



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 15374.002355/00-08
Recurso nº : 131.612
Acórdão nº : 202-16.909

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D. 16/02/03
C	Rubrica

Recorrente : ADIA DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5/6/2006

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

**PIS/PASEP. PRESTADORA DE SERVIÇO TEMPORÁRIO.
RECEITA BRUTA. COMPOSIÇÃO.**

Constitui receita bruta da empresa prestadora de serviço temporário a totalidade dos valores recebidos da empresa tomadora do serviço, a qual é meramente cliente daquela, inexistindo qualquer relação jurídica entre a tomadora do serviço e o trabalhador temporário. A discriminação, em contrato, das parcelas que compõem o valor total da prestação de serviço temporário não são oponíveis ao conceito de receita bruta estatuído na legislação tributária.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADIA DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Zomer e Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente).



Processo nº : 15374.002355/00-08
Recurso nº : 131.612
Acórdão nº : 202-16.909

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : ADIA DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da DRJ - II no Rio de Janeiro - RJ.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

"1 Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 04 a 11 contra a contribuinte em epígrafe, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, referente aos períodos de janeiro de 1998 a dezembro de 1999, no valor de R\$8.154,90 incluído principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/07/2000.

2 Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 05) e Folha de Continuação do Auto de Infração (fl. 11) a autoridade lançadora registra ter apurado insuficiência no recolhimento da contribuição ao PIS nos períodos lançados tendo em vista que o contribuinte não incluiu na base de cálculo as receitas de serviços sem emissão das Notas Fiscais correspondentes, mas lançadas em sua contabilidade através de recibos, como recuperação de despesas. A partir do período de apuração de fevereiro de 1999, verificou também a não inclusão das receitas financeiras.

3 Embasando o feito fiscal citou no auto de infração o art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/70, art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar 17/73, Título 5, capítulo 1, seção 1, alínea "b", itens I e II, do regulamento do PIS/PASEP, aprovado pela Portaria MF nº 142/82; arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da Medida Provisória 1.212/95, e suas reedições, convalidadas pela Lei 9.715/98; arts. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I, e 9º, da Lei 9.715/98. arts. 2º e 3º da Lei 9.718/98. No que se refere à multa e aos juros de mora, os dispositivos legais aplicados encontram-se relacionados no demonstrativo em fl. 10.

4 A interessada foi cientificada em 15/08/2000 e, inconformada, apresentou a impugnação de fls. 184 a 190 em 14/09/2000, alegando em síntese que

a) a base de cálculo do tributo é o faturamento tal como expresso no artigo 195, I, da CF, com a redação que tinha à época dos fatos geradores, isto é, antes da EC nº 20;

b) o faturamento é o resultado da soma das faturas, tal como definido no artigo 1º, da Lei 5.174/68, por conseguinte, a contribuição incide apenas sobre a contrapartida da venda dos serviços prestados, que no caso da suplicante é o agenciamento de mão-de-obra, já que atua como empresa de trabalho temporário regulada pela Lei 6.019/74;

c) os ingressos financeiros recebidos são de duas naturezas: remuneração pelo serviço de agenciamento da mão-de-obra e reembolso dos custos relativos a salários e encargos previdenciários;

d) a atividade exercida pela suplicante difere da locação de serviços, pois na locação, o valor da mão-de-obra contratada pelo prestador de serviços e dos encargos trabalhistas e previdenciários fazem parte do preço do serviço prestado. No agenciamento do trabalho temporário, a única remuneração percebida é aquela paga pelo agenciamento. Os salários, encargos trabalhistas e previdenciários do pessoal cedido são desembolsados por sua conta e ordem pela contratada, mas efetivamente se incluem como custo da contratante;



Processo nº : 15374.002355/00-08
Recurso nº : 131.612
Acórdão nº : 202-16.909

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

e) do ponto de vista econômico, apenas a receita recebida pelo agenciamento integra o rendimento bruto e está sujeita ao tributo reclamado. O ingresso financeiro relativo ao reembolso dos custos de ordem trabalhista é simplesmente uma transferência de fundos feita à suplicante;

f) do ponto de vista do direito privado existem dois contratos: o de prestação de serviços pelo agenciamento da mão-de-obra e um mandato pelo qual o cliente entrega recursos à suplicante para reembolso dos custos trabalhistas e derivados;

g) o cliente da suplicante é o empregador e este tem com relação à mão-de-obra cedida um vínculo de subordinação essencial à caracterização do contrato de trabalho, segundo o art. 2º da CLT. A suplicante e o cliente são solidariamente responsáveis pelo cumprimento das obrigações trabalhistas;

h) a matéria já foi discutida em Parecer Normativo no âmbito da cobrança do ISS, transcrevendo parte do mesmo;

i) deve ser aplicado o mesmo critério adotado, ou seja, considerar que a base de cálculo da contribuição reclamada é o preço do serviço, acrescido do reembolso do ISS sobre ele incidente e excluídas as demais parcelas que não integram a remuneração."

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão, cuja ementa ficou reduzida à expressão "Lançamento Procedente".

Intimada a conhecer da decisão em 11/04/2005, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 05/05/2005, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- a) objeta a tributação sobre todo o valor recebido de clientes, alegando que tais valores são divididos em 5 partes: 1) repasse das remunerações pagas ao empregado temporário; 2) repasse dos encargos incidentes sobre as remunerações; 3) taxa de administração; 4) repasse de benefícios pagos; 5) repasse do ISS;
- b) tais ingressos são de duas naturezas: 1) remuneração pelos serviços de agenciamento de mão-de-obra e 2) reembolso dos custos vinculados à mão-de-obra cujo uso é cedido, relativos a salários e encargos previdenciários;
- c) faz distinção entre agenciamento de mão-de-obra e locação de serviço. Este último refere-se à contratação de tarefa específica, onde o contratado assume o risco econômico da tarefa a ser prestada; a primeira atua, exclusivamente, contratando pessoal no mercado que atenda às qualificações exigidas pelo cliente;
- d) não é prestado qualquer serviço ao cliente, salvo o agenciamento da mão-de-obra, inexistindo qualquer risco econômico pelos serviços prestados;
- e) os ingressos por reembolso de custos de ordem trabalhista não constituem receita da recorrente;

CR

↓



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5/6/2006

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 15374.002355/00-08
Recurso nº : 131.612
Acórdão nº : 202-16.909

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

f) cita jurisprudência judicial e da Receita Federal do Brasil – RFB, visando demonstrar o entendimento firmado no sentido de que as parcelas recebidas a título de reembolso de custos não podem ser consideradas como integrantes do preço.

Ao fim espera que o recurso seja conhecido e provido para determinar o arquivamento do auto lavrado.

A autoridade preparadora informa a efetivação da garantia da instância recursal, conforme fl. 243.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 5 / 6 / 2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 15374.002355/00-08
Recurso nº : 131.612
Acórdão nº : 202-16.909

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

A matéria recorrida refere-se, exclusivamente, à discordância da recorrente com a inserção na base de cálculo da contribuição em foco da totalidade dos ingressos financeiros recebidos pela sociedade na sua condição de locadora de mão-de-obra temporária.

Entende a recorrente, nos fundamentos de resistência à exigência fiscal, que o cerne da questão é conceituar o que efetivamente representa receita para fins de tributação da Cofins e demais tributos federais, principalmente das empresas agenciadoras de mão-de-obra.

Nesse diapasão, discorre sobre a atividade que exerce e a forma como a contratação é efetivada, para concluir pela impossibilidade de comporem sua receita valores que simplesmente transitam pela contabilidade da empresa, representados pelos salários e encargos trabalhistas, haja vista que são repassados a terceiros por força de dispositivo da Lei nº 6.019, de 03/01/1974.

No meu entendimento, pouco ou nada há a acrescentar aos fundamentos do voto proferido na decisão recorrida. Portanto, a análise dos fatos narrados aqui efetuada, visa somente reforçar o que do voto condutor da decisão recorrida consta.

Assim, quanto à produção de efeitos tributários dos comandos insertos na Lei nº 6.019/1974 ou em qualquer outra que componha o universo do direito privado, é necessário ater-se ao que dispõe o art. 109 do Código Tributário Nacional, a seguir reproduzido:

"Art.109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários."

Portanto, somente a legislação tributária pode determinar os efeitos decorrentes da Lei nº 6.019/1974 sobre a obrigação tributária, a definição de sujeito passivo, de fato gerador e de base de cálculo. A legislação a que se reporta a recorrente é essencialmente de cunho contratual e trabalhista.

Por oportuno, esclareça-se que o art. 7º da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT contém expressamente o rol das situações jurídicas às quais não se aplicam os preceitos nela contidos. Dentre as situações arroladas não consta a situação trabalhista regida pela Lei nº 6.019/1974.

Por decorrência, à lei especial citada integram-se os comandos dimanados da CLT. Ou seja, a relação jurídica existente entre a empresa prestadora de serviço e o empregado temporário é relação de emprego.

Também deve ser observado o que dispõe o art. 4º da mesma Lei:

"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." (grifo acrescido)



Processo nº : 15374.002355/00-08
Recurso nº : 131.612
Acórdão nº : 202-16.909

Cleusa Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

O Decreto nº 73.841, de 13 de março de 1974, regulamentou a prestação de serviço temporário, definindo o alcance legal das relações jurídicas constituídas.

O referido diploma legal dispõe, dentre outras regras :

1) estabelece o conceito de empresa de trabalho temporário:

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

2) determina a competência pela remuneração do trabalhador temporário:

"Art 8º - Cabe à empresa de trabalho temporário remunerar e assistir os trabalhadores temporários relativamente aos seus direitos, consignados nos artigos 17 a 20 deste Decreto." (negrito inserido)

3) conceitua a empresa tomadora de serviço e sua relação jurídica com a empresa de trabalho temporário:

"Art 14. - Considera-se empresa tomadora de serviço ou cliente, para os efeitos deste Decreto, a pessoa física ou jurídica que, em virtude de necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou de acréscimo extraordinário de tarefas, contrate locação de mão-de-obra com empresa de trabalho temporário." (negritos acrescidos)

4) conceitua o trabalhador temporário e identifica seu empregador:

"Art 16. - Considera-se trabalhador temporário aquele contratado por empresa de trabalho temporário, para prestação de serviço destinado a atender necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou a acréscimo extraordinário de tarefas de outra empresa." (destaque incluído)

5) estabelece a obrigatoriedade da relação trabalhista entre o trabalhador temporário e a empresa de trabalho temporário:

"Art 21. - A empresa de trabalho temporário é obrigada a celebrar contrato individual escrito de trabalho temporário com o trabalhador, no qual constem expressamente os direitos ao mesmo conferidos, decorrentes da sua condição de temporário." (negrito introduzido)

6) estabelece a obrigatoriedade da contratação da prestação de serviço entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço:

"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:"

Portanto, a referida lei e sua respectiva regulamentação não deixam dúvidas quanto ao caráter contratual da prestação de serviços, no qual consta acordado, discriminado em parcelas, o preço do serviço prestado em cujo bojo incluem-se os custos da locação da mão-de-obra ao tomador do serviço.

Comporta, também, analisar os efeitos jurídicos, na esfera do direito tributário, da expressão "reembolso".



Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 15374.002355/00-08
Recurso nº : 131.612
Acórdão nº : 202-16.909

Consoante acima reproduzido, o art. 109 do CTN também se presta a escoimar a compreensão da recorrente sobre os efeitos tributários dos institutos jurídicos de direito privado.

Trago à colação o magistério do Prof. Luciano Amaro¹ particularmente sobre a aplicação desse artigo:

"...diz o art. 109, em sua parte final, que os efeitos tributários desse negócio jurídico não deverão ser pesquisados com o emprego de "princípios gerais de direito privado."

O que se dá é que, no direito privado (ou, às vezes, em determinado setor do direito privado), atuam certos princípios, ora visando à proteção de uma das partes no negócio, ora fazendo atuar certa presunção, ora indicando critério de interpretação, ora cominando pena de nulidade, ou ensejando anulabilidade; o setor do direito do trabalho é rico de preceitos tuitivos, informados pelo princípio que protege o hipossuficiente e que direciona os efeitos das relações trabalhistas. Ora, no direito tributário, não são invocáveis tais princípios (cuja aplicação se exaure no plano privado) para o efeito de regular a relação jurídico-tributária entre o Fisco e o partícipe da relação privada que seja eleito como sujeito passivo pela lei tributária. (grifo incorporado)

Não obstante tais princípios comandem a definição dos efeitos jurídicos privados, as consequências tributárias (efeitos jurídicos tributários) são determinadas sem submissão àqueles princípios. Assim, por exemplo, o aderente, num contrato de massa, desfruta de uma posição legalmente privilegiada no plano do direito privado (no sentido de que o contrato deve, em regra, ser interpretado a seu favor), mas não goza de nenhuma vantagem perante o Fisco, no que respeita à definição dos efeitos tributários oriundos daquele negócio; do mesmo modo, o empregado, hipossuficiente na relação trabalhista, não pode invocar essa condição na relação tributária cujo pólo passivo venha a ocupar. A definição dos efeitos tributários oriundos daquelas situações faz-se com abstração de considerações privatísticas, cuja aplicação se esgota na definição da categoria jurídica de direito privado, não obstante ela seja "importada" pelo direito tributário e venha a irradiar, neste setor, outros efeitos, além dos que possa ter produzido na sua província de origem."

Dessarte, o preço estipulado para a prestação de serviço pela recorrente à empresa tomadora do serviço decompõe-se em diversas parcelas, as quais, independente do nome juris (=definição jurídica) atribuído em contrato ("reembolso"); para o direito tributário se reveste do conceito jurídico de receita bruta, ou faturamento.

Por conseguinte, não há como prosperar o arrazoado acerca do conceito de receita, especificamente para a atividade exercida pelas empresas de trabalho temporário, formulado na defesa apresentada, em face do direito positivado.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

¹ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 3ª ed. São Paulo: Saraiva. 1999. p. 209.