



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13864.720270/2011-83
ACÓRDÃO	1302-007.704 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GR OURHO - SERVICOS TEMPORARIOS, VIGILANCIA ELETRONICA E SERVICOS TERCEIRIZADOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IRPJ. LUCRO PRESUMIDO. EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA.

No regime do lucro presumido, a base de cálculo do IRPJ corresponde à aplicação do percentual legal sobre a receita bruta, entendida como o preço total dos serviços prestados. Inexistência de previsão legal para exclusão de valores relativos a salários e encargos sociais, ainda que destacados como reembolso, por integrarem o preço do serviço prestado pela empresa de trabalho temporário, que atua como empregadora, nos termos da Lei nº 6.019/1974.

CSLL. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA.

Aplicam-se à CSLL, no lucro presumido, os mesmos fundamentos adotados para o IRPJ, sendo indevida a exclusão de salários e encargos sociais da receita bruta tributável.

PIS. COFINS. LUCRO PRESUMIDO. RECEITA BRUTA.

Os valores faturados pela empresa de trabalho temporário, compreendendo salários e encargos dos trabalhadores, integram a receita bruta para fins de incidência do PIS e da COFINS. Inocorrência de meros repasses.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A alegação de caráter confiscatório da multa não pode ser apreciada na esfera administrativa, ante a impossibilidade de controle de constitucionalidade pelo julgador administrativo.

Recurso voluntário conhecido e negado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por FUNCIONAL CONSULTORIA EM RECURSOS HUMANOS LTDA., proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG (DRJ/BHE), que julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2008, acrescidos de multa de ofício e juros de mora.

O crédito tributário foi constituído em decorrência de Auto de Infração lavrado em 19/12/2011, no âmbito do Mandado de Procedimento Fiscal nº 08.1.20.00-2011-00037-0, cujo objeto consistiu na apuração do IRPJ e tributos reflexos, relativamente ao período de 01/2008 a 12/2008, sob a sistemática do lucro presumido.

Segundo consignado no **Termo de Verificação Fiscal**, a contribuinte declarou, em DIPJ do exercício de 2009, receitas no montante de R\$ 1.845.329,30, ao passo que, a partir de informações prestadas por terceiros em DIRF, foi identificada a percepção de receitas no valor total de R\$ 8.538.208,69, o que levou a autoridade fiscal a concluir, inicialmente, pela existência de fortes indícios de omissão de receitas.

A fiscalização constatou, a partir da análise dos Livros Diário e Razão, que a contribuinte adotava procedimento contábil consistente na segregação dos valores faturados, distinguindo entre aqueles que classificava como “taxa administrativa” e aqueles lançados como

“reembolso de salários e encargos”, os quais eram contabilizados em conta de passivo denominada “Repasse de Terceiros”, com o objetivo de excluir tais valores da base de cálculo do lucro presumido.

De acordo com o entendimento fiscal, tal segregação não encontra amparo na legislação tributária, uma vez que a atividade exercida pela contribuinte (locação de mão-de-obra temporária, nos termos da Lei nº 6.019/1974) não se confunde com mera intermediação. Destacou-se que a empresa de trabalho temporário é a real empregadora dos trabalhadores, assumindo integralmente as obrigações trabalhistas, previdenciárias e sociais, de modo que o valor total faturado à empresa tomadora constitui o preço do serviço prestado, integrando a receita bruta para fins de apuração do IRPJ e tributos reflexos.

Com base nessa premissa, foram apurados lançamentos de IRPJ, com reflexos em CSLL, PIS e COFINS, acrescidos de multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, além de juros de mora calculados pela taxa SELIC.

Inconformada, a contribuinte apresentou **Impugnação**, na qual sustentou, em síntese, que sua atividade-fim consistiria exclusivamente na intermediação entre trabalhadores e empresas tomadoras, razão pela qual apenas a taxa de administração/agenciamento configuraria receita própria. Alegou que os valores correspondentes a salários e encargos sociais seriam meras entradas financeiras destinadas a repasse, não representando acréscimo patrimonial e, portanto, não poderiam integrar a base de cálculo dos tributos exigidos. Alegou, ainda, caráter confiscatório da multa de ofício e nulidades no lançamento.

A **DRJ/BHE**, ao apreciar a impugnação, rejeitou todas as preliminares suscitadas e, no mérito, concluiu que, no regime do lucro presumido, a legislação não autoriza a exclusão de custos ou despesas da receita bruta, sendo irrelevante a denominação conferida pela contribuinte aos valores faturados. Destacou que o conceito de receita bruta, previsto no art. 224 do RIR/1999, abrange o preço integral dos serviços prestados, razão pela qual manteve integralmente o lançamento, inclusive quanto à multa de ofício, afastando a alegação de confisco por se tratar de matéria afeta ao controle de constitucionalidade das leis.

