



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.720911/2010-02</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3301-014.544 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	29 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	OK TRABALHO TEMPORARIO E SERVICOS DE TERCEIRIZACAO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/01/2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de recolhimento do PIS/Pasep no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento em relação aos valores não recolhidos e não declarados em DCTF antes de iniciado o procedimento fiscal.

RECURSO ESPECIAL. PROVIMENTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PERDA DE OBJETO.

A interposição de recursos especial e extraordinário admitidos à luz do art. 543 do Código de Processo Civil enseja prejuízo da análise do recurso extraordinário, por perda superveniente do seu objeto, quando o recurso especial é provido.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. MANDADO DE SEGURANÇA COM DECISÃO FAVORÁVEL AO IMPETRANTE. LANÇAMENTO APÓS PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGÍVEL.

Na constituição do crédito tributário só não caberia lançamento de multa de ofício se, antes do termo de início do procedimento fiscal, o contribuinte estivesse amparado por liminar em mandado de segurança ou tivesse depositado o seu montante integral, de acordo com a legislação vigente à época do lançamento. Provido o recurso especial interposto à luz do art. 543 do Código de Processo Civil, resta prejudicada a análise do recurso extraordinário, por perda superveniente do seu objeto. Por conseguinte, é inexistente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Guilherme Deroulede** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento as Conselheiras Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, os Conselheiros Bruno Minoru Takii, Jose de Assis Ferraz Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Por economia processual e por retratar adequadamente a demanda, adoto o relatório constante da decisão de primeira instância proferida pela DRJ/POA, com os destaques e complementações que faço a seguir para melhor compreensão:

Trata o presente processo de Autos de Infração para o lançamento de créditos tributários relativos à contribuições para o Programa de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep), fls. 47/68, e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), fls. 69/90, com multa de ofício de 75% e juros de mora (calculados até 03/2010), que totalizaram os montantes respectivos de R\$ 508.671,22 (quinhentos e oito mil, seiscentos e setenta e um reais e vinte e dois centavos) e R\$ 2.342.974,34 (dois milhões, trezentos e quarenta e dois mil, novecentos e setenta e quatro reais e trinta e quatro centavos), sendo a multa passível de redução no caso de parcelamento ou pagamento, nos percentuais indicados.

Relata o Auditor, no Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 91/94), que foi apurada insuficiência de recolhimento do PIS/Pasep e da Cofins, **pelo fato de a contribuinte ter deduzido na apuração da base de cálculo das contribuições os valores referentes à recuperação do pagamento de salários e encargos sociais e trabalhistas, com base em decisão judicial de primeira instância mantida em**

**grau recursal - Mandado de Segurança nº 2004.70.00.033303-3.** Informou, ainda, que a União interpôs Recursos Especial e Extraordinário, ambos admitidos, sendo que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao analisar o Recurso Especial, por unanimidade, deu provimento, cujo acórdão transitou em julgado em 12/08/2009, sendo, então, os autos remetidos ao Supremo Tribunal Federal (STF) para apreciação do Recurso Extraordinário, o qual não foi objeto de análise até a data do encerramento da ação fiscal. Concluiu o Auditor que "a reforma do STJ alcançou todos os termos do acórdão recorrido, atacando por inteiro o seu mérito, tal decisão proferida deixa claro que não há mais efeito suspensivo vigente, mesmo ainda o STF não tendo analisado o recurso extraordinário interposto pela União".

Disse, ainda, que a contribuinte foi intimada a demonstrar a apuração das bases de cálculo das contribuições, relação de notas fiscais e recolhimentos efetuados.

**A autoridade fiscal constatou que os recolhimentos e compensações foram efetuados somente sobre a taxa administrativa, inexistindo recolhimentos nem declaração em DCTF dos valores devidos das citadas contribuições referentes aos reembolsos de salários, encargos sociais e benefícios constantes das respectivas notas fiscais, valores objetos da lide.**

Com base no que fora informado pela fiscalizada, sustenta que a tributação da empresa é pelo Lucro Real, então, a apuração das contribuições é pelo regime não cumulativo, conforme previsto na legislação que rege a matéria. Assim, apurados os créditos tributários, foram objeto dos Autos de Infração ora sob contencioso tributário.

