



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.001074/2006-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.612 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de fevereiro de 2021
Recorrente AILTON FERNANDES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2002, 2003

LUCRO PRESUMIDO. EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO. BASE DE CÁLCULO.

Nos termos da Lei nº. 6.019, de 1974, e respectivo regulamento, a empresa de trabalho temporário é a empregadora dos trabalhadores temporários - e devedora dos respectivos salários, e não a tomadora. Desse modo, integra sua receita bruta o valor total do preço contratado com a tomadora da mão-de-obra, sem quaisquer abatimentos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ARGUIÇÃO À DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama, Alexandre Evaristo Pinto, Jeferson Teodorovicz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, fls.368/388 contra Acórdão n. 07-19.030 – da 3ª Turma da DRJ/FNS, fl.348/360, que julgou improcedente Impugnação Administrativa apresentada pelo Recorrente, às fls. 303/322.

Para síntese dos fatos, reproduzo parcialmente o Relatório constante no Acórdão recorrido, fls. 348/360:

Contra o Interessado, foram lavrados Autos de Infração (fls. 259 a 299), nos quais são exigidas as importâncias abaixo discriminadas, relativamente a fatos geradores ocorridos em 2002 e 2003:

	principal	juros de mora	multa de ofício (75%)	total
IRPJ	212.946,51	109.569,22	159.709,86	482.225,59
CSLL	39.516,73	19.738,54	29.637,51	88.892,78
PIS/Pasep	21,156,25	11.287,23	15.867,12	48.310,60
Cofins	97.644,64	52.095,56	73.233,39	222.973,59
Crédito tributário do processo				842.402,56

O interessado, optante pelo Lucro Presumido no período fiscalizado, é empresário (fl. 324) que tem como atividade econômica a empreitada de mão de obra e locação de mão de obra em serviços.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 252 a 258), a autoridade autuante informa que o procedimento fiscal foi inaugurado em razão de o fiscalizado ter movimentado em conta bancária, nos anos-calendário de 2002 e 2003, valores muito superiores aos informados ao Fisco federal. Essa constatação se baseou no confronto das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ com as informações relativas ao recolhimento da CPMF incidente sobre a movimentação financeira do contribuinte.

Atendendo à intimação contida no Termo de Início de Fiscalização, em 28 de março de 2006 O fiscalizado apresentou os Livros Diário e Razão, O Livro Registro de Serviços dos anos de 2002 e 2003, e ainda extratos bancários das contas mantidas no HSBC, no Bradesco, no BESC e CEF.

Após o exame dos livros e documentos apresentados pelo contribuinte, a fiscalização assim registrou suas conclusões (destaques apostos):

[...]os indícios relativos a movimentação bancária do contribuinte (superior às receitas declaradas à SRF) foram corroborados pela escrita fiscal apresentada.

[...]

A partir da análise do Livro Registro de Serviços dos anos-calendário de 2002 e 2003, acostado às fls. 074 a 101 deste processo, foi possível apontar diferenças (mensalmente) entre os valores escriturados como receita bruta auferida pela prestação de serviços e os valores utilizados na apuração de IRPJ e tributos federais, que foram retirados das declarações de rendimentos (fls. 007 a 073) prestadas pelo contribuinte à Secretaria da Receita Federal.

[...]

Visando correlacionar o Livro Registro de Serviços devidamente escriturado pelo contribuinte e os documentos fiscais que o embasaram, a Fiscalização inseriu neste processo, a título ilustrativo, as fotocópias das notas fiscais de prestação de serviços dos meses de Março e Abril de 2002 e Junho e Julho de 2003 (fls.102 a 214) . I

As diferenças encontradas entre a receita declarada e os valores escriturados no Livro Registro de Serviços estão discriminadas em tabela elaborada pela fiscalização, que se encontra à fl. 255, no Termo de Verificação Fiscal.

Essas diferenças encontradas, segundo a fiscalização, constituem receita tributável. Portanto, entendeu o autuante que no período houve insuficiência de declaração e recolhimento de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins, razão pela qual lançou de ofício esses tributos, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.'

O lançamento de IRPJ, segundo as regras do Lucro Presumido, foi efetuado adotando-se o percentual de presunção de 32%, mesmo percentual adotado pelo contribuinte em relação aos valores espontaneamente oferecidos à tributação. Dos Autos de Infração, de seus demonstrativos e do Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte teve ciência em 5 de abril de 2006.

Em 3 de maio de 2006, o autuado apresentou impugnação de fls. 300 a 319, instruída com as peças processuais de fls. 320 a 341, que incluem cópias de contrato de prestação de serviços e comprovantes de registro do impugnante como empresário que desenvolve atividade de locação de mão de obra temporária nos termos da Lei nº 6.019, de 1974. Também foram trazidas com a impugnação cópias dos Livros Diário e Razão do período fiscalizado, que se encontram no Anexo I deste processo.

A partir da lavratura dos autos de infração, o Recorrente apresentou impugnação administrativa, fls. 303/322, alegando, em síntese, o seguinte: a) alegou que o lançamento efetuado (e reflexos) não merece guarida pois lastreia-se em riqueza inexistente e unilateralmente presumida a partir dos ingressos financeiros que transitaram em sua conta Caixa; b) que, por ser empresa de trabalho temporário, coloca trabalhadores à disposição dos contratantes, remunerando-os; c) que efetua cessão de mão de obra temporária às empresas contratantes, repassando as verbas recebidas; d) que houve distorção da interpretação fazendária no que tange ao alargamento da base de cálculo presumida para fins do IRPJ e tributação reflexa, violando princípios da legalidade, capacidade contributiva e razoabilidade; e) que foi equivocada a autuação e a consideração da base de cálculo (receita bruta) como sendo sua receita bruta a integralidade dos valores contraprestados pelas contratantes de serviços de mão de obra temporária; f) que as notas fiscais emitidas espelham os valores repassados pelos tomadores do serviço e não perfazem integralmente a receita bruta tributável; g) que a autoridade autuante não foi diligente ao lavrar o auto de infração, haja vista que apoiou o mesmo tão somente nos valores constantes no Livro de Registro de Serviços, fl. 75/101, assumindo receita de terceiros como se fossem do impugnante; h) que o lançamento fiscal foi realizado sem haver prova segura da ocorrência da hipótese de incidência dos tributos (errônea aferição da base de cálculo de IRPJ e dos tributos decorrentes); i) que a própria Receita Federal já manifestou entendimento favorável à situações análogas, como a venda em consignação em Consultas; j) que é necessário a busca da verdade material para demonstrar a procedência das alegações da impugnante.

Por outro lado, o Acórdão da DRJ, fls. 348/360, negou provimento à Impugnação Administrativa, pelos seguintes fundamentos: a) o preço pago pela tomadora de serviços, em decorrência da cessão de mão de obra, constitui receita da empresa de trabalho temporário; b) tanto o preço do serviço (receita), quanto a despesa com salários, transitam em contas de resultado e alteram o patrimônio da entidade; c) tratando-se de contribuinte optante pelo Lucro Presumido, sistema segundo o qual o valor do IRPJ e da CSLL é definido presumindo o lucro a partir da receita, os custos, despesas e encargos são irrelevantes para determinação daqueles tributos, diferentemente do que ocorre com as empresas que apuram o IRPJ e a CSLL segundo as regras o Lucro Real, nos termos dos artigos 519 e 224 do RIR/99, cuja matriz legal é o art. 31 da Lei 8981/1995; d) afastou a alegação de que a autoridade fiscal não foi diligente, deixando de comprovar o nexo causal entre o Livro de Registro de Serviços e a suscitada omissão de

rendimentos, pois, ao contrário, entendeu que a autoridade fiscal teve o cuidado de trazer aos autos cópias de notas fiscais que evidenciam a prestação de serviços e dão o devido suporte documental à escrituração do referido livro fiscal. Em tempo, a escrituração contábil (Livros Diário e Razão), trazida aos autos pelo próprio impugnante, afasta qualquer dúvida relativa às conclusões da fiscalização; e) afastou a possibilidade de analisar as alegações de violações a princípios constitucionais na instância administrativa; f) manteve os lançamentos referidos aos tributos decorrentes.

Irresignado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 368/388, onde repisa os argumentos e pedidos já apresentados na Impugnação Administrativa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Jeferson Teodorovicz, Relator.

O Recurso Voluntario é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Da determinação da controvérsia e das questões preliminares.

A contribuinte exerce a atividade de locação de mão de obra. Com base na análise do Livro de Registro de Serviços referentes aos anos calendários 2002 e 2003, a fiscalização encontrou diferenças entre os valores escriturados, decorrentes da prestação de serviços, e os valores utilizados na apuração de tributos federais, que foram declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil. Conforme informa a fiscalização, as diferenças entre as receitas declaradas e os valores por sua vez escriturados no Livro Registro de Serviços constituem receitas tributáveis que não foram oferecidas à tributação. Por esse motivo, foi efetuado o lançamento onde são exigidos IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Entende, por outro lado, o contribuinte que, no que tange às peculiaridades da atividade econômica exercida, que os valores tributados não constituem receita bruta pois seriam valores recebidos das empresas tomadoras de serviços, assim como os valores relativos a materiais necessários à execução de serviços e outros encargos. Defende o contribuinte que esses valores não afetam o patrimônio, pois se tratam de meros ingressos financeiros não tributáveis.

A Recorrente entende que houve interpretação distorcida por parte da autoridade fazendária, pois alargou indevidamente as bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS, desrespeitando princípios constitucionais (capacidade contributiva, legalidade e razoabilidade). Por outro lado, entende também que não houve diligência por parte da autoridade autuante, já que atribuiu à Recorrente receitas que eram originárias dos tomadores de serviços.

Além disso, menciona soluções de consulta referentes à venda em consignação.

Assim, estabelecidos os parâmetros iniciais da controvérsia, passamos aos argumentos preliminares apresentados pelo Recorrente, isto é, no que tange à suposta ausência de diligência por parte da autoridade autuante e sobre a violação aos princípios constitucionais da capacidade contributiva, legalidade e razoabilidade.

Em primeiro lugar, entendo que não houve ausência de diligência por parte da Autoridade Fazendária, já que a mesma, ao extrair os valores do faturamento do contribuinte a

partir dos lançamentos efetuados no Livro Registro de Serviços, fl. 75/102, não tem o condão de gerar eventual anulação do lançamento nem desconecta o nexos causal entre os valores integrantes da receita bruta e os valores pelos serviços prestados. É importante destacar que a análise realizada pela autoridade autuante não foi unicamente baseada nos Livros Registro de Serviços mas baseou-se também na documentação contábil e fiscal (fl.391 e ss) e notas fiscais respectivas (fls.103/201), apreciadas durante a fiscalização.

Nesse sentido, também apontou o Acórdão recorrido, nos seguintes termos, afirmando que a autoridade autuante:

(...) teve o cuidado de trazer aos autos cópias de notas fiscais que evidenciam a prestação de serviços e dão o devido suporte documental à escrituração do referido livro fiscal. Em tempo, a escrituração contábil (Livros Diário e Razão), trazida aos autos pelo próprio impugnante, afasta qualquer dúvida relativa às conclusões da fiscalização.

Não entendo, portanto, que tenha havido qualquer descuido por parte da autoridade fiscalizadora. Não há que se falar, portanto, em nulidade dos lançamentos, pois não se verificou qualquer violação ao art. 10 do Decreto 70.235/72, in verbis:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Da mesma forma, não há qualquer indício de situação prevista no art. 59 do Decreto 70.235/72, que autorizaria a nulidade dos autos de infração lavrados pela autoridade autuante.

Ademais, sobre a alegação de violação de princípios constitucionais, a exemplo do princípio da capacidade contributiva, da legalidade e da razoabilidade, a instância administrativa não é competente para analisar argumentos dessa natureza, já que, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, *“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”*.

Da mesma forma, prevê a Súmula Carf nº 2:

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

Portanto, falece a este tribunal administrativo competência para apreciar questões relativas à constitucionalidade ou à violação a princípios constitucionais.

Da tributação da empresa temporária pelo IRPJ presumido e a inclusão do preço de serviços na base de cálculo do IRPJ pela sistemática do lucro presumido (e tributação reflexa)

No que tange ao mérito da questão, portanto, entendo que a controvérsia cinge-se ao reconhecimento – ou não – dos valores inseridos como preços de serviços na receita bruta tributável para fins do IRPJ presumido e tributação reflexa (CSLL, PIS/PASEP e COFINS).

Entendo, nesse sentido, que não assiste razão à contribuinte, pelos seguintes motivos.

O conceito de receita bruta para apuração do IRPJ na sistemática do lucro presumido, conforme dispõe o art. 519 do RIR/99, vigente à época dos fatos, foi definido no art. 224 do RIR/99, por sua vez tendo como fundamento legal o art. 31 da Lei 8981/1995.

Art. 519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de ([Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, § 1º](#)):

I - um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no **caput**;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

(...).

Já o art. 224 do RIR/99, vigente à época dos fatos, dispõe o seguinte:

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](#)).

O art. 224 do RIR, conforme já informado, apresentava como supedâneo legal o art. 31 da Lei 8981/1995, vigente á época dos fatos:

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. ([Revogado pela Lei nº 12.973, de 2014](#)) ([Vigência](#))

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.

Nesse sentido, também, o art. 25 do RIR/99 é claro, no que tange à apuração do lucro presumido, a tomar como referência o art. 31 da Lei 8981/1995:

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;

Em semelhante sentido, já decidiu o Acórdão n. 107-09.521 da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, no julgamento do processo n. 13971.002316/2004-32, cuja ementa parcialmente se reproduz:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

IRPJ. TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. BASE DE CÁLCULO. As empresas que se dedicam ao agenciamento e locação de mão-de-obra, optantes pela tributação sob a sistemática do lucro presumido, devem recolher o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) calculada sobre a totalidade de suas receitas, não sendo admissível a exclusão das parcelas utilizadas para pagamento de salários e encargos sociais, que constituem custo da atividade.

Em idêntico sentido, já se pronunciou sobre situação análoga o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Acórdão n. 2012.02.22151-5, na Relatoria do Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, da Segunda Turma do STJ (14/02/2015):

(...)

7. Ainda que se trata-se de empresa de locação de mão-de-obra, esta Corte possui precedentes no sentido de que 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 sociais dos trabalhadores para tanto contratados, que constituem custos suportados na atividade empresarial, de modo que tais valores não podem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ à mingua de previsão legal.

(...)

Assim, a receita bruta, para fins de apuração do lucro presumido, **compõe o preço dos serviços prestados**, para fins de tributação do IRPJ e CSLL.

Ainda, no que tange à tributação reflexa (COFINS E PIS/PASEP), reforça-se que o STJ também apresenta entendimento no sentido de que os valores referentes ao preço de serviços integram a receita bruta tributável, conforme se depreende da leitura do Acórdão n. Acórdão 2010.00.09547-8, da Primeira Turma, da Relatoria do Ministro Luiz Fux (05/06/2010):

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. JULGAMENTO, PELA PRIMEIRA SEÇÃO, DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (RESP 1.141.065/SC). CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL E IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS. 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 (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.141.065/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 09.12.2009, DJe 01.02.2010). 2. 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). 3. 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). 4. 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. 5. 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 na instância ordinária), 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. 6. Outrossim, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários não podem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que: "... todos os tributos em discussão tem por base de cálculo montantes equiparados ou reflexos, isto é há uma base de cálculo maior (faturamento) da qual derivam parcelas dessa mesma base de cálculo (lucro real e líquido) e a solução a ser dada deve ser coerente com essa realidade, salvo se existente alguma peculiaridade na legislação específica de regência. (...) ... não é a circunstância da prestação do serviço que autoriza a dedução ou não da receita da base de cálculo do tributo, mas o ingresso dessa receita a título próprio, que embora sirva para cobrir despesas administrativas, obrigações fiscais e trabalhistas posteriores não desqualifica a destinação da receita: compor o faturamento da pessoa jurídica. Somente havendo previsão legal é que se admite a repercussão jurídica do tributo, o que não é o caso das legislações dos tributos em referência na hipótese de cessão de mão-de-obra quando o rendimento auferido (lucro líquido e receita total) pela prestação do serviço é auferido integralmente pela prestadora que também suporta integralmente o ônus fiscal." (REsp 1.088.802/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 24.11.2009, DJe 07.12.2009) 8. Conseqüentemente, em virtude do disposto no artigo 111, do CTN (interpretação restritiva da legislação tributária que verse sobre isenção ou exclusão do crédito tributário), as aludidas parcelas não podem ser excluídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez inexistente previsão legal expressa. 8. Recurso especial da Fazenda Nacional provido. 9. Recurso especial empresarial desprovido. ..EMEN:

Logo, sendo o preço do serviço prestado o valor total contratado com a tomadora da mão-de-obra, entendo que este valor compõe a receita bruta para fins de apuração do IRPJ do contribuinte, pela sistemática do lucro presumido, assim como dos tributos decorrentes (CSLL, PIS/PASEP e COFINS).

Portanto, pelo que se depreende da legislação em vigor à época dos fatos, deve ser levado em consideração para apuração do valor devido à guisa de IRPJ pelas empresas submetidas à tributação pelo lucro presumido a totalidade dos **valores percebidos em decorrência da prestação de serviços**, não sendo possível a exclusão da base de cálculo no que tange aos eventuais custos inerentes dessa prestação de serviços.

Assim, constituindo receita da empresa de trabalho temporário a totalidade do preço recebido, entende-se correta a exigência imposta pela fiscalização sobre as diferenças entre a receita declarada e os valores escriturados no livro Registro de Serviços, acrescido de multa de ofício de 75% e juros legais.

Finalmente, no que tange à tributação reflexa (CSLL, PIS/PASEP e COFINS), ainda que o posicionamento sobre o tema já tenha sido exposto conforme Acórdão do STJ supra mencionado, entende-se que deve ser concedido o mesmo tratamento dado ao lançamento principal referente ao IRPJ.

Conclusão

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso e, no mérito, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jeferson Teodorovicz