



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

Processo nº 11080.101092/2005-31
Recurso nº 177.908 Voluntário
Acórdão nº **1803-01.239 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 15 de março de 2012
Matéria LUCRO ARBITRADO
Recorrente VISÃO QUATRO RECURSOS HUMANOS CONSULT. ADMIN. LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

LUCRO ARBITRADO. EXCLUSÕES DA RECEITA BRUTA.

Ausente a escrituração na forma da legislação contábil e fiscal impõe-se o arbitramento do lucro, utilizando-se preferencialmente a receita bruta conhecida, não havendo previsão legal para qualquer exclusão a título de repasse de valores de salários e encargos sociais por empresas agenciadoras de mão de obra temporária (Lei nº 6.019/74).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PRESTADORA DE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS. LUCRO ARBITRADO.

Não há previsão legal para exclusão de quaisquer valores adicionais da base de cálculo da CSLL para empresa prestadora de serviços de mão de obra temporária (Lei nº 6.019/74), cujo regime de tributação é o lucro arbitrado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PRESTADORA DE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS. BASE DE CÁLCULO.

Conforme entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgado submetido ao rito de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), as empresas de serviço temporário (Lei 6.019/74), não podem excluir quaisquer valores da base de cálculo do PIS/PASEP a título de repasse de salários e encargos sociais de seus trabalhadores.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

PRESTADORA DE SERVIÇOS TEMPORÁRIOS. BASE DE CÁLCULO.

Conforme entendimento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgado submetido ao rito de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), as empresas de serviço temporário (Lei 6.019/74), não podem excluir quaisquer valores da base de cálculo da COFINS a título de repasse de salários e encargos sociais de seus trabalhadores.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Selene Ferreira de Moraes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walter Adolfo Maresch - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Selene Ferreira de Moraes (presidente), Walter Adolfo Maresch, Sergio Rodrigues Mendes, Meigan Sack Rodrigues, Victor Humberto da Silva Maizman e Sérgio Luiz Bezerra Presta.

Relatório

pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ PORTO ALEGRE/RS, interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ por bem retratar os fatos.

Em ação Fiscal foram lavrados contra a empresa acima, autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ (fls. 234), Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 256), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 267) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL (fls. 245). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 858.182,82, calculado até 30/06/2005.

A contribuinte impugnou tempestivamente as exigências, através dos arrazoados de fls. 281/292, 306/317, 332/343 e 358/368.

Razões de autuação A autuada desenvolve atividades de (1) serviço de recrutamento e seleção de pessoal e (2) serviço de locação de mão-de-obra temporária nos termos da Lei no 6.019/74 e serviço de terceirização de mão-de-obra. No período da autuação, apurou seus resultados pela sistemática do Lucro Real.

A empresa entregou a Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ/2002, ano-calendário 2001 com as fichas de apuração do IRPJ e contribuições com valores zerados. Relativamente aos exercícios 2003 e 2004, anos-calendário 2002 e 2003, foram preenchidas apenas as fichas de apuração das contribuições para o PIS e COFINS.

Embora não tenha constado, na DIPJ do ano-calendário 2001, informações acerca do PIS e da Cofins, essas contribuições foram declaradas em DCTF.

Intimada e reintimada, não apresentou escrituração contábil.

Através do razão analítico contendo o registro do valor das notas fiscais emitidas, foram apuradas as receitas da fiscalizada. O autuante constatou que a empresa segrega suas receitas, considerando parte delas tributáveis e parte isentas. Tem por tributáveis, a "taxa administrativa" que recebe pela intermediação de mão-de-obra e o valor relativo ao serviço de recrutamento e seleção com indicação de candidatos a vagas de trabalho efetivo. E, toma por receita isenta, o que seriam valores que apenas transitariam pela empresa, destinados aos salários, encargos sociais e trabalhistas.

O autuante considerou que os valores ditos repassados são receita própria da prestadora de serviços. O IRPJ e CSLL foram apurados pela sistemática do Lucro Arbitrado em virtude de a empresa não manter escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. Com relação ao PIS e COFINS, para os quais a empresa considerou parte do faturamento, foi constituído crédito tributário sobre as receitas que indevidamente deixaram de compor a base de cálculo.

Inciduiu multa de ofício de 75%.

Razões de defesa A impugnante, inicialmente, descreve as atividades da empresa para concluir que a exigência de tributos pelo valor total das notas fiscais seria indevido. Estaria havendo exigência sobre receitas que não são auferidas pela contribuinte. Os salários e encargos sociais comporiam o faturamento das empresas locadoras de mão-de-obra apenas por uma questão formal.

Alega, também, ser confiscatória a incidência sobre o valor total das notas fiscais, apresentando cálculo exemplificativo.

Conclui assim:

1) As empresas de mão-de-obra temporária não podem recolher o PIS, a Cofins, a CSLL e o IRPJ com base no valor total da Nota Fiscal/Fatura de serviços, vez que elas não adquirem disponibilidade jurídica, tampouco econômica sobre essas verbas, que não podem ser compreendidas como receitas por elas auferidas.

2) A incidência do PIS, da Cofins, CSLL e IRPJ sobre o total da Nota Fiscal/Fatura de Serviços afronta o princípio da capacidade contributiva, igualdade e não-confisco, vez que a tributação mostra-se excessivamente onerosa pra o setor.

A DRJ PORTO ALEGRE (RS), através do acórdão nº 10-17.099, de 10 de setembro de 2008 (fls. 386/392), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. NÃO QUESTIONAMENTO. PRECLUSÃO.

Preclui a possibilidade de alegação em 2ª instância sobre matéria não questionada na impugnação ao lançamento. No caso concreto, não foi expressamente impugnada a adoção do arbitramento do lucro em virtude da não apresentação da escrituração.

IRPJ. ARBITRAMENTO. BASE DE CALCULO.

O arbitramento deve ter por base a receita bruta, quando conhecida. 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: 2001, 2002, 2003

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. NÃO QUESTIONAMENTO. PRECLUSÃO.

Preclui a possibilidade de alegação em 2ª instância sobre matéria não questionada na impugnação ao lançamento. No caso concreto, não foi expressamente impugnada a adoção do arbitramento do lucro em virtude da não apresentação da escrituração.

CSLL. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO.

O arbitramento deve ter por base a receita bruta, quando conhecida. 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: 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 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 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.

Ciente da decisão em 24/10/2008, conforme Aviso de Recebimento – AR (fl. 397), apresentou o recurso voluntário em 25/11/2008 - fls. 424/456, onde reitera os argumentos da inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walter Adolfo Maresch

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de lançamento de ofício, pelo qual foram lavrados os autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, em virtude do arbitramento do lucro e falta de recolhimento adequado das contribuições, relativos ao ano calendário 2001, 2002 e 2003.

Alega a recorrente em síntese:

a) Que sua atividade é de recrutamento de pessoal e cessão de mão de obra temporária nos termos da Lei nº 6.019/74 regulamentada pelo Decreto nº 73.841/74;

b) Que considerando as peculiaridades deste tipo de atividade, conforme regulamentado nos diplomas legais citados, os valores recebidos em nome dos trabalhadores temporários bem como seus respectivos encargos sociais, não se incluem na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, devendo incidir apenas sobre a taxa de administração;

c) Que os valores recebidos das tomadoras de serviços correspondentes aos empregados temporários não compõe o faturamento nos termos da Lei nº 9.718/98, não podendo compor a base de cálculo do PIS e COFINS e por extensão também do IRPJ e CSLL;

d) Que diversas decisões judiciais que transcreve, reconheceram o acerto de seu entendimento afastando a tributação de PIS, COFINS e também em relação ao IRPJ e CSLL, sobre os valores repassados aos trabalhadores temporários.

Não assiste razão à interessada.

Com efeito, inicialmente não se vislumbra no arrazoado da recorrente qualquer justificativa ou irresignação quanto a ausência da apresentação da escrituração regular à autoridade fiscal ocasionando em consequência o arbitramento do lucro em relação aos anos calendários 2001, 2002 e 2003.

A completa inexistência da apresentação à autoridade fiscal ocasionou nos termos da legislação vigente, o abandono pela opção do regime real substituído pelo regime de tributação do lucro arbitrado.