Cientificada pessoalmente em 25/03/2010, fl. 94, **a contribuinte apresentou**, em 15/04/2010, **a impugnação** de fls. 96/120, **na qual alega que na prestação de serviços de locação de mão de obra temporária efetuava o recolhimento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins apenas sobre a taxa de administração com base na sentença e acórdão proferidos judicialmente. Destaca que não efetuou os recolhimentos sobre salários e encargos dos trabalhos temporários. Aduz que, embora a decisão proferida em sede de Recurso Especial tenha reformado o acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, esta reforma pende de análise de matéria constitucional questionada por meio de Recurso Extraordinário. Então, a decisão que lhe é favorável continua em plena vigência, não assistindo razão ao fisco em promover a autuação fiscal.**

Defende que, para que seja entendida qual é a base de cálculo dos tributos, necessário é identificar o conceito e qual é a receita efetiva da recorrente na prestação de serviços de agenciamento de mão de obra. **Traz doutrina que se subsume a sua linha argumentativa na qual, em linhas gerais, salários e encargos adiantados ou reembolsados pela empresa tomadora de serviços não são considerados receita pois não agregam elemento positivo ao patrimônio.** Traz, também, julgados do STJ que analisam conceito de receitas e entradas. Alega que só há previsão legal de tributação das contribuições sobre a taxa de

administração já que os valores referentes a salários e encargos da mão de obra temporária cedida a terceiros não compõem a receita da empresa.

**Argumenta que há impossibilidade da cobrança da multa de ofício sobre créditos tributários porque está albergado por decisão judicial que suspende a exigibilidade dos tributos.**

Ao final, requer: a) seja julgada procedente a impugnação, com a anulação dos Autos de Infração; b) a exclusão da multa de ofício e c) sejam enviados as comunicações no endereço dos procuradores da empresa.

É o relatório.

**2. A peça impugnatória contou:**

**IMPUGNAÇÃO:**

- I. Relato Fático
- II. Da decisão do TRF 4 e sua vigência
- III. Da base de cálculo do PIS e COFINS
- IV. Da impossibilidade de aplicação de multa de ofício, em decorrência da suspensão da exigibilidade do crédito por ocasião da autuação fiscal
- V. Dos Pedidos

**3. A DRJ de Curitiba/PR, por meio de acórdão proferido em 19/11/2019, decidiu pela manutenção integral do lançamento, cuja ementa reproduz-se a seguir:**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/01/2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de recolhimento do PIS/Pasep no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento em relação aos valores não recolhidos e não declarados em DCTF antes de iniciado o procedimento fiscal.

RECURSO ESPECIAL. PROVIMENTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PERDA DE OBJETO.

A interposição de recursos especial e extraordinário admitidos à luz do art. 543 do Código de Processo Civil enseja prejuízo da análise do recurso extraordinário, por perda superveniente do seu objeto, quando o recurso especial é provido.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. MANDADO DE SEGURANÇA COM DECISÃO FAVORÁVEL AO IMPETRANTE.

LANÇAMENTO APÓS PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXIGÍVEL.

Na constituição do crédito tributário só não caberia lançamento de multa de ofício se, na data da lavratura do auto, o contribuinte estivesse amparado por liminar em mandado de segurança ou tivesse depositado o seu montante integral, de acordo com a legislação vigente à época do lançamento. Provido o recurso especial interposto à luz do art. 543 do Código de Processo Civil, resta prejudicada a análise do recurso extraordinário, por perda superveniente do seu objeto. Por conseguinte, é inexistente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/01/2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de recolhimento da Cofins no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento em relação aos valores não recolhidos e não declarados em DCTF antes de iniciado o procedimento fiscal.

RECURSO ESPECIAL. PROVIMENTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PERDA DE OBJETO.

A interposição de recursos especial e extraordinário admitidos à luz do art. 543 do Código de Processo Civil enseja prejuízo da análise do recurso extraordinário, por perda superveniente do seu objeto, quando o recurso especial é provido.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. MANDADO DE SEGURANÇA COM DECISÃO FAVORÁVEL AO IMPETRANTE.

LANÇAMENTO APÓS PROVIMENTO DO RECURSO ESPECIAL INTERPOSTO PELA FAZENDA NACIONAL. CRÉDITO

TRIBUTÁRIO EXIGÍVEL.

Na constituição do crédito tributário só não caberia lançamento de multa de ofício se, na data da lavratura do auto, o contribuinte estivesse amparado por liminar em mandado de segurança ou tivesse depositado o seu montante integral, de acordo com a legislação vigente à época do lançamento. Provido o recurso especial interposto à luz do art. 543 do Código de Processo Civil, resta prejudicada a análise do recurso extraordinário, por perda superveniente do seu objeto. Por conseguinte, é inexistente a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/01/2010

INTIMAÇÃO NO PROCURADOR.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil tem o direito de, em sede de processo administrativo fiscal, efetuar intimações de qualquer uma das formas previstas nos incisos I, II e III, do caput do artigo 23, do Decreto nº 70.235/1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/01/2010

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. NÃO ACOLHIMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

**4.** Em sede de recurso voluntário a recorrente reitera os argumentos trazidos em sede de impugnação, quais seja:

- I. Relato Fático
- II. Da base de cálculo do PIS e COFINS
- III. Alternativamente – do regime de apuração do PIS e COFINS
- IV. Da base de cálculo – exclusão do ISSQN
- V. Da impossibilidade de aplicação de multa de ofício, em decorrência da suspensão da exigibilidade do crédito por ocasião da autuação fiscal
- VI. Dos Pedidos

**5.** É o relatório.

## VOTO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

### I. DO CONHECIMENTO

6. O Recurso Voluntário é tempestivo e devem ser conhecidos nos exatos termos do Despacho de Admissibilidade.

## II. PRELIMINAR. NÃO CONHECIMENTO. MATERIA NÃO IMPUGNADA. INOVAÇÃO RECURSAL.

7. Compulsando a impugnação e cotejando-a com o Recurso Voluntário, verifica-se que as teses dos capítulos III (“Alternativamente – do regime de apuração do PIS e da COFINS”) e IV (“Da base de cálculo – exclusão do ISSQN”) não foram deduzidas na defesa inaugural nem apreciadas pela DRJ, configurando inovação recursal vedada no processo administrativo fiscal, motivo pelo qual não conheço do apelo nesses pontos, à luz do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

8. Ademais, não se cuida de fato ou direito superveniente, tampouco de contrarrazão a elemento novo da decisão recorrida, razão pela qual incide a preclusão consumativa e o efeito devolutivo permanece restrito ao que foi efetivamente impugnado e decidido, vedada a supressão de instância.

9. Por essas razões deixo de apreciar os temas III e IV trazidas no recurso voluntário.

## III. DO MÉRITO

10. O lançamento constituiu créditos de PIS/Pasep e Cofins, com multa de ofício de 75% e juros de mora até 03/2010, perfazendo, respectivamente, R\$ 508.671,22 e R\$ 2.342.974,34. O período de apuração vai de março/2005 a janeiro/2010. A divergência resulta da dedução, pela contribuinte, dos valores correspondentes à recuperação do pagamento de salários e encargos dos trabalhadores temporários, sob fundamento de decisão judicial proferida no Mandado de Segurança nº 2004.70.00.033303-3.

11. A súmula CARF nº 1 dispõe que a propositura de ação judicial com o mesmo objeto importa renúncia às instâncias administrativas, cabendo ao órgão julgador administrativo apenas apreciar matéria distinta daquela submetida ao Judiciário.

12. No caso em análise, a controvérsia judicial versou precisamente sobre a base de cálculo do PIS e da Cofins de empresa de trabalho temporário e sobre a possibilidade de excluir salários e encargos dos trabalhadores cedidos.

13. Assim, à luz da Súmula 1 CARF, a apreciação administrativa desse mesmo tema fica, em tese, obstada, cabendo conhecer apenas de matérias diversas da judicializada.

**14.** Ademais, no próprio processo judicial da contribuinte, o STJ deu provimento ao recurso especial da União, em 19/05/2009, reconhecendo a incidência sobre a totalidade das receitas auferidas pela empresa que presta trabalho temporário, com trânsito em julgado em 12/08/2009 (fls 9 a 26).

**15.** Portanto, o única matéria restante a ser apreciada por esse colegiado refere-se ao item “V” do recurso voluntário, qual seja, “Da impossibilidade de aplicação de multa de ofício, em decorrência da suspensão da exigibilidade do crédito por ocasião da autuação fiscal”, o que fazemos a seguir.

**16.** Apenas para não incorrer em qualquer omissão, em reforço, a matéria encontra solução no Tema Repetitivo 279 do STJ, que firmou a tese de que a base de cálculo do PIS e da Cofins, independentemente do regime normativo aplicável (LC 7/1970 e 70/1991 ou Leis 10.637/2002 e 10.833/2003), abrange os valores recebidos pelas empresas de locação de mão de obra temporária (Lei 6.019/1974 e Decreto 73.841/1974) a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, tese fixada sob o rito do art. 543-C do CPC/1973.

**17.** Nesse sentido, como a contribuinte excluiu tais parcelas da receita, o lançamento mantido pela DRJ alinha-se ao precedente repetitivo, impondo a inclusão desses valores na base de cálculo das contribuições, com os correspondentes acréscimos legais.

**18.** Especificamente sobre a multa de ofício de 75%, assim se posicionou a DRJ:

Sustenta a contribuinte que há impossibilidade da cobrança da multa de ofício sobre créditos tributários porque está albergado por decisão judicial que suspende a exigibilidade dos tributos. O artigo 63, da Lei 9.430, de 27.12.96, que disciplina a incidência de multa de ofício sobre os créditos tributários questionados judicialmente, está com sua redação alterada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 27.07.01:

*Art. 63 Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.*

*§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.*

Portanto, para efeitos de lançamento de multa de ofício, não importa que anteriormente tenha havido, para aquele crédito tributário, qualquer medida

judicial suspendendo exigibilidade. A relevância é apenas da situação do crédito tributário no momento do lançamento, conforme já visto anteriormente no presente voto.

Se acaso o contribuinte ainda possuísse medida judicial suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, aí sim, o lançamento teria o caráter de prevenir a decadência e, desta forma, face ao direito positivo vigente, não haveria a imposição de penalidade, consoante artigo 63, *caput*, da Lei 9.430, de 27.12.96.

Contudo, como já dito, a queda das decisões que repercutem sobre a exigibilidade do crédito tributário possui eficácia *ex tunc*, em regra.

Em havendo lançamento de ofício na vigência de medida judicial, concedida anteriormente ao início do procedimento, não haverá a incidência da multa de ofício. Porém, no caso ora em análise, sendo o lançamento efetuado após a reforma da sentença que concedeu a segurança, nenhum óbice há para a incidência da multa de ofício.

Neste sentido, não se encontrando o presente crédito tributário com a sua exigibilidade suspensa, na forma preconizada pelo CTN, de forma a amparar o não lançamento da mesma, improcedente é a contestação da autuada relativamente a esta questão.

Além disso, no caso em análise, a previsão legal para o percentual de multa de ofício encontra-se no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, que estabelece a aplicação de multa de setenta e cinco por cento calculada 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. Tratando-se, portanto, de lançamento de ofício em que ficou constatada a falta de recolhimento do tributo, a aplicação da referida multa encontra-se de acordo com a legislação vigente.

**19.** À vista do exposto, entendo assistir razão à DRJ e, nos termos do art. 114, § 12, inciso I, do RICARF, mantenho a multa de ofício de 75%, adotando, no ponto, as razões da decisão a quo.

#### IV. CONCLUSÃO

**20.** DIANTE DO EXPOSTO, voto em NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

**21.** É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Rachel Freixo Chaves**