



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

Processo nº 11065.003292/2006-06
Recurso nº 167.833 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.309 – 3ª Turma Especial
Sessão de 09 de março de 2010
Matéria IRPJ e OUTROS
Recorrente D. M. RECRUTAMENTO E SELEÇÃO DE PESSOAL LTDA.
Recorrida 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e Outros

Exercícios: 2004

Ementa: MATÉRIA INCONTROVERSA – Considera-se incontroversa a matéria quando, depois de impugnada em primeiro grau, deixa ela de ser tratada pelo contribuinte em sede de recurso.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL – IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DAS QUESTÕES NA ESFERA ADMINISTRATIVA - Súmula 1ºCC nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

IRPJ – LUCRO PRESUMIDO – 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.

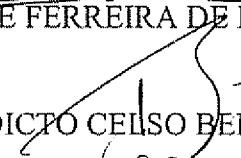
Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente


BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator
EDITADO EM 09 JUL 2010

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Walter Adolfo Maresch, Benedicto Celso Benício Júnior, Sérgio Rodrigues Mendes, Luciano Inocência dos Santos e Silvana Rescigno Guerra Barreto.

Relatório

Trata-se de autos de infração (fls. 138 a 170), para exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins (bem como os respectivos acréscimos legais de multa de ofício e juros de mora), no montante de R\$ 569.668,28, atualizado até 31/10/2006. A ciência dos autos de infração foi dada à fiscalizada em 12/11/2006.

De acordo com o Relatório de Ação Fiscal (fls. 171 a 182), foram verificadas infrações à legislação tributária, conforme a seguir.

A fiscalizada tem por objeto o recrutamento, seleção e locação de mão-de-obra temporária e optou no ano-calendário de 2003 pela sistemática do Lucro Presumido.

Foi verificado que parte da receita de prestação de serviços era escriturada a *crédito* de contas de passivo ("repasse de encargos", "repasses *diversos*" e "salários a pagar"). A fiscalização entendeu que a totalidade dos valores recebidos corresponde a receitas próprias e que o valor dos encargos e salários (considerados pela fiscalizada como repasses) consistem em custos da fiscalizada. Adicionalmente, verificou-se a existência de rendimentos de aplicação financeira não tributados. A partir dessas verificações, foi calculado o total de receitas da fiscalizada (tabelas de fls. 173 e 174) que, comparado com as receitas consideradas pela fiscalizada, revelou as seguintes infrações; (1) Receitas não incluídas na apuração das bases de cálculo do PIS/Cofins; (2) Receitas não incluídas na apuração da base de cálculo do IRPJ e (3) Receitas não incluídas na apuração da base de cálculo da CSLL.

(1) Receitas não incluídas na apuração das bases de cálculo do PIS/Cofins

Com base no total de receitas de prestação de serviços e financeiras, foram apuradas as bases de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o que revelou omissão de receitas, demonstradas nas tabelas de fls. 175 e 176. A fiscalização relata, ainda, a existência de ação ordinária de nº 2004.71.12.000459-6, movida pela fiscalizada, com o objetivo de ser exonerada de incluir na base de cálculo das contribuições para o PIS, Cofins e CSLL os valores referentes a receitas auferidas que se destinam ao reembolso de valores correspondentes aos salários e encargos dos trabalhadores temporários. À época do lançamento, foi verificado pela fiscalização que não havia decisão favorável à fiscalizada que impedisse a constituição do crédito, com os respectivos acréscimos legais.

(2) Receitas não incluídas na apuração da base de cálculo do IRPJ

A fiscalização, com base no total de receitas da fiscalizada, apurou o IRPJ devido, pela sistemática do Lucro Presumido, descontando o imposto retido na fonte e calculou o valor devido de IRPJ.

(3) Receitas não incluídas na apuração da base de cálculo da CSLL

Da mesma forma, para a CSLL, a fiscalização, considerando o total de receitas da fiscalizada, apurou a contribuição devida, pela sistemática do lucro presumido, e exigiu o tributo recolhido a menor, decorrente de omissão de receitas.

A fiscalizada apresentou em 12/12/2006 impugnação (fls. 186 a 209), alegando o que segue.

Inicialmente, afirmando que o PIS/Pasep e a Cofins, bem como o IRPJ e a CSLL (na sistemática do Lucro Presumido) incidem sobre o faturamento bruto, discute o conceito de faturamento bruto. Para isso, discorre sobre o histórico do PIS/Pasep e da Cofins, e alega a inconstitucionalidade da Lei 9.718, de 1998, no tocante à alteração da base de cálculo.

Em seguida, discute a diferença entre os conceitos de faturamento e de receita, com referência à doutrina, concluindo que tal conceito é cediço, no Direito Privado, e corresponde à receita de venda de mercadorias e de prestação de serviços (e não ao total de receitas, conforme disposto na Lei 9.718, de 1998). Alega, também, que a Emenda Constitucional nº 20, de 1998, (que permitiu a exigência de contribuições sociais sobre a receita) não teria o condão de alterar o conceito de faturamento tratado na Lei 9318, de 1998, por ser posterior à lei.

Adicionalmente, afirma que a alteração do conceito de faturamento, pela Lei 9.718, de 1998 (ordinária), para fins de determinação da base de cálculo de contribuições, não é possível, em vista da disposição anterior sobre o assunto ter sido tratada em lei complementar.

Conclui que o fato gerador da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser o serviço prestado pela autuada e não o serviço prestado pela mão de obra terceirizada. Afirma que o serviço pela autuada prestado é apenas o de recrutamento, seleção e administração da mão de obra temporária e que a base de cálculo para as contribuições deva incidir sobre esse fato (e não sobre o valor das entradas relativas à remuneração do trabalho temporário, que seria prestado pela mão de obra terceirizada).

Cita jurisprudência e finaliza afirmando que *"se não se admitir que a COFINS, PIS e o IRPJ e a CSLL incidam somente sobre o valor relativo aos honorários de administração, estar-se-á a exigir tributos confiscatórios, vez que a incidência tributária inviabiliza a atividade comercial da empresa autora que se dedica a esse ramo de atividade"* (fl. 208).

Ao analisar os argumentos apresentados pela contribuinte na citada impugnação, a 5ª TURMA – DRJ EM PORTO ALEGRE – RS julgou procedentes os lançamentos, com fulcro nos seguintes termos:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

*CONCOMITÂNCIA DE DISCUSSÃO
ADMINISTRATIVA/JUDICIAL. DEFINITIVIDADE DO
LANÇAMENTO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.*

Por se tratar de matéria objeto de ação judicial, deve ser declarada a definitividade do lançamento, no âmbito administrativo, com relação à Cofins, à CSLL e à contribuição para o PIS/Pasep, no tocante à infração de exclusão dos valores relativos a custos, em relação à receita de serviços de locação de mão de obra para terceiros.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

As autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O

exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa reservada ao Poder Judiciário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. EMPRESA DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. VALORES RELATIVOS AO CUSTO COM MÃO-DE-OBRA E BENEFÍCIOS AOS EMPREGADOS. NÃO-EXCLUSÃO.

Nas empresas de trabalho temporário, fornecedoras de mão-de-obra, as despesas com pessoal e benefícios aos empregados, não podem ser excluídas da receita bruta para fins de apuração dos tributos.

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras deverão ser acrescidos à base de cálculo do imposto de renda, para apuração do valor do tributo devido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS.

Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras deverão ser acrescidos à base de cálculo da CSLL, para apuração do valor do tributo devido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário- 2003

RECEITAS FINANCEIRAS.

Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras deverão ser considerados na apuração da base de cálculo do tributo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003

RECEITAS FINANCEIRAS. Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras deverão ser considerados na apuração da base de cálculo do tributo."

Cientificada do acórdão em 26/03/2008, a contribuinte apresentou Recurso a este Conselho, em 07/04/2008, alegando, em síntese, o seguinte:

- Ainda que o aresto administrativo recorrido tenha determinado a não exclusão dos valores atinentes a custos com encargos sociais e remunerações dos empregados temporários locados, relativamente às bases de cálculo da COFINS, da contribuição ao PIS/PASEP, do IRPJ e da CSLL, é de óbvia constatação o fato de ditos montantes impositivos só poderem ser formados pelo somatório das comissões/taxas de serviços cobradas pela peticionária junto a seus clientes;

- Esta orientação já resta pacificada, em relação à COFINS e à contribuição ao PIS/PASEP, por força do trânsito em julgado de sentença favorável ao contribuinte (fls. 301 e ss.), proferida, inicialmente, no bojo da Ação Ordinária nº 2004.71.12.000459-6, tramitada perante a Primeira Vara Federal de Canoas – RS (posteriormente confirmada por Acórdão da lavra da 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, prolatado no seio da Apelação Cível nº 2004.71.12.000459-6/RS, aposto às fls. 313 e ss.);

- Igual conclusão deverá, então, ser aplicada às bases de cálculo de IRPJ e de CSLL, expungindo-se delas montantes cobrados dos clientes da autuada para simples suporte dos encargos previdenciários e trabalhistas vinculados aos trabalhadores temporários disponibilizados. Os tributos em estudo devem ser exigidos somente em relação aos honorários de administração recebidos pela autuada, cobrados a título de contraprestação pelos serviços ofertados. Insustentáveis, pois, são as autuações guerreadas.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR - Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais para seu seguimento.

Para uma exposição mais didática dos variados pontos em discussão, divido o presente voto nos tópicos temáticos adiante especificados:

(1) Receitas financeiras não incluídas na apuração das bases de cálculo do PIS/Cofins, da CSLL e do IRPJ

Inicialmente, deve-se ressaltar que as autuações em debate tangeram não só a custos e encargos trabalhistas e sociais não incluídos nas bases de cálculo dos tributos lançados. Também foram considerados, pelo fiscal autuante, montantes de imposto e de contribuições recolhidos a menor em virtude da omissão de receitas derivadas de aplicações financeiras variadas.

A peticionária, embora tenha atacado estes lançamentos em sede de impugnação, deixou de se rebelar contra o tópico em sede recursal. De fato, na peça de Recurso Voluntário ora cuidada, limita-se o contribuinte a discutir os tributos incidentes sobre as despesas remuneratórias e sociais percebidas pelo interessado, cobradas, a título de “repasso”, dos tomadores de seus serviços.

Desta forma, haja vista a ausência de controvérsia suscitada acerca dos lançamentos sobre rendimentos financeiros, reconheço a definitividade destes. A respeito, ressalte-se o teor do artigo 42, Parágrafo Único, do Decreto nº. 70.235/72:

“Art. 42. São definitivas as decisões:

(...)



6
RS

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.”

(2) Omissão de receitas atinentes a encargos trabalhistas e sociais na apuração das bases de cálculo do PIS/COFINS e da CSLL

No que pertine aos demais lançamentos – especificamente aqueles oriundos da omissão de receitas referentes a remunerações e demais encargos vinculados à mão-de-obra locada, dentro das operações de apuração das bases imponíveis de PIS/COFINS e de CSLL – entendendo não ser possível conhecer do presente recurso.

Com efeito, segundo bem salientado no acórdão administrativo atacado – e cabalmente confirmado pelo próprio contribuinte –, a discussão em tela já fora objeto de litígio judicial. As cópias da sentença e do acórdão favoráveis ao contribuinte, novamente juntadas aos autos, explicitam a concomitância dos debates judiciário e administrativo.

Ainda que o provimento jurisdicional benéfico à empresa petionária se limite às bases de cálculo da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS, o não conhecimento do Recurso Voluntário, ora propugnado, deve ser estendido também à discussão que envolve a CSLL, uma vez que o pleito judicial formulado pelo contribuinte também sobre esta contribuição versava.

Transcreva-se, neste sentido, o seguinte excerto, retirado da sentença prolatada pelo magistrado da Primeira Vara Federal de Canoas – RS (fls. 301 e ss.), que evidencia ser também objeto da ação ordinária a alteração sobre a base de cálculo da CSLL:

“Depreende-se da petição inicial de fls. 07/24 que a agravante, na qualidade de agenciadora de mão-de-obra efetiva e temporária, conforme indicado no seu objeto social - Recrutamento, Seleção, Terceirização e Locação de mão-de-obra Temporária — e notas fiscais de fls. 33/35, pretende afastar a incidência das contribuições ao PIS, COFINS e CSLL sobre o total de suas receitas, tendo em vista que a ela incumbe o pagamento da remuneração e encargos dos empregados cedidos às Armadoras, cujos valores são repassados conjuntamente com as "taxas de serviço" que constituem o seu real faturamento bruto, e que somente sobre estas últimas podem incidir as contribuições em comento.

Em relação à contribuição social sobre o lucro líquido — CSLL, a agravante não deduz qualquer fundamento em defesa do afastamento de sua incidência.”

(3) Omissão de receitas atinentes a encargos trabalhistas e sociais na apuração das bases de cálculo do IRPJ

Por derradeiro, então, resta analisarmos os argumentos vertidos pelo contribuinte em relação à conformação da base impositiva adotada para os lançamentos de IRPJ.

O interessado, em suas razões, limita-se a solicitar que este Conselho adote, para o IRPJ, o mesmo entendimento que o Judiciário outorgou em relação à COFINS e à contribuição ao PIS/PASEP.

De pronto, faz-se claro para mim que a decisão judicial comentada não vincula o julgamento administrativo ora em andamento, vez que os efeitos da sentença meritória proferida pela Justiça Federal suscitam efeitos apenas em relação ao objeto litigioso próprio (e somente no que se refere ao contribuinte em questão). Sendo omissivo o provimento jurisdicional a respeito da forma de apuração da base de cálculo do IRPJ, compete a este órgão analisar o assunto, nos moldes do Recurso Voluntário interposto.

Nesse diapasão, assim, retomo algumas das considerações já apresentadas pela d. DRJ recorrida. A base de cálculo do IRPJ, no regime do lucro presumido, corresponde, via de regra, em cada trimestre, a 8% da receita bruta auferida no período. Por “receita bruta” entende-se todo o somatório dos preços percebidos pelo contribuinte em virtude dos serviços por ele prestados, consoante bem define o artigo 224 do Decreto nº 3.000/99:

“Art. 224. 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).”

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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único).”

Fica claro, pois, que o IRPJ, incidente sobre o lucro presumido, é apurado com fulcro na integralidade das receitas recebidas pelo sujeito passivo a título de remuneração de seus serviços – permitidas, obviamente, as exclusões determinadas em lei, inconfundíveis com o presente caso.

Irrelevante é, para os lançamentos em tela, que parcela dos preços cobrados pela autuada seja destinada ao custeio de encargos remuneratórios e sociais atinentes aos empregados temporários que disponibiliza à sua clientela. Como acertadamente ressaltado pelo aresto recorrido, eventual acerto entre a autuada e seus tomadores, para segregação entre verbas “remuneratórias” dos serviços, de um lado, e verbas “ressarcitórias” das despesas com a mão-de-obra, de outro lado, não surte nenhum efeito fiscal, eis que a totalidade da receita recebida pela empresa contribuinte se identifica com o conceito legal de “receita bruta”, independentemente da destinação que é dada a cada componente desta renda.

Ademais, é também de se ratificar a afirmação do colegiado *ad quo* de que as despesas com mão-de-obra são inerentes a quase a totalidade das atividades de prestação de serviços. Ainda que, *in casu*, os serviços desenvolvidos sejam, justamente, a seleção de trabalhadores temporários, para oferta a terceiras empresas, não é outra a situação da autuada que não a de efetiva empregadora, para todos os fins de direito. Cumpre a ela arcar com os custos de sua atividade, e, para tanto, conta com a remuneração paga pelos tomadores – dentro da qual estão, simultaneamente identificáveis, os recursos de manutenção da empresa e os lucros objetivados por qualquer atividade comercial.

O fato de parcela da receita auferida ser vinculada à remuneração dos trabalhadores e ao recolhimento dos encargos sociais incidentes não modifica, em nada, a natureza dos rendimentos, que permanecem, *in totum*, sujeitos à tributação pelo IRPJ. Não há motivo que evidencie diferença de tratamento entre a autuada e qualquer outra prestadora de serviço, no que se relaciona aos limites e feições da base de cálculo do imposto de renda.

Transcreva-se, por elucidativo, excerto do acórdão ora guerreado, com o qual concordamos integralmente:

“Os salários, cujos credores são os trabalhadores, têm como devedora a empresa de trabalho temporário, e não a tomadora. É aquela que deve comprovar junto às autoridades administrativas o cumprimento dos encargos trabalhistas e previdenciários em relação aos trabalhadores temporários. É o que esclarecem os seguintes dispositivos do Decreto 73 841/1974:

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.

Art. 11 - A empresa de trabalho temporário é obrigada a apresentar ao agente da fiscalização, quando solicitada, o contrato firmado com o trabalhador temporário, os comprovantes de recolhimento das contribuições previdenciárias, bem como os demais elementos probatórios do cumprimento das obrigações estabelecidas neste Decreto.

A tomadora é devedora do preço do serviço em prol da empresa de trabalho temporário. Eventual reclamatória trabalhista dirige-se à empresa de trabalho temporário, independentemente de a tomadora ter ou não honrado o preço do serviço ajustado (o art. 19 da Lei nº 6.019/1974).

Dessa forma, a eventual discriminação das parcelas componentes do valor dos serviços integrantes do preço total (salários, encargos previdenciários e taxa de administração) não tem o condão de alterar o regime de tributação legalmente fixado.

Os salários e demais valores recebidos da tomadora de mão-de-obra, são valores que compõem o preço do serviço prestado, assim como o custo de uma mercadoria é parcela significativa do preço de venda da mesma. Em toda e qualquer atividade de intermediação econômica encontra-se esse tipo de fenômeno: parte da receita auferida dirige-se a suportar os custos do serviço ou mercadoria oferecida. Quer a impugnante que o conceito de receita aproxime-se do de lucro, excluindo-se alguns custos, o que não merece acolhida

Portanto, o valor total contratado com a tomadora da mão-de-obra é o preço do serviço prestado e, como tal, integra a receita bruta/faturamento da contribuinte. (...)”

Na mesma direção já decidiu o extinto Segundo Conselho de Contribuintes, consoante ementa abaixo copiada:

“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. (Ac. 2º CC – 202-19.041/08)”

Isto posto, CONHEÇO PARCIALMENTE do recurso e, no mérito, NEGOLHE PROVIMENTO, nos moldes definidos pelo presente voto.

BENEDICTO CELSO BENÍCIO JÚNIOR