Tampouco justifica ou esclarece os motivos de ter entregue a sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) totalmente zerada em relação a apuração do lucro real e base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

A tributação de IRPJ e CSLL com base no regime de tributação do lucro arbitrado implica a adoção de coeficientes aplicados sobre a receita bruta conhecida, não sendo permitida qualquer dedução, nos termos dos artigos 15 e 16 da Lei nº 9.250/95.

Sendo assim, pretendendo a recorrente deduzir os valores pertinentes aos salários e encargos de seus trabalhadores para fins de apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, bastava atender as obrigações acessórias para opção pelo lucro real apresentando a escrituração contábil na forma da legislação comercial e fiscal.

Conforme consta dos autos, por duas vezes a recorrente foi intimada a apresentar os livros Diário e Razão Contábil, quedando-se inerte ou afirmando não ser possível a apresentação dos mesmos.

Desta forma, impertinente a sua pretensão de resignar-se em ficar submetida ao regime de tributação do lucro arbitrado e ao mesmo tempo, pretender excluir parcelas de seu faturamento, como se estivesse sujeita ao regime do lucro real.

Afirma a recorrente em seu longo arrazoadado, composto pela transcrição de dezenas de decisões judiciais que confirmariam seu entendimento, de que por se tratar de empresa de trabalho temporário, sujeita ao regramento da Lei nº 6.019/74 e Decreto nº 73.841/74, as parcelas recebidas das tomadoras dos serviços temporários, referente aos salários e encargos sociais de seus trabalhadores não estariam sujeitas a qualquer exação tributária.

Ora, se realmente é essa a sua situação fática não há como dar guarida a sua pretensão.

Com efeito, efetivamente os trabalhadores contratados realizam serviço temporário sim, mas temporário nas tomadoras dos serviços e não em relação à contratante onde não há prazo de contratação e que permanece com a total responsabilidade dos encargos trabalhistas e previdenciários.

O fato de que é prevista solidariedade da tomadora dos serviços revela-se como garantia adicional de caráter trabalhista em nada alterando a situação fático-jurídico-tributária em relação as suas receitas auferidas.

Destarte, considerando que o seu regime de tributação imposto pela autoridade fiscal face a ausência de escrituração na forma da legislação comercial e fiscal é o lucro arbitrado, rejeito as alegações de exclusão de supostas parcelas da base de cálculo a título de repasse aos trabalhadores contratados.

Melhor sorte, não colhe a recorrente no que tange ao PIS e COFINS, em que ficou sujeita ao regime cumulativo de tributação (Lei nº 9.718/98) em virtude do regime de tributação pelo lucro arbitrado em relação ao IRPJ e CSLL.

A base de cálculo do PIS e COFINS, conforme disposto na Lei nº 9.718/98 é o seu faturamento com as exclusões permitidas em lei, conforme arts. 2º e 3º: (verbis)

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. (Vide art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)*

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

~~§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009)~~

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

~~*II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;*~~

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

~~*III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*~~

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

~~*V - (Vide Art. 7º e Art. 22 da Medida Provisória nº 451, de 15/12/2008)*~~

V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.945, de 4 de junho de 2009)

Sendo assim, de nada lhe aproveita a declaração de inconstitucionalidade pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, em relação ao § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pois os valores dos encargos trabalhistas e previdenciários de seus empregados (temporários

somente perante a tomadora dos serviços) se incluem normalmente no seu faturamento como qualquer outra pessoa jurídica.

De qualquer modo, a situação aventada pela recorrente teve sua solução pelo Superior Tribunal de Justiça através de acórdão submetido ao rito do art. 543-C, com a seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. "FATURAMENTO" E "RECEITA BRUTA". LEIS COMPLEMENTARES 7/70 E 70/91 E LEIS ORDINÁRIAS 9.718/98, 10.637/02 E 10.833/03.

DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO QUE OBSERVA REGIMES NORMATIVOS DIVERSOS. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA (LEI 6.019/74). VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

1. 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 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74), a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários.

2. Isto porque a Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 847.641/RS, perfilhou o entendimento no sentido de que:

(...)

3. Deveras, a definição de faturamento mensal/receita bruta, à luz das Leis Complementares 7/70 e 70/91, abrange, além das receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, concepção que se perpetuou com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98 (Precedentes do Supremo Tribunal Federal que assentaram a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS e do PIS pela Lei 9.718/98: RE 390.840, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09.11.2005, DJ 15.08.2006; RE 585.235 RG-QO, Rel. Ministro Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 10.09.2008, DJe-227 DIVULG 27.11.2008 PUBLIC 28.11.2008; e RE 527.602, Rel. Ministro Eros Grau Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 05.08.2009, DJe-213 DIVULG 12.11.2009 PUBLIC 13.11.2009).

4. Por seu turno, com a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovida pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003,

os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários subsumem-se na novel concepção de faturamento mensal (total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil).

5. Conseqüentemente, a definição de faturamento/receita bruta, no que concerne às empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária (regidas pela Lei 6.019/74), engloba a totalidade do preço do serviço prestado, nele incluídos os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados, que constituem custos suportados na atividade empresarial.

6. In casu, cuida-se de empresa prestadora de serviços de locação de mão-de-obra temporária (regida pela Lei 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74, consoante assentado no acórdão regional), razão pela qual, independentemente do regime normativo aplicável, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários não podem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS.

7. Outrossim, o artigo 535, do CPC, resta incólume quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

*RECURSO ESPECIAL Nº 1.141.065 - SC (2009/0095932-9)
RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX*

No mesmo sentido, rechaçou o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, a pretensão de que as empresas de prestação de serviço temporário, pudessem utilizar concomitantemente as benesses do lucro real, mas utilizando o regime de tributação do lucro presumido:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA.

VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ, DA CSLL, DO PIS E DA COFINS. VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS.

1. Ausente o interesse de agir em relação ao pedido de exclusão das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, devidos pela empresa de trabalho temporário, dos valores atinentes a salários e encargos da mão-de-obra contratada por conta e ordem dos

tomadores de serviços, por já haver a previsão legal para tal dedução no regime de apuração pelo lucro real.

2. Não é possível para a empresa alegar em juízo que é optante pelo lucro presumido para em seguida exigir as benesses a que teria direito no regime de lucro real, mesclando os regimes de apuração.

3. 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 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74), a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários.

4. Tema já julgado sob o regime do art. 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/08 no REsp. n. 1.141.065 - SC, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 9.12.2009.

5. Agravo regimental não provido.

AgRg nos EDcl no AgRg no AGRADO DE INSTRUMENTO Nº 1.105.816 - PR (2008/0214300-2) RELATOR : MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES

Da mesma forma o julgado no RECURSO ESPECIAL Nº 963.196 - PR (2007/0144569-0) relator MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, assentou:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. MERAS CONSIDERAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284 DO STF, POR ANALOGIA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. COFINS.

EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS. INCIDÊNCIA. PRECEDENTE EM RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IRPJ E CSLL. OPÇÃO PELO REGIME DO LUCRO PRESUMIDO. DEDUÇÃO DE SALÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS. DESCABIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE MISCIGENAÇÃO ENTRE REGIMES DE APURAÇÃO DISTINTOS.

1. Não merece acolhida a pretensão da recorrente, na medida em que não indicou nas razões do apelo nobre em que consistiria exatamente o vício existente no acórdão recorrido que ensejaria a violação ao art. 535 do CPC. Desta forma, há óbice ao conhecimento da irresignação por violação ao disposto na Súmula n. 284 do STF, por analogia.

2. Esta Corte consolidou o entendimento de que os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins.

3. *Precedente: REsp 1141065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1.2.2010, julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC e da Res. STJ n. 8/08.*

4. *As empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da base de cálculo das referidas exações os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão-de-obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, tendo em vista que não há previsão legal dessas deduções. Entender de modo contrário seria miscigenar dois regimes distintos (lucro real e lucro presumido), ao arrepio da lei.*

5. *Precedentes: AgRg nos EDcl no AgRg no Ag nº 1.105.816/PR, Rel. Min.*

Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 2.12.2010; REsp 971.066/SC, Rel. Min. Denise Arruda, Rel. p/ Acórdão Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 18.8.2010; REsp 1179448/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 6.5.2010; REsp 1088802/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 7.12.2009.

6. *Recurso especial da Fazenda Nacional provido e recurso especial do Sindicato das Empresas Contábeis Assessoramento Perícias Informações e Pesquisas de Londrina não provido.*

Por derradeiro, também em relação a base de cálculo do ISS, o Superior Tribunal de Justiça, em acórdão igualmente prolatado no rito do art. 543-C, sentenciou:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN.

AGENCIAMENTO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. ATIVIDADE-FIM DA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. BASE DE CÁLCULO. PREÇO DO SERVIÇO. VALOR REFERENTE AOS SALÁRIOS E AOS ENCARGOS SOCIAIS.

1. *A base de cálculo do ISS é o preço do serviço, consoante disposto no artigo 9º, caput, do Decreto-Lei 406/68.*

2. *As empresas de mão-de-obra temporária podem encartar-se em duas situações, em razão da natureza dos serviços prestados: (i) como intermediária entre o contratante da mão-de-obra e o terceiro que é colocado no mercado de trabalho; (ii) como prestadora do próprio serviço, utilizando de empregados a ela vinculados mediante contrato de trabalho.*

3. *A intermediação implica o preço do serviço que é a comissão, base de cálculo do fato gerador consistente nessas "intermediações".*

4. O ISS incide, nessa hipótese, apenas sobre a taxa de agenciamento, que é o preço do serviço pago ao agenciador, sua comissão e sua receita, excluídas as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores. Distinção de valores pertencentes a terceiros (os empregados) e despesas com a prestação.

Distinção necessária entre receita e entrada para fins financeiro-tributários.

5. A exclusão da despesa consistente na remuneração de empregados e respectivos encargos da base de cálculo do ISS, impõe perquirir a natureza das atividades desenvolvidas pela empresa prestadora de serviços. Isto porque as empresas agenciadoras de mão-de-obra, em que o agenciador atua para o encontro das partes, quais sejam, o contratante da mão-de-obra e o trabalhador, que é recrutado pela prestadora na estrita medida das necessidades dos clientes, dos serviços que a eles prestam, e ainda, segundo as especificações deles recebidas, caracterizam-se pelo exercício de intermediação, sendo essa a sua atividade-fim.

6. Consectariamente, nos termos da Lei 6.019, de 3 de janeiro de 1974, se a atividade de prestação de serviço de mão-de-obra temporária é prestada através de pessoal contratado pelas empresas de recrutamento, resta afastada a figura da intermediação, considerando-se a mão-de-obra empregada na prestação do serviço contratado como custo do serviço, despesa não dedutível da base de cálculo do ISS.

7. Nesse diapasão, o enquadramento legal tributário faz mister o exame das circunstâncias fáticas do trabalho prestado, delineadas pela instância ordinária, para que se possa concluir pela forma de tributação.

8. In casu, na própria petição inicial, a empresa recorrida procede ao seu enquadramento legal, in verbis:

"Como demonstra seu contrato social (documento anexo), a Impetrante tem como objetivo societário a locação de mão-de-obra temporária, na forma da Lei nº 6.019/74.

(...)

10. Com efeito, verifica-se que o Tribunal incorreu em inegável equívoco hermenêutico, porquanto atribuiu, à empresa agenciadora de mão-de-obra temporária regida pela Lei 6.019/74, a condição de intermediadora de mão-de-obra, quando a referida lei estabelece, in verbis:

(...)

11. Destarte, a empresa recorrida encarta prestações de serviços tendentes ao pagamento de salários, previdência social e demais encargos trabalhistas, sendo, portanto, devida a incidência do

ISS sobre a prestação de serviços, e não apenas sobre a taxa de agenciamento.

12. Recurso especial do Município provido, reconhecendo-se a incidência do ISS sobre a taxa de agenciamento e as importâncias voltadas para o pagamento dos salários e encargos sociais dos trabalhadores contratados pelas prestadoras de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária (Lei 6.019/74). Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.138.205 - PR (2009/0084721-6)
RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

Destarte, resta totalmente superada a jurisprudência transcrita pela recorrente, sendo que em relação aos acórdãos do STJ proferidos no rito do art. 543-C são de reprodução obrigatória por parte deste colegiado administrativo, conforme disposto no art. 62-A do RICARF.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinatura digital)

Walter Adolfo Maresch - Relator