



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 11080.007897/2005-99
Recurso n° 162.559 Voluntário
Matéria IRPJ E OUTROS
Acórdão n° 103- 23.531
Sessão de 13 de agosto de 2008
Recorrente AST SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA.
Recorrida 5ª Turma/DRJ - Porto Alegre/RS

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ,
Contribuição social sobre o Lucro Líquido – CSLL,
Contribuição ao PIS e Contribuição para Financiamento da
Seguridade Social – Cofins.**

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

**Ementa: EMPRESAS DE LOCAÇÃO DE TRABALHO
TEMPORÁRIO. RECEITA TRIBUTÁVEL.**

Constitui receita da prestação do serviço de locação de mão-de-obra que deve ser acrescida à base de cálculo do lucro presumido e das contribuições ao PIS e à Cofins, o valor recebido de seus clientes pela empresa de trabalho temporário, ainda que uma parte deste valor se destine ao pagamento dos salários e encargos do trabalhador, que nada mais são do que custos da empresa prestadora do serviço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AST SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA..

ACORDAM os membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe que dava provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

LUCIANO DE OLIVEIRA VALENÇA

Presidente

Leonardo de Andrade Couto

LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Relator

FORMALIZADO EM: 13 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Rogério Garcia Peres (suplente convocado), Carlos Pelá, Antonio Bezerra Neto e Antonio Carlos Guidoni Filho. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Waldomiro Alves da Costa Júnior.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Em ação Fiscal foram lavrados contra a empresa acima, autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 723), Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 736), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 749) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 763). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 5.832.763,30, calculado até 31/08/2005.

A contribuinte impugnou tempestivamente as exigências, através dos arrazoados de fls. 785/803, 911/929, 1037/1050 e 1155/1168.

Razões de autuação

A contribuinte é empresa que se dedica, entre outros, ao fornecimento de mão-de-obra temporária para outras empresas. Nos períodos da autuação, apurou seus resultados pela sistemática do Lucro Presumido.

O atuante constatou que a empresa segrega suas as receitas, considerando parte delas tributáveis e parte isentas. Tem por tributáveis, os “*honorários*” que recebe pela intermediação de mão-de-obra. E, toma por receita isenta, o que chama de *meros repasses*, que são os valores que cobra apartadamente e que teriam uma destinação específica.

Os honorários são cobrados por serviços de recrutamento e seleção, elaboração de folha de salários, aquisição e distribuição de benefícios, como vale-transporte, vale-alimentação e outros; substituição de trabalhadores; elaboração de testes de aptidão; cálculo de rescisões trabalhistas; emissão de guias de recolhimento de encargos trabalhistas, etc.

Os *meros repasses* seriam, entre outros, os relativos a salários e benefícios, tais como, vale-transporte, vale-alimentação, cesta básica e plano de saúde.

O atuante considerou que os valores ditos *repassados* são receita própria da prestadora de serviços e, com base em elementos fornecidos pela empresa, tributou as receitas por esta tidas como isentas. Excluiu do lançamento os valores retidos nas notas fiscais a título de INSS e IRRF.

Razões de defesa

A impugnante alega que “*nem toda entrada de dinheiro é considerada receita bruta*” e que o fisco teria tributado as entradas e não a receita da empresa. Entradas seriam valores que transitam pela contabilidade, mas não integrariam o patrimônio da empresa, ao contrário das receitas.

A atuada seria mera intermediária entre trabalhadores e empresas tomadoras de serviço, não tendo ingerência sobre eles, sendo responsável apenas pelo pagamento dos salários e encargos previdenciários, sempre em nome e por conta das tomadoras dos serviços. O fornecimento de mão-de-obra envolveria dois contratos: (A) um entre a impugnante e a tomadora do serviço de agenciamento de mão-de-obra, mediante pagamento de taxa de agenciamento; e (B) outro entre trabalhador e empresa tomadora do serviço, de cunho trabalhista, cujo objeto é o pagamento do salário e encargos



sociais, dos quais a impugnante seria mera intermediária. Agiria de acordo com o art. 4º da Lei nº 6.019/1974, que determinaria o pagamento de salários pelo tomador do serviço:

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.

Traz jurisprudência judicial em socorro a sua tese, do TRF da 4ª Região e do STJ.

Diz que há a necessidade da tributação corresponder, mesmo que de forma presumida, ao ganho efetivamente realizado pela empresa e que, na forma como autuada, a exigência ficaria fora de sua realidade econômica. Alega que o recolhimento sobre uma base presumida de 32% é totalmente desproporcional e exagerada e que a regra de não se admitir quaisquer deduções no Lucro Presumido não pode ser aplicada de modo inflexível ao presente caso, face à peculiaridade da atividade praticada. Mantidas as exigências sobre o total do valor das notas fiscais, considera adequado ao caso a apuração pelo Lucro Real, pois "*chegar-se-ia a um valor tributado muito mais verdadeiro e correspondente aos ganhos efetivamente realizados*".

Reclama da aplicação da multa de ofício, afirmando que nunca omitiu receitas, no máximo teria contabilizado de forma diferente da determinada pelo agente fiscal, inclusive com fundamento em decisões judiciais. Pede a relevação da penalidade ou a redução dessa, por ter agido de boa fé. Afirma ser inconstitucional a *punição* para os contribuintes que litigam administrativamente, consistente na perda da redução da multa de ofício que é concedida para pagamento ou parcelamento do auto de infração em até 30 dias da intimação. Pede lhe seja concedida a redução.

A Delegacia de Julgamento em Porto Alegre prolatou o Acórdão 10-10.100/2006 (fls. 1.276/1.285) considerando o lançamento integralmente procedente, em decisão consubstanciada na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 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.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

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.

✓ 

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

BASE DE CÁLCULO. EMPRESA DE LOCAÇÃO DE MAO-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.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

BASE DE CÁLCULO. EMPRESA DE LOCAÇÃO DE MAO-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.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO.

Não configura cerceamento ao direito de defesa a existência de ato legal que possibilita a redução do percentual da multa de ofício pelo pagamento ou parcelamento no prazo da impugnação.

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.

Devidamente cientificado (fl. 1.297), o sujeito passivo recorreu este Colegiado (fls. 1.298/1.321, com documentos de fls. 1.322/1.415), ratificando em essência as razões expedidas na peça impugnatória.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

A atividade que a empresa de trabalho temporário executa não tem qualquer relação com o trabalho executado propriamente dito. Presta ela um serviço específico consistente em colocar o trabalhador à disposição da empresa que dele necessita. Nessas condições, a contratante deseja abster-se de selecionar, capacitar e contratar diretamente o trabalhador e aceita pagar à outra o usufruto dessa comodidade.

Pode –se dizer então que na questão sob discussão existem duas “prestações de serviço” absolutamente distintas efetuados à contratante: Aquele exercido pelo trabalhador e aquele prestado pela empresa de trabalho temporário consistindo em tornar o trabalhador apto técnica e formalmente ao exercício da tarefa buscada pela contratante

O cerne da querela envolve a abrangência do serviço prestado pela empresa de trabalho temporário. Ilustrando o caso inicialmente sob a ótica da contratante, pode-se imaginar a atividade de um funcionário voltada para a venda de determinado produto. A receita daí obtida integrará a base de cálculo do PIS e da Cofins e, obviamente, do lucro presumido se for essa a sistemática de apuração do resultado. Isso, independentemente do custo da mão de obra aplicada, que não seria dedutível.

Caso opte pela contratação da empresa de trabalho temporário, essa arcará com aquele custo e à contratante caberão os custos pela seleção, treinamento e colocação prestados por aquela. Sem dúvida que esses custos serão maiores tendo em vista que neles está embutida uma parcela do ganho da empresa de trabalho temporário.

Em outras palavras, a contratação da empresa de trabalho temporário transfere para essa última os custos da mão de obra. Para usufruir dessa comodidade a contratante terá o ônus do custo decorrente da contratação da empresa de trabalho temporário, ou seja, custo para aquela e receita para esta.

A assunção do custo pela empresa de trabalho temporário não se descaracteriza pelo fato do trabalhador prestar serviços em outra empresa pois a natureza da atividade está perfeitamente definida pela cessão do empregado, origem da receita que a remunera.

Perfeitamente delineado está o custo pela obrigatoriedade de registro dos empregados em seu nome, implicando na responsabilidade pelas obrigações trabalhistas correspondentes. A empresa de trabalho temporário tem a responsabilidade pelo pagamento dos trabalhadores e, pela assunção dessa obrigação, tem o direito de cedê-los mediante contrato e cobrar por isso um valor correspondente a esses custos mais uma comissão, montante que corresponde à receita bruta.

Do até aqui exposto penso que, no caso das contribuições ao PIS e à Cofins, as argumentações da interessada implicam em desvirtuamento da base de cálculo pela intenção de se tributar o lucro bruto, ou seja, receita menos lucro.

A jurisprudência do Conselho de Contribuintes é remansosa quanto ao tema:



PIS. BASE DE CÁLCULO. EMPRESA DE TRABALHADOR TEMPORÁRIO. CUSTO COM MÃO-DE-OBRA. INCLUSÃO. Incluem-se na base de cálculo do PIS os valores recebidos por empresa de trabalho temporário, fornecedora de mão-de-obra, para pagamento de salários, custos sociais e demais despesas com pessoal. NOTA FISCAL. PREÇO DOS SERVIÇOS PRESTADOS. O valor total consignado na nota fiscal ou fatura representa o valor dos serviços prestados pelo emitente, independentemente da destinação dos recursos recebidos. (2.º CC, 3.ª Câmara, Acórdão 203-11.486, Sessão de 07/11/2006).

COFINS. BASE DE CÁLCULO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EMPRESA TRABALHO TEMPORÁRIO. A base de cálculo da COFINS é o valor decorrente da receita própria. A receita bruta da pessoa jurídica que fornece mão-de-obra contratada temporariamente é o total contratado e faturado com os tomadores de serviços. Valores pagos a título de reembolso integram a base de cálculo da COFINS. Recurso negado. (2.º CC, 4.ª Câmara, Acórdão 204-00105, Sessão de 17/05/2005)

Em relação ao IRPJ e à CSLL também não assiste razão à recorrente. De acordo com a explanação supra, o valor dos repasses integra a receita bruta e constitui-se em custo para a empresa de trabalho temporário. Se a pessoa jurídica optou pela tributação na sistemática do lucro presumido, sub entende-se que os custos estão abrangidos pelo percentual de presunção.

No que tange à imputação da multa de ofício, cabe registrar que a inobservância da norma jurídica importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. O sujeito passivo, voluntariamente, deixou de oferecer receitas à tributação. Assim, nos termos do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pertinente a aplicação da multa de ofício. Registre-se que o percentual de setenta e cinco por cento (75%) não implica em considerar o sujeito passivo como sonegador.

A redução da multa é expressamente prevista no art. 6.º da Lei n.º 8.218/91, nos moldes ali estabelecidos, e tem como escopo o estímulo à quitação do débito. Pela natureza vinculada da atividade que exerce, é vedado à Administração Tributária aplicá-la em circunstâncias diversas daquelas previstas em Lei.

Destarte, meu voto é por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2008

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