Irresignada, a contribuinte interpôs o presente **Recurso Voluntário**, reiterando, de forma ampliada, os argumentos já deduzidos em primeira instância. Sustenta, novamente, a distinção entre “entradas” e “receitas”, a natureza de mera intermediária na relação triangular prevista na Lei nº 6.019/1974, a inaplicabilidade do conceito amplo de receita bruta adotado pela fiscalização e a ilegalidade da inclusão dos valores relativos a salários e encargos na base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Reitera, ainda, a insurgência contra a multa de ofício e colaciona precedentes administrativos e judiciais que, segundo entende, amparariam sua tese.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

Inicialmente, quanto à **tempestividade e admissibilidade**, verifica-se que o Recurso Voluntário foi interposto dentro do prazo legal de 30 (trinta) dias, contado da ciência do Acórdão nº 02-87.889 da DRJ/BHE, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual deve ser conhecido. Presentes, igualmente, os demais pressupostos de admissibilidade, inexistindo óbices formais ao seu conhecimento, conforme se depreende dos autos e das peças recursais regularmente apresentadas.

No que se refere às **preliminares**, a Recorrente reitera alegações de nulidade do lançamento, sustentando, em síntese, ausência de motivação adequada, ilegalidade da metodologia fiscal e violação a princípios constitucionais, especialmente o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco. Tais alegações, contudo, não merecem acolhida.

Consoante se extrai do Termo de Verificação Fiscal e dos elementos que instruem o lançamento, a autoridade fiscal descreveu de forma minuciosa a origem da ação fiscal, os procedimentos adotados, a análise da escrituração contábil, a identificação das receitas omitidas e o enquadramento jurídico conferido aos fatos, atendendo plenamente aos requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. Não se verifica qualquer das hipóteses de nulidade elencadas no art. 59 do referido diploma, tampouco prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, que foram amplamente assegurados à contribuinte, tanto em sede de impugnação quanto na interposição do presente recurso.

A alegação de inconstitucionalidade da multa de ofício, por suposto caráter confiscatório, igualmente não prospera. Conforme reiteradamente decidido no âmbito deste Conselho, a apreciação de inconstitucionalidade de lei em tese escapa à competência do julgador administrativo, que se encontra vinculado à aplicação da legislação vigente, nos termos do art. 97 do Código Tributário Nacional.

Assim, rejeitam-se as preliminares suscitadas.

Superada essa etapa, passa-se ao **mérito**.

A controvérsia central dos autos reside em definir se, no regime de lucro presumido, adotado pela Recorrente no ano-calendário de 2008, os valores recebidos das empresas tomadoras de serviços, correspondentes a salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, podem ser excluídos da receita bruta, sob o argumento de constituírem meros repasses de terceiros, ou se devem integrar a base de cálculo do IRPJ e dos tributos reflexos.

A Recorrente sustenta que sua atividade se limitaria à intermediação de mão-de-obra, de modo que apenas a denominada “taxa de administração” configuraria receita própria, enquanto os demais valores não representariam acréscimo patrimonial. Todavia, tal tese não se sustenta à luz da legislação aplicável e da natureza jurídica da atividade exercida.

Nos termos da Lei nº 6.019/1974, a empresa de trabalho temporário é aquela que contrata, remunera e assiste os trabalhadores temporários, colocando-os à disposição da empresa tomadora. O arcabouço normativo é inequívoco ao atribuir à empresa de trabalho temporário a condição de empregadora, responsável pelos salários, encargos trabalhistas, previdenciários e demais obrigações legais, conforme amplamente demonstrado no Termo de Verificação Fiscal e na legislação transcrita nos autos.

Dessa forma, não se está diante de mera intermediação, na qual o intermediário apenas aproxima as partes, sem assumir obrigações próprias. Ao contrário, a Recorrente executa atividade econômica por conta própria, assumindo riscos e encargos inerentes à contratação da mão-de-obra, sendo o valor total faturado à tomadora o preço do serviço prestado.

No regime do lucro presumido, a legislação é clara ao estabelecer que a base de cálculo do IRPJ decorre da aplicação de percentuais sobre a receita bruta, definida no art. 224 do RIR/1999 como o preço dos serviços prestados, sem qualquer previsão legal para exclusão de custos ou despesas. Admitir a dedução dos valores relativos a salários e encargos equivaleria, na prática, a transformar o regime de lucro presumido em um regime híbrido, aproximando indevidamente o conceito de receita ao de lucro líquido, o que não encontra respaldo normativo.

A jurisprudência administrativa e judicial é firme nesse sentido. O próprio Acórdão recorrido cita precedentes do antigo Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça, nos quais se assentou que, para empresas de locação de mão-de-obra temporária, integra a base de cálculo dos tributos o montante total recebido da tomadora, inclusive os valores destinados ao pagamento de salários e encargos, por constituírem parte do preço do serviço contratado.

No que toca à multa de ofício, além da já mencionada impossibilidade de controle de constitucionalidade, verifica-se que sua aplicação decorreu diretamente da constatação de omissão de receitas e falta de recolhimento dos tributos devidos, enquadrando-se perfeitamente na hipótese prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Não há, portanto, ilegalidade ou desproporcionalidade a ser sanada na esfera administrativa.

Diante de todo o exposto, conclui-se que o lançamento foi corretamente constituído, com adequada fundamentação fática e jurídica, não merecendo reparos a decisão recorrida.

Assim, voto por conhecer do Recurso Voluntário para negar as preliminares arguidas e, no mérito, negar-lhe provimento, para manter integralmente o Acórdão nº 02-87.889 da DRJ/BHE, com a consequente manutenção das exigências de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidas de multa de ofício e juros de mora, nos termos da legislação aplicável.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão

