



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                 |
|--------------------|-------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10935.721346/2014-61</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1001-004.299 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 10 de abril de 2026                             |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b>  | RHOLDYNG SERVICOS TEMPORARIOS EIRELI            |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Inexistem nulidades quando o auto de infração atende aos requisitos legais e o contribuinte dispõe de ampla oportunidade para apresentar esclarecimentos, documentos e exercer o contraditório e a ampla defesa no processo administrativo fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS. EMPRESAS DE LOCAÇÃO DE TRABALHO TEMPORÁRIO. RECEITA TRIBUTÁVEL.

A receita bruta das empresas que tenham por objetivo a prestação do serviço de locação de mão de obra, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, é representada pela totalidade dos valores cobrados de seus clientes, sendo inadmissível, por falta de previsão legal, a pretensão de tributar apenas a parcela relativa à taxa de administração. Igualmente, é vedado excluir quaisquer parcelas da receita bruta como, por exemplo, as relativas ao pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores, que nada mais são do que custos da empresa prestadora do serviço.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. COMPETÊNCIA.

A alegação de caráter confiscatório da multa não pode ser acolhida no âmbito do CARF, que não possui competência para se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**CARMEN FERREIRA SARAIVA** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por RHOLDYNG SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA-ME, contra decisão nº 11-67.011 da 3ª Turma da DRJ/REC que julgou improcedente a impugnação apresentada em face dos Autos de Infração, através dos quais foi constituído o crédito tributário referente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, IRPJ, e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social, PIS.

De acordo com os autos de infração e Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 622/627, o lançamento, que se refere aos anos-calendário 2010 e 2011, decorreu das seguintes constatações:

- a. Omissão de Receitas da Atividade referente à prestação de serviços gerais caracterizada pela não consideração do valor total das notas fiscais na apuração da base de cálculo dos tributos devidos; e
- b. Receita da Atividade Escriturada e não declara.

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou Impugnação, na qual alegou, em síntese que:

- a. É prestadora de serviços terceirizados como agenciamento de mão de obra e recebe pela atividade os valores pertinentes à taxa de administração, o lançamento com base no valor total das notas fiscais inviabiliza sua atividade;
- b. O lançamento fere o disposto nos artigos 113, 114 e 142 do Código Tributário Nacional, CTN;

- c. O valor considerado como base de cálculo difere do conceito de renda;
- d. transcreve jurisprudência e conclui que com base na CF/1988, no CTN e no entendimento jurisprudencial prevalece o direito da recorrente de pagar os tributos incidentes apenas sobre a taxa de administração;
- e. alega nulidade do auto de infração por vício formal por não constar a descrição dos dispositivos legais infringidos e da penalidade aplicada;
- f. transcreve o art. 149 do CTN e afirma não ter agido com dolo, fraude ou simulação de negócio com intuito de sonegar tributo, ao contrário, agiu de boa fé; e
- g. sendo empresa de idoneidade comprovada não pode ser alvo de medida fiscal equivocada que não respeita as garantias constitucionais por excesso de exação e confisco, frutos do arbítrio da autoridade fiscal, descreve sobre o princípios constitucionais da Igualdade, da Capacidade Contributiva etc;

A 3ª Turma da DRJ/REC, ao apreciar a Impugnação por meio do Acórdão de nº 11-67.011, julgou-a improcedente, adotando as seguintes teses:

- a. relativa às receitas da atividade escrituradas e não declaradas, considerou matéria não impugnada, tendo em vista não ter havido contestação específica;
- b. não há nulidade uma vez que o lançamento atendeu todas as exigências do art. 10 do Decreto nº 70.235/72;
- c. correto o procedimento fiscal ao considerar como omissão de receita, a diferença encontrada entre o valor das notas fiscais emitidas e o valor que a contribuinte escriturou em sua contabilidade do período;
- d. Não compete à autoridade administrativa o exame de arguições quanto à legalidade e constitucionalidade de normas do ordenamento jurídico, competência esta atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário; e
- e. O lançamento levou em conta a não ocorrência de má-fé, pois a multa aplicada teve percentual de 75% sobre o valor das infrações constatadas. Acaso a autoridade fiscal constataste dolo, fraude ou simulação, o percentual aplicável seria de 150%, nos termos da legislação que rege a matéria.

Cientificada em 10/07/2020, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao CARF em 03/09/2020, apresentando os seguintes argumentos:

- a. Da tempestividade, o prazo recursal da ora Recorrente começou a fluir em 01/09/2020, não havendo o que se falar em eventual intempestividade;
- b. explicita que a base de cálculo do serviço de intermediação e congêneres é o valor da taxa administrativa cobrada da Contratante, a qual corresponde ao efetivo acréscimo patrimonial da Recorrente;
- c. o preço global do contrato de locação de mão-de-obra ou fornecimentos de mão-de-obra especializada inclui alguns itens, a seguir enumerados: 1)

Remuneração dos trabalhadores; 2) O cumprimento das exigências sociais; 3) Taxa administrativa. No caso, os dois primeiros itens não expressam conteúdo patrimonial à empresa fornecedora de mão-de-obra, vez que apenas transitam em sua conta, sendo integralmente repassados aos destinatários finais na sequência. Isto quer dizer que os valores recebidos sobre essas rubricas não constituem riqueza passível de tributação, vez que não integram o patrimônio da Autuada;

- d. elabora arrazoado sobre os princípios do não confisco e da razoabilidade; e
- e. afirma que base de cálculo oriunda em presunção, vez que considerada como receita e base de cálculo da Autuação valores de repasses, os quais, de forma alguma, caracterizam receitas da Recorrente pois não integram o seu patrimônio.

É o Relatório.

## VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

### 1. Da Admissibilidade

No presente caso, o Recurso Voluntário deve ser considerado tempestivo, uma vez que, embora interposto em 03/09/2020, após a ciência ocorrida em 10/07/2020, verifica-se que os prazos processuais encontravam-se suspensos no âmbito da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil até 31/08/2020, nos termos da Portaria RFB nº 4.105/2020, que alterou a Portaria RFB nº 543/2020. O próprio Despacho de Encaminhamento à e-fl. 735, confirma a tempestividade do recurso.

Ademais, encontram-se presentes os demais pressupostos de admissibilidade, tais como legitimidade da parte recorrente, interesse recursal e adequação da via eleita, não havendo qualquer óbice ao conhecimento do apelo. Assim, preenchidos os requisitos legais exigidos, o presente Recurso Voluntário merece ser conhecido e regularmente apreciado por esta instância administrativa.

### 2. Da preliminar – Nulidade – Princípios

Em sede de preliminar, a Recorrente suscita a nulidade do lançamento por não constar a descrição dos dispositivos legais e penalidade aplicada, bem como a violação dos princípios do não confisco e da razoabilidade.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os Autos de Infração, corroborado pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente processo. A simples leitura do Auto de Infração, especialmente na “descrição dos fatos e enquadramento legal”, bem como do “Termo de Verificação Fiscal”, além dos demais anexos, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, o motivo e fundamento para a constituição do crédito tributário.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência, especificamente quanto a falta de análise e incorreta capitulação legal, analisaremos no mérito.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

Ademais, o reconhecimento da nulidade ocorre nas situações descritas pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235/72, consoante segue:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ademais, as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos.

Ademais, no que tange às alegações de violação aos princípios do não confisco e da razoabilidade, a atuação da Administração Tributária encontra-se estritamente vinculada à legalidade, não cabendo ao julgador administrativo afastar a aplicação de penalidade ou infração previstas em lei sob fundamento genérico de desproporção, sobretudo quando ausente qualquer demonstração concreta de inadequação entre a conduta imputada e a sanção aplicada.

Portanto, não há que se falar da nulidade dos autos de infração.

### 3. Do Mérito – Omissão de Receitas

No mérito, a discussão central consiste em saber se o IRPJ, a CSLL, a Contribuição ao PIS e a Cofins, devidos por empresa optante pelo lucro presumido cuja atividade é locação de mão de obra temporária, incidem sobre os valores relativos ao custo com mão-de-obra e encargos sociais.

A base de cálculo do IRPJ e da CSLL, na sistemática do lucro presumido, é calculada mediante a aplicação de coeficientes, variáveis de acordo com a atividade exercida pelo contribuinte, sobre a receita bruta auferida no trimestre. Tal montante deve ser acrescido dos ganhos de capital, rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras e das demais receitas e resultados positivos previsto na legislação. Nesse sentido é o art. 25 da Lei nº 9.430/1996, com a redação vigente à época dos fatos ora em discussão:

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de

receitas não abrangidas pela inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

E o art. 31 da Lei nº 8.981/1955, então vigente, estabelecia que a receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. E o parágrafo único de tal dispositivo esclarecia as materialidades que podiam ser excluídas da receita bruta. Veja-se:

Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Portanto, ao contrário do que ocorre no lucro real, no presumido a pessoa jurídica, em regra, não pode deduzir quaisquer despesas da base de cálculo do imposto, mas apenas aquelas materialidades que, à época, eram listadas no parágrafo único do art. 31 da Lei nº 8.981/1955.

Em regra, as pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido estão sujeitas à apuração da Contribuição ao PIS e da Cofins pela sistemática cumulativa, nos termos da Lei nº 9.718/98, cujos artigos 2º e 3º, com a redação vigente à época dos fatos ora em discussão, estabeleciam que as contribuições seriam calculadas com base no faturamento, que compreendia à receita bruta da pessoa jurídica. Confira-se:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

Da receita bruta, à época, a legislação permitia que fossem excluídos: (i) as vendas canceladas; (ii) os descontos incondicionais concedidos; (iii) o IPI e o ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário; (iv) as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas; (v) o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido; (vi) os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; e (vii) a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

**Assim, os valores que são recebidos pelas empresas que exercem atividade locação de mão de obra temporária de seus clientes, a título de contraprestação pelos serviços prestados, ainda que parcialmente repassados aos trabalhadores a título de salários e encargos**

**sociais, compreendem a receita própria e, portanto, se sujeitam ao IRPJ e à CSLL, na sistemática do lucro presumido, e à Contribuição ao PIS e à Cofins, na sistemática cumulativa.**

No que se refere à Contribuição ao PIS e à Cofins, a matéria, inclusive, é objeto do Tema Repetitivo nº 279, que assim dispõe e cuja aplicação pelo presente Conselho é obrigatória:

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 6.019/1974 e pelo Decreto 73.841/1974), a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários.

Portanto, a receita bruta inclui todos os valores, em todas as operações, sejam elas de conta própria ou alheias, somente excluindo-se as vendas canceladas, os descontos incondicionais e os impostos não cumulativos.

Não há qualquer previsão legal para que as empresas de prestação de serviços de locação de mão de obra temporária, nos termos da Lei nº 6.019/1974, caso da autuada, apenas submetam à tributação a parcela relativa à taxa de administração que cobra de seus clientes, colocando as demais verbas ao largo de qualquer imposição tributária.

Em resumo, a atividade de uma empresa de trabalho temporário consiste em colocar o trabalhador à disposição da empresa que dele necessita e, nessas condições, a contratante deseja abster-se de selecionar, capacitar e contratar diretamente o trabalhador aceitando pagar à outra por tais atividades.

A empresa de trabalho temporário tem a responsabilidade pelo pagamento dos trabalhadores, e o direito de cedê-los mediante contrato cobrando por isso um valor correspondente a esses custos mais uma comissão (taxa de administração), montante que corresponde à receita bruta.

Com relação às alegações contidas no recurso voluntário no sentido de que a tributação dos valores repassados seria ilegal e inconstitucional, em razão de violação aos princípios do não confisco, razoabilidade e capacidade contributiva, ressaltamos, como já visto no tópico preliminar, que nos termos do art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, com redação dada pela Lei nº 11.971/09, *“no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”*

Neste diapasão, deve ser mantida a infração apurada.

#### **4. Multa de ofício - Confisco**

Apesar das alegações sobre o caráter confiscatório da multa, faz-se salutar destacar a impossibilidade de apreciação, no âmbito do CARF, da inconstitucionalidade da multa aplicada, nos termos da Súmula CARF n.º 2 abaixo transcrita:

Súmula CARF n.º 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, vigente o disposto no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996; que dispõe expressamente que, em se tratando de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; mostra-se imperiosa a sua aplicação.

Desse modo, nego provimento ao recurso, nessa parte.

## 5. Conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ**