



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 15374.000278/99-74
Recurso nº : 129.849
Acórdão nº : 204-01.938

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 01 / 03 / 07
Rubrica

Recorrente : BETTER SELEÇÃO DE PESSOAL E SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 02 / 07

Maria Luzimar Novais
Mat. Sispel 91641

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EMPRESAS DE LOCAÇÃO DE TRABALHO TEMPORÁRIO. Constitui receita da prestação do serviço de locação de mão-de-obra, integralmente tributado pela 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 locadora.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BETTER SELEÇÃO DE PESSOAL E SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Júlio César Alves Ramos
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Leonardo Manzan e Mauro Wasilewski



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.000278/99-74
Recurso nº : 129.849
Acórdão nº : 204-01.938

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. <u>06</u> / <u>102</u> / <u>104</u> <i>0110</i> Maria Luzimar Novais Mat. Sínape 91641

2º CC-MF FL. _____

Recorrente : **BETTER SELEÇÃO DE PESSOAL E SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA.**

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro, RJ que considerou procedente autuação lavrada contra a contribuinte para exigir-lhe diferenças de recolhimento da COFINS nos meses de fevereiro a agosto de 1997 e maio e junho de 1998.

A infração apontada decorreu de a empresa, que é especializada na locação de mão-de-obra, não ter incluído na base de cálculo da contribuição a parcela de seus recebimentos que cobre os custos da mão-de-obra colocada à disposição de seus clientes. Insta esclarecer desde logo que tal só restou claro pela impugnação apresentada, dado que a descrição dos fatos constante do auto de infração nada menciona acerca da natureza da autuada e apenas se refere, genericamente, a "diferenças de base de cálculo". Em suma, entende a empresa que apenas constitui receita sua a parcela excedente, que consistiria numa "taxa de administração" cobrada pelos serviços prestados, enquanto o restante, embora pago pelo cliente, enquadra-se na condição de mero ressarcimento de despesas ou recuperação de custos não alcançado pela tributação.

A instância *a quo* entendeu correto o lançamento, mantendo-o em sua integralidade. O principal argumento apontado foi o de que é a empresa autuada quem mantém relação empregatícia com os trabalhadores colocados à disposição dos seus clientes, nos estritos termos da legislação específica que rege a matéria – Lei nº 6.019, de 1974, regulamentada pelo Decreto nº 73.841, do mesmo ano. Assim, o valor cobrado, em sua inteireza, constitui receita desta, o qual, naturalmente é empregado para satisfazer os custos próprios da atividade, entre os quais destaca-se o referente aos salários e encargos da mão-de-obra locada. Neste ponto vale a ressalva de que não há nos autos qualquer contrato firmado entre a autuada e os seus clientes ou entre ela e os trabalhadores, que embase o argumento da DRJ; no mesmo sentido, o contrato social da empresa, somente por ela juntado, não especifica como se dá a prestação do serviço.

Inconformada com tal decisão, recorre a autuada a esta Casa repetindo o argumento já apresentado na impugnação, ao qual acresce que o próprio Decreto regulamentar mencionado exige, em seu art. 26, a celebração de contrato escrito com a cliente no qual se segregarão as parcelas relativas à remuneração da agenciadora e os custos vinculados à prestação do serviço de mão-de-obra e encargos, entendendo que "em relação a eles a suplicante é unicamente mandatária do cliente, já que suporta estes encargos por conta e ordem dele". Acrescenta que é neste ponto que reside "a grande diferença entre o agenciador e o locador de mão-de-obra" afirmando ser na primeira condição que se insere, e nesta o "agenciador contrata terceiros para prestar serviços diretamente ao cliente em caráter temporário, não se responsabilizando pela boa ou má execução das tarefas contratadas, sendo a sua remuneração unicamente a comissão recebida pela intermediação". Não junta qualquer elemento que comprove sua alegação de que realiza apenas "agenciamento".

É o relatório.

2



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.000278/99-74
Recurso nº : 129.849
Acórdão nº : 204-01.938

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>06</u> / <u>102</u> / <u>107</u> <i>ema</i> Maria Luzimar Novais Mat. Sijpc 91641

2º CC-MF Fl. _____

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O recurso é tempestivo e há no processo informação de que foi feito o necessário arrolamento de bens, por isso dele tomo conhecimento.

Sem reparos a r. decisão. Embora o processo seja marcado pela completa ausência de provas, tanto por parte do fiscal quanto por parte da DRJ e, ainda mais, pelo recorrente, é possível aceitar a suposição de que a empresa presta serviço de locação de mão-de-obra temporária, na forma regida pela Lei nº 6.019/74. Isto porque, tendo a DRJ assim considerado, a empresa a isto não se opôs em seu recurso. Pelo contrário, faz expressa menção à norma e se limita a apontar dispositivo de sua regulamentação, que, em seu entender, daria guarida à prática adotada de incluir como receita tão só a parcela excedente aos custos com a mão-de-obra.

O dispositivo que ela menciona em sua defesa, porém, serve à conclusão oposta. Trata-se do art. 26 do Decreto 73.841; transcrevamo-lo:

Art 26. - Para a prestação de serviço temporário é obrigatória a celebração de contrato escrito entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente, dele devendo constar expressamente:

I - o motivo justificador da demanda de trabalho temporário;

II - a modalidade de remuneração da prestação de serviço, onde estejam claramente discriminadas as parcelas relativas a salários e encargos sociais.

Como se vê do dispositivo, ele unicamente estipula os requisitos do contrato a ser celebrado entre a empresa de trabalho temporário e a sua cliente. Não autoriza que a parcela nominadamente destacada no contrato seja desconsiderada em sua receita.

Antes de mais nada é de se ressaltar que a norma em questão apenas regulamenta a atividade de trabalho temporário, e para tanto, claramente a define em seu art. 1º:

Art 1º - Trabalho temporário é aquele prestado por pessoa física a uma empresa, para atender necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de serviços.

Portanto, o trabalho temporário, em si, é prestado pela pessoa – o trabalhador – à firma contratante. Se ela diretamente o contratasse, não haveria maiores discussões. Ocorre que a Lei nº 6.019 e o decreto que a regulamenta prevêm a figura da empresa de trabalho temporário, definida no art. 2º do decreto:

2º - A empresa de trabalho temporário tem por finalidade colocar pessoal especializado, por tempo determinado, à disposição de outras empresas que dele necessite. (sic).

Assim, a atividade que esta entidade executa nada tem a ver com o trabalho temporário em si. Ela presta um novo serviço, que é colocar o trabalhador à disposição da empresa que dele necessita. Contribui esta atividade com o mister da cliente, que, não tendo que, ela própria, selecionar, treinar e contratar o trabalhador, tem sua atividade sobremodo facilitada. E é exatamente por isso que aceita pagar à outra por este serviço.

Podemos visualizar, portanto, duas prestações de serviço: primeiro, há o serviço prestado, de forma pessoal, pelo trabalhador à empresa cliente; segundo, há o serviço prestado

3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.000278/99-74
Recurso nº : 129.849
Acórdão nº : 204-01.938

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>06 / 02 / 07</u> <i>Mo</i> Maria Luzimar Novais Mat. Siapê 91641
--

2º CC-MF Fl. _____

pela empresa de trabalho temporário (EPT) àquela. Este consiste na seleção, treinamento e contratação do pessoal.

No período coberto pela autuação a Cofins era devida sobre a receita da prestação de serviços de pessoas jurídicas. O cerne da discussão é qual a receita de prestação de serviços da EPT. Para facilitar o entendimento, talvez seja útil especular o que fará a contratante com o trabalho que lhe foi disponibilizado. Admitamos, para começar, que ela o utilize para produzir alguma mercadoria de cuja venda obtenha uma receita. Esta será integralmente tributada pela Cofins, independentemente de quem pague os custos da mão-de-obra, que não serão deduzidos em qualquer hipótese. Se, ao invés destes custos, ela recorrer a uma EPT, a esta caberão tais custos, e àquela os custos pelo serviço de seleção, treinamento e colocação prestado pela EPT. Certamente que estes últimos serão maiores, pois deverão incluir uma parcela de lucro da EPT.

A contratação da EPT, por conseguinte, transfere os custos da mão-de-obra, necessários em qualquer caso, para outra empresa que não a tomadora do serviço. A contratante, por seu turno, arcará com o custo decorrente da contratação da EPT; custo para aquela, receita para esta.

É certo que incluí-los também na tributação da EPT constitui uma “tributação cumulativa”, na medida em que já estarão embutidos no preço cobrado pela tomadora pelos seus bens. Não é menos certo, todavia, que é isto exatamente que constitui a natureza mesma da Cofins até o advento da sistemática da não-cumulatividade.

E não se alegue que não são custos da EPT porque os trabalhadores estão cedidos, não prestando a ela os serviços. O contrato celebrado com os trabalhadores dá à EPT o direito de servir-se do seu trabalho como melhor lhe aprouver: aprouve-lhe cedê-los onerosamente a terceiros. Assim, a possibilidade de apropriação dos resultados econômicos do trabalho, que caracteriza a natureza do trabalho assalariado nas economias capitalistas, consuma-se, para a EPT, com a cessão dele, da qual extrai a receita que a remunera.

A natureza de custos resulta da obrigatoriedade de registrar os trabalhadores em seu nome, assumindo, ademais, todas as obrigações trabalhistas disto decorrentes, consoante expressa disposição da Lei (arts. 4º e 11 da Lei 6.019/74 e 8º e 17 a 20 do Decreto nº 73.891). É ela que terá de pagar aos trabalhadores, e é por causa dessa obrigação assumida que adquire o direito de cedê-los e cobrar por isso.

A conclusão não muda se o trabalho temporário contratado for aplicado “improdutivamente”, isto é, em alguma função não geradora de mercadoria. Neste caso, não haveria receita dele diretamente decorrente para tributar na contratante; com muito mais razão ainda, deva ser ela tributada na EPT.

Quanto ao possível agenciamento, a que alude a recorrente, apenas são necessárias algumas breves palavras:

1. não provou ela que o praticasse;
2. ele não é regido pelas normas que ela, implicitamente, assumiu;
3. se fosse o caso, a discussão nem surgiria, pois a empresa agenciadora apenas receberia de sua cliente a comissão devida pelo serviço. Não lhe caberiam os custos do trabalho, pois que nenhum contrato manteria com os trabalhadores.

4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 15374.000278/99-74
Recurso nº : 129.849
Acórdão nº : 204-01.938

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 02 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. SIAPE 91641

2º CC-MF
Fl.

Se tivesse provado ser o caso, teria ainda de justificar, igualmente mediante contratos celebrados com a cliente, que prestaria também o serviço de "recolher os salários e demais obrigações trabalhistas" devidos, agora, pela contratante.

Destarte, a sistemática pretendida pela empresa, como tantas outras que têm chegado a esta Casa, nada mais implica do que pretender tributar pela Cofins apenas o lucro bruto de uma dada atividade – receita menos custo.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2006.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS