



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.726790/2014-67
ACÓRDÃO	1301-008.145 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	WCA RH BELO HORIZONTE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE INQUISITORIAL. INOCORRÊNCIA.

Somente com a fase litigiosa é que se instaura o contraditório, oportunidade em que o contribuinte poderá exercer plenamente seu direito de defesa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. OFENSA.

Discussão relacionada à inconstitucionalidade de lei não é da competência deste órgão julgador, cabendo tal decisão ao Poder Judiciário. Aplicação da Súmula nº 2 do CARF.

COISA JULGADA. ALCANCE. CRITÉRIO MATERIAL DE TRIBUTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. LIMITAÇÃO À TAXA DE ADMINISTRAÇÃO OU DE SERVIÇO. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA.

A coisa julgada formada em Mandado de Segurança que fixa a incidência das contribuições sociais exclusivamente sobre a rubrica denominada *taxa de administração* ou *taxa de serviço(s)*, nos termos da LC 70/91, deve ser interpretada a partir do comando decisório efetivamente proferido, não se restringindo às expressões ou exemplos constantes da petição inicial. A utilização, na petição inicial, de expressões genéricas acompanhadas de exemplificação indica rol meramente ilustrativo, sendo indevida a interpretação restritiva adotada pela Fiscalização que limite o alcance da decisão judicial a hipóteses que a própria decisão não limitou.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para manter a exigência apenas em relação ao IRPJ, vencidos os Conselheiros Luis Angelo Carneiro Baptista (Relator) e Rafael Taranto Malheiros, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Eduarda Lacerda Kanieski.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra Acórdão de piso (e-fls. 801 a 824) que julgou improcedente a impugnação apresentada.
2. Na origem, foram lavrados autos de infração (e-fls. 02 a 41) de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano-calendário 2010. O contribuinte optou pelo Lucro Presumido como forma de tributação do lucro no ano em referência. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 43 a 55) o contribuinte omitiu receitas no período, tomando como base as notas fiscais emitidas.
3. O contribuinte, segundo Contrato Social, constitui-se como uma empresa intermediadora de mão de obra e tem por objeto a locação de mão de obra temporária, consultoria, assessoria e prestação de serviços com ou sem cessão de mão de obra nas áreas de processos produtivos, recursos humanos, limpeza, conservação e outros.

4. As notas fiscais emitidas pelo contribuinte eram compostas pelas seguintes parcelas nelas discriminadas:

- a) Reembolso de Salários
- b) Reembolso de Encargos Trabalhistas e Previdenciários
- c) Taxa de Administração
- d) Valor de Repasses (conforme titulado em planilhas) ou Reembolsos Diversos (como discriminado exatamente nas próprias notas fiscais)
- e) Encargos Fiscais

5. A razão desta discriminação nas notas fiscais é que o contribuinte impetrou Mandado de Segurança nº 2005.38.00.010492-6 na 10ª Vara da Justiça Federal em Belo Horizonte pleiteando o afastamento da base de cálculo de PIS, COFINS e CSLL das verbas com dispêndios de reembolso de salários, reembolso de encargos trabalhistas e previdenciários e com repasse em geral (vale-transporte, vale-refeição, assistência médica, etc). Em certidão presente nas e-fls. 633 a 634, consta decisão de apelação em acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, de 23/06/2007, com trânsito em julgado em 14/07/2011. Nesta, conclui-se que, para a composição da base de cálculo das contribuições sociais, deve-se excluir do valor bruto das notas fiscais e de faturas de serviços emitidas as parcelas pleiteadas pelo requerente: reembolso de salários, reembolso de encargos trabalhistas e previdenciários e reembolso de repasses em geral (vale transporte, vale refeição, assistência médica, etc.).

6. A fiscalização, no entanto, apurou que as taxas de administração (base de cálculo das contribuições) foram subdimensionadas pelo fiscalizado. Analisando as notas fiscais da empresa, foram identificadas parcelas referentes a “reembolsos diversos” onde não há especificação de qual reembolso se referiria. O contribuinte foi, então, intimado a apartar da *“parcela reembolsos diversos a parte que fosse passível de exclusão e a parte que devesse compor as bases de cálculo em questão”*.

7. O contribuinte argumentou que estes reembolsos diversos se refeririam a valores de verbas de natureza indenizatória, repassadas aos funcionários alocados, cuja mão de obra está à disposição do tomador de serviços. Desta forma, não viu razões para segregação desta parcela denominada de “reembolsos diversos”.

8. Por outro lado, o contribuinte apresentou planilha onde há o detalhamento destes “reembolsos diversos” (e-fls. 635 a 675). Nesta tem uma coluna “K” onde consta os valores de “VT, VR, Assistência Médica”. E outras colunas (“E” a “K”) onde aparecem valores de “Uniforme / EPI’s”, “Exames Médicos”, “Seguro de Vida”, “Material de Limpeza”, “Equipamentos”, “Cestas Básicas” e “Multa FGTS”. Como o pleito da empresa na ação judicial foi a retirada da base de cálculo das contribuições o “reembolso de repasses em geral (vale transporte, vale refeição, assistência médica, etc.)”, entendeu a autoridade fiscal que as verbas das colunas “E” a “K” não

estariam abarcadas pela decisão judicial. Assim, estas verbas fariam parte da base de cálculo das contribuições debatidas, devendo ser consideradas como parcela da taxa de administração.

9. Além destas, a fiscalização identificou uma parcela denominada de “encargos fiscais” (e-fls. 532 a 632) que foram excluídas indevidamente da base de cálculo das contribuições, já que a decisão judicial não excepcionalizou estes encargos da tributação.

10. Então, a partir destas rubricas presentes nas notas fiscais e planilhas (reembolsos diversos não previstos na decisão judicial e encargos fiscais), foram lavrados autos de infração por receita escriturada e não declarada de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS (e-fls. 02 a 41), com multa de ofício de 75%.

11. Irresignado, o contribuinte apresentou impugnação (e-fls. 685 a 721) assim resumida pelo julgado de piso:

A) devem ser acolhidas todas as alegações da Reclamante para anular o lançamento, em razão de todos os motivos trazidos na impugnação, notadamente a inexistência de trânsito em julgado da decisão utilizada para fundamentação do auto de infração, em arrepio ao princípio (*sic*);

B) no caso de locação de mão-de-obra temporária, a receita a ser oferecida a tributação deveria se limitar à taxa de administração auferida, sendo os valores decorrentes dos “reembolsos de repasse”, dos quais é mera depositária, excluídos da base de cálculo do IRPJ e contribuições;

C) a autoridade administrativa está impedida de efetuar o lançamento, porquanto deve respeitar o princípio da coisa julgada. No caso, a sentença judicial que dimensionou o tamanho da base de cálculo dos tributos não teria transitado em julgado;

D) também se insurge contra a imposição de acréscimos, considerando confiscatória e ilegal a aplicação de multa e juros;

E) requer provar todo o alegado com direito à ampla defesa, por todos os meios de prova admitidos, a exemplo da junta de documentos, produção de prova pericial e diligência.

12. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife (DRJ/REC) exarou o Acórdão 11-66.334 - 5ª Turma da DRJ/REC (e-fls. 801 a 824), de 13/02/2020, julgando improcedente a impugnação.

13. O contribuinte foi cientificado do julgado acima em 03/03/2020 (e-fl. 832). Em 29/05/2020 (e-fl. 833), apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 835 a 869, replicado nas e-fls. 870 a 904) onde alega, em síntese:

- a) Em preliminar de tempestividade, que, durante a pandemia, houve suspensão dos prazos processuais através das Portarias RFB nº 543/2020, 8.112/2020 e 10.199/2020. Por esta razão o recurso seria tempestivo.

- b) De forma genérica, que houve ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa na constituição do crédito tributário.
- c) Que não seria aplicável os lançamentos reflexos de PIS/COFINS/CSLL, que possuem guarida em decisão judicial para não incidência nas verbas elencadas pela Autoridade Fiscal. Entende pela nulidade do acórdão de piso por não enfrentar o lançamento destes tributos diretamente, mas sim como reflexos de IRPJ.
- d) Que houve violação aos princípios constitucionais da coisa julgada, da legalidade, da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade. Suscita, neste ponto, a nulidade do acórdão de piso também pelo não enfrentamento das inconstitucionalidades apontadas.
- e) Que a empresa atua como mero intermediário entre os tomadores de serviço e os empregados, só tendo como receita uma taxa de administração. Outras verbas que recebe não seriam receitas suas, mas meros repasses para outros. E que essa é a decisão judicial lhe dá suporte.
- f) Que houve violação à coisa julgada ao tributar parcela das verbas recebidas que teriam sido afastadas da tributação por decisão judicial. E por esta razão, houve erro na determinação da base de cálculo dos tributos lançados.
- g) Que, pelo tributo lançado não se sustentar, devem também ser exonerados multas e juros.
14. Foram anexados ao Recurso documentos de e-fls. 905 a 907, onde consta a ementa de decisão do TRF da 1ª Região que deu provimento à apelação do contribuinte no Mandado de Segurança 2005.38.00.010492-6.
15. Por fim, observa-se que o contribuinte pleiteou a inclusão dos créditos tributários envolvidos neste processo em Transação Tributária através do processo 13031.109972/2023-48:

ANEXO II – Relação de todos os débitos que serão objeto da transação proposta:

Débitos a serem transacionados				
WCA RH Belo Horizonte				
PA	Principal	Multa	Juros	Total atualizado
15504-728.717/2013-49	R\$ 1.095.161,68	R\$ 821.371,27	R\$ 1.940.053,94	R\$ 3.856.586,89
15504.726790/2014-67	R\$ 707.258,54	R\$ 530.443,98	R\$ 1.143.758,53	R\$ 2.381.461,05
15504.727.181/2018-59	R\$ 2.188.249,49	R\$ 1.148.830,97	R\$ 1.858.637,43	R\$ 5.195.717,89
15504-727.182/2018-01	R\$ 69.822,33	R\$ 36.656,71	R\$ 60.205,35	R\$ 166.684,39
15504-727.183/2018-48	R\$ 99.931,24	R\$ 52.463,80	R\$ 86.872,86	R\$ 239.267,90
15504-727.185/2018-37	R\$ 204.183,67	R\$ -	R\$ 53.434,75	R\$ 257.618,42
15504.724.835/2019-73	R\$ 841.163,86	R\$ -	R\$ 182.280,20	R\$ 1.023.444,06
15504.724.758/2019-51	R\$ 4.758.287,18	R\$ 3.568.715,43	R\$ 2.964.638,26	R\$ 11.291.640,87
13136-720.753/2021-84	R\$ 5.669.406,93	R\$ 4.252.055,20	R\$ 2.314.535,19	R\$ 12.235.997,32
10680.779.423/2020-50	R\$ 4.996.494,79	R\$ 999.298,68	R\$ 2.030.840,97	R\$ 8.026.634,44
15504.721.652/2014-91	R\$ 705.090,04	R\$ 500.066,95	R\$ 1.161.074,42	R\$ 2.366.231,41
TOTAL	R\$ 21.335.049,75	R\$ 11.909.902,99	R\$ 13.796.331,90	R\$ 47.041.284,64

16. Contudo, em Comunicado 01/2025 (presente no processo 13031.109972/2023-48, nas e-fls. 395 a 397), a Receita Federal indeferiu o pedido de transação nos seguintes termos:

Diante do exposto, tendo em vista a classificação da dívida em função do grau de recuperabilidade, não será possível a concessão de benefícios. Em caso de não concordância do contribuinte com a Capacidade de Pagamento a ele atribuída (demonstrativo acima), poderá interpor recurso junto à PGFN, por meio do portal REGULARIZE (www.regularize.pgfn.gov.br), conforme disposto na Portaria PGFN nº 6.757, de 2022, arts. 23 e 28 a 34.

17. Logo, deve-se seguir com o julgamento.

18. Este é o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Luis Angelo Carneiro Baptista**, Relator

Admissibilidade

19. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

20. A ciência do Acórdão 11-66.334 - 5ª Turma da DRJ/REC se deu em 03/03/2020 (e-fl. 832), sendo o recurso voluntário apresentado em 29/05/2020 (e-fl. 833). Como houve suspensão dos prazos processuais a partir de 20/03/2020 até 31/08/2020, devido à pandemia, conforme Portaria RFB nº 543/2020 (e alterações posteriores), o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Preliminares

CERCAMENTO DIREITO DE DEFESA E CONTRADITÓRIO

21. Inicialmente o contribuinte argui *“que o referido Auto de Infração não deve prosperar, pelas razões de fato e de direito trazidas à baila no presente Recurso, bem como em razão da ofensa aos princípios constitucionais do Contraditório e da Ampla Defesa”*.

22. Sobre esta questão trazida pelo apelante, é importante ressaltar que procedimento de fiscalização, anterior à lavratura do auto de infração, é inquisitório. Nele, o Fisco apura fatos e o contribuinte tem o dever de prestar informações e apresentar os documentos que lhe são solicitados.

23. Com a formalização do lançamento é que se instaura a fase litigiosa, onde o contribuinte pode exercer seu direito ao contraditório a ampla defesa. No caso concreto, se

observa que foi exatamente o ocorrido com a apresentação da impugnação e deste recurso. Assim, não há qualquer nulidade a ser declarada.

24. Nesta mesma linha cita-se o recente julgado desta Turma:

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE INQUISITORIAL. INOCORRÊNCIA.

Somente com a fase litigiosa é que se instaura o contraditório, oportunidade em que o contribuinte poderá exercer plenamente seu direito de defesa.

(ACÓRDÃO 1301-007.886 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, de 15/10/2025 – Relator José Eduardo Dornelas Souza)

25. Se rejeita, pois, esta preliminar de nulidade.

VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

26. Há, também, a arguição de violação aos princípios constitucionais da coisa julgada, da legalidade, da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade. Suscita, neste ponto, a nulidade do acórdão de piso também pelo não enfrentamento das inconstitucionalidades apontadas.

27. O julgado *a quo* assim enfrentou a questão:

6.4 Importante frisar que as autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas.

6.5. Relembre-se que a atividade administrativa de constituição do crédito tributário encontra-se fortemente vinculada ao princípio da legalidade, conforme art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Acrescente-se ainda que o julgamento realizado por esta instância administrativa observa de forma irrestrita o entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme o art. 7º, inciso V, da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011.

6.6 Vale observar que o exame de validade normas insertas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

(...)

6.7. Portanto, não é permitido a este órgão colegiado de julgamento realizar controle de constitucionalidade ou legalidade de normas. Pelo contrário, a legislação tributária vigente deve ser aplicada de maneira vinculada. Vale comentar que o presente caso não se enquadra nas previsões do § 6º acima.

28. Pelo que se vê, o julgado de piso enfrentou o suscitado e, de forma adequada, afastou sua análise.

29. Reforça-se que não compete às instâncias julgadoras administrativas apreciar a conformidade de lei, validamente editada segundo o processo legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal ou de outras leis. Desta sorte, não cabe no âmbito deste contencioso a declaração de nulidade ou inaplicabilidade ao caso expressamente previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário, a teor da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

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

30. Quanto à análise da coisa julgada, será analisada no mérito, pois com este se confunde.

31. Desta sorte, também se rejeita esta preliminar.

***NULIDADE JULGADO DE PISO POR TER ANALISADO OS
LANÇAMENTOS DE PIS/COFINS/CSLL COMO REFLEXO DO IRPJ***

32. Como última preliminar, o recorrente alega nulidade do acórdão de piso por não enfrentar o lançamento dos tributos PIS/COFINS/CSLL diretamente, mas sim como reflexos de IRPJ.

33. Não assiste razão à recorrente.

34. Lançamento reflexo ocorre quando os mesmos fatos e meios de provas dos vários lançamentos são coincidentes. Assim, um deles fica como principal e os demais como reflexos. O debate que se enfrenta alcança a todos, o principal e os reflexos.

35. No caso concreto, o lançamento do principal foi IRPJ, tendo como reflexo PIS, COFINS e CSLL.

36. O que se observa no julgamento de piso é que os argumentos trazidos pelo recorrente foram enfrentados pela turma *a quo*. E se concluiu pela improcedente da impugnação. Este resultado se aplica a todos tributos, não fazendo sentido repetir as mesmas razões de decidir para cada tributo, já que os lançamentos partiram dos mesmos meios de prova e possuem razões de impugnação idênticas. Ou seja, o acessório acompanha o principal. O que se aplica para o IRPJ, se aplica para os tributos reflexos, no caso CSLL, PIS e COFINS.

37. Rejeita-se, pois, esta preliminar de nulidade do julgado de piso.

Mérito

RECEITA DA ATIVIDADE DO CONTRIBUINTE E AÇÃO JUDICIAL COM COISA JULGADA

38. No mérito, primeiramente o recorrente alega que atua como mero intermediário entre tomadores de serviços e seus empregados, só tendo como receita uma taxa de administração.

39. Além disso, traz à baila decisão judicial que lhe daria amparo para que adote esta interpretação.

40. Sobre o tema, no que envolve a atividade da empresa e o conceito de receita bruta, assim se pronunciou a instância de piso:

7. Antes de mais nada, é importante ressaltar que, em regra, a apuração do lucro pressupõe o valor líquido da apuração das receitas deduzidas de despesas/custos. Nesse sentido, à opção do contribuinte, respeitadas permissões legais, a apuração do lucro pode ser apurada apenas com base na receita auferida, deduzindo-se um percentual hipotético de despesas/custos. Para tanto, o legislador criou a modalidade de tributação sobre o Lucro Presumido, onde se determinou uma presunção de lucro com percentuais distintos a partir do tipo de receitas auferidas. E não se pode questionar que, dependendo do tipo de atividade exercida, haverá um maior gasto com despesas/custos. Por exemplo, uma receita oriunda de uma atividade comercial terá, em tese, um gasto maior com despesas/custo do que uma prestação de serviço.

7.1. Há que se fazer duas observações: a primeira, é que não há disposição legal expressa que permita a exclusão dos valores repassados (“reembolsos”); a segunda observação é que a relação jurídica que se estabelece nos contratos de prestação de serviços vincula a contribuinte e os tomadores de serviço, mas não o Fisco, pois, nos termos do art. 123 do Código Tributário Nacional (CTN), as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias.

7.2. Além disso, a empresa de trabalho temporário é a verdadeira empregadora e deve possuir capacidade econômica para suportar os encargos salariais decorrentes. Exige-se a demonstração de solidez, para que a empresa de trabalho temporário possa obter registro de funcionamento. Deve ter ela, independentemente da tomadora, capacidade de solver os encargos que lhe incumbem.

41. Irretocável a instância *a quo*. Nesta mesma linha há julgado desta turma:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. BASE DE CÁLCULO. LUCRO PRESUMIDO.

A base de cálculo do imposto e do adicional, no caso de tributação pelo lucro presumido, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual fixado na legislação sobre a receita bruta auferida no período de apuração.

No caso da prestação de serviço de locação de mão de obra, a receita bruta corresponde ao preço dos serviços prestados, que consiste no valor total contratado e faturado. Não há previsão legal para exclusão da base de cálculo para apuração do lucro presumido dos valores pagos a título de salários e encargos sociais relativos aos trabalhadores temporários colocados à disposição dos tomadores de serviços.

(ACÓRDÃO 1301-007.406 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA, de 15/08/2024 – Relator Rafael Taranto Malheiros)

42. A respeito da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento pacífico sobre os casos envolvendo locação de mão de obra, como se observa no julgado do REsp 963196/PR:

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.

(...)

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.

43. No julgamento do REsp 1141065/SC, sob o rito dos recursos representativos de controvérsia (“recursos repetitivo”), decisões que vinculam este Colegiado, na análise da base de cálculo de PIS e de Cofins das empresas locadoras de mão de obra, assim consta no voto do Ministro Relator Luiz Fux:

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.

(...)

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.

44. Desta sorte, não resta dúvida, nos termos da norma tributária e entendimento jurisprudencial, que a receita bruta das empresas que atuam com locação de mão de obra temporária é o valor total faturado e não parte dele. Isso se aplica para os tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

45. Por outro lado, a empresa fiscalizada demonstra possuir uma decisão judicial que afasta, mesmo que parcialmente, este entendimento. E o acolhimento à coisa julgada é imperativo.

46. Nos autos deste processo administrativo, constam dois documentos que fazem referência ao Mandado de Segurança nº 2005.38.00.010492-6/MG. Nas e-fls 905 a 907 se tem uma certidão de julgamento do TRF da 1ª Região dando provimento à apelação, tendo como ementa:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS – COFINS – CSLL. BASE DE CÁLCULO. LEI 10.833/03. LEI 9.718/98 – ART. 3º, § 1º. RECURSO EXTRAORDINÁRIO 357.950/RS. INCONSTITUCIONALIDADE. ART. 354 DO RITRF – 1ª REGIÃO. APLICAÇÃO. ART. 2º DA LEI COMPLEMENTAR 70/91. PREVALÊNCIA.

1. O conteúdo das disposições da Lei 10.833/03, atacadas nas razões deste recurso, é equivalente ao disposto nos arts. 1º a 3º da Lei 9.718/98, trazendo em alguns pontos preceitos idênticos. Ou seja, a Lei 10.833/03 trouxe também a modificação do conceito de faturamento conferido anteriormente pela LC 70/91.
2. Embora a Corte Especial deste TRF, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade suscitada nos autos da AMS 1999.01.00.096053-2/MG – DJ de 24/09/01 – tenha concluído, por maioria, por declarar a constitucionalidade dos arts. 2º, 3º, *caput*, § 1º, e 8º, *caput*, da Lei 9.718/98, aplica-se o disposto no parágrafo único do art. 354 do RITRF da 1ª Região.
3. O Supremo Tribunal Federal, ao concluir o julgamento do RE 357.950/RS, Rel. Min. Marco Aurélio (Informativo 408 do STF), declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que, dando novo conceito ao termo *faturamento* ampliou indevidamente a base de cálculo para a exação, abrangendo a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, pouco importando o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil porventura adotada para as receitas.
4. Prevalece, para fins de determinação da base de cálculo dos tributos em tela, o art. 2º da LC 70/91, que considera faturamento somente *a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza* (AG 20050100056460-0/DF, relator Desembargador Federal Luciano Tolentino).
5. Cessada a vinculação ao julgado da Corte Especial desta Corte, deve ser adotado o entendimento conferido quando do julgamento do RE 346.084/PR, rel. Ministro Ilmar Galvão, 09/11/2005, e RE 357.950/RS, rel. Ministro Marco Aurélio (Informativo 408 do STF), no sentido da inconstitucionalidade da ampliação do conceito de receita bruta para toda e qualquer receita.
6. Apelação a que se dá provimento.

47. Pela ementa, não se tem como tirar grandes conclusões da base de cálculo estipulada pela decisão judicial para os tributos PIS, COFINS e CSLL.

48. Por outro lado, nas e-fls. 633 e 634 consta Certidão de Objeto de pé da ação judicial, que assim especifica:

CERTIFICA, a pedido da parte interessada, que, revendo os autos do MANDADO DE SEGURANÇA n. 2005.38.00.010492-6, impetrado por WCA RH BELO HORIZONTE LTDA. (CNPJ n. 05.489.385/0001-16) contra ato do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL EM BELO HORIZONTE/MG, em trâmite perante este Juízo Federal da 10ª Vara, Seção Judiciária da Minas Gerais, cujo objeto é o que consta da petição inicial de fls. 03/39, **pela qual a impetrante pleiteava o afastamento da base de cálculo do PIS, da COFINS e da CSLL, as verbas despendidas com reembolso de salários, com reembolso de encargos trabalhistas e previdenciários, e com os repasses em geral (vale-transporte, vale-refeição, assistência médica, etc), incidindo tais contribuições apenas sobre os valores recebidos a título de Taxa de Administração", ou "Taxa de Serviços" ou "Prestação de Serviços".** A liminar foi indeferida (fls. 87/90). A impetrante

comunicou a interposição de agravo de instrumento (fls. 127/146), tendo a decisão proferida no referido agravo sido juntada aos presentes autos (fls. 400/408). Em sentença exarada, a segurança foi denegada (sentença de fls. 154/162). A impetrante opôs embargos declaratórios (fls. 167/170), os quais foram rejeitados (decisão de fls. 181/182). Em seguida a impetrante interpôs recurso de apelação (fls. 184/201), recebida no efeito devolutivo (decisão de fl. 203). Certifica, ainda, que **a Oitava Turma do TRF – 1ª Região, por unanimidade, deu provimento à apelação** (acórdão de fls. 214/223). Contra, o Acórdão, a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração (fls. 229/237), rejeitados por unanimidade pela mesma Turma (acórdão de fls. 241/247). Em seguida, a Fazenda Nacional interpôs recursos extraordinário (fls. 252/271) e especial (fls. 272/285). Por decisão de fls. 288/289 foi admitido o recurso especial. Foi determinado o sobrestamento do recurso extraordinário (decisão de fl. 290), até o pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal no RE 574.706/PR, representativo da controvérsia dos autos, relativa à possibilidade de exclusão do ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS e da COFINS. Certifica, ainda, que o Superior Tribunal de Justiça deu provimento ao recurso especial (decisão de fls. 308/310). A impetrante interpôs agravo regimental (fls. 319/325). O Superior Tribunal de Justiça não conheceu do recurso especial (decisão de fls. 344/346). A impetrante opus embargos declaratórias (fls. 354/355). **O STJ acolheu os embargos declaratórios, sem efeitos modificativos, para esclarecer que Tribunal a quo deu provimento ao recurso de apelação da embargante, tendo ocorrido o trânsito em julgado**, conforme certidão de fl. 363. Certifica, finalmente que, pelo despacho de fls. 395/396, o presidente do TRF – 1ª Região não admitiu o recurso extraordinário e tornou sem efeito a decisão de fls. 290, tendo o prazo recursal transcorrido *in albis* (fl. 398), **ocorrendo o trânsito em julgado do acórdão de fls. 241/247**, conforme certidão de fl. 399. As peças supramencionadas ficam fazendo parte integrante desta por cópias reprográficas. CERTIDÃO, que vai devidamente assinada. Belo Horizonte, aos 25 dias do mês de setembro de 2013. *(grifo próprio)*

49. Com a certidão presente neste processo, não resta dúvida que o recorrente tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado que redefine a base de cálculo das contribuições CSLL, PIS e COFINS. Como houve provimento integral à apelação, deve-se ter em conta qual o pedido do contribuinte para que se entenda o alcance da decisão. Pelo que consta na Certidão mencionada, a empresa pleiteou *"o afastamento da base de cálculo do PIS, da COFINS e da CSLL, as verbas despendidas com reembolso de salários, com reembolso de encargos trabalhistas e previdenciários, e com os repasses em geral (vale-transporte, vale-refeição, assistência médica, etc), incidindo tais contribuições apenas sobre os valores recebidos a título de Taxa de Administração", ou "Taxa de Serviços" ou "Prestação de Serviços"*.

50. Primeiramente se deve ter em conta que a ação judicial em nada versou sobre o IRPJ. Então, não há que se falar em alteração da base de cálculo deste tributo, não havendo razão para questionamento quanto a este com base na decisão judicial em questão. Desta sorte, se mantém inalterado o lançamento efetuado referente a IRPJ.

51. Do lançamento efetuado de PIS, COFINS e CSLL, se depreende que a Autoridade Fiscal examinou as rubricas presentes em notas fiscais e planilhas. E, com base na decisão judicial, entendeu que seriam tributáveis as rubricas denominadas pelo contribuinte de “Uniforme / EPI’s”, “Exames Médicos”, “Seguro de Vida”, “Material de Limpeza”, “Equipamentos”, “Cestas Básicas”, “Multa FGTS” e “Encargos Fiscais”.

52. Com razão a Autoridade Fiscal.

53. O pleito do contribuinte na ação judicial, que foi acolhido, versava sobre o afastamento da base de cálculo das contribuições das verbas referentes a *“reembolso de salários, com reembolso de encargos trabalhistas e previdenciários, e com os repasses em geral (vale-transporte, vale-refeição, assistência médica, etc)”*.

54. A Autoridade Fiscal foi literal. Entendeu que as rubricas presentes em notas fiscais e planilhas que não estavam constando no pleito judicial devem ser tributadas. No seu pedido judicial, o contribuinte adicionou um termo amplo e inespecífico quando descreveu os repasses em geral (“etc”). E não há neste processo clareza de qual amplitude a decisão judicial deu a tal pedido.

55. Desta sorte, se entende que as rubricas especificadas no pedido judicial (reembolso de salário, reembolso de encargos trabalhistas e previdenciários, vale-transporte, vale-refeição, assistência médica) estão afastadas da tributação de PIS, COFINS e CSLL. As demais, quaisquer delas, devem ser tributadas, com base na legislação vigente, jurisprudência consolidada e por não estarem alcançadas pela decisão judicial que alberga o contribuinte.

56. Assim, não se vislumbra violação à coisa julgada no lançamento, devendo ser mantida a decisão de piso.

57. Quanto aos juros e multa, que o apelante sustenta o afastamento caso haja exoneração do tributo lançado, devem ser mantidos, já que os tributos principais permanecem inalterados.

Dispositivo

58. Diante do exposto, rejeitos as preliminares suscitadas e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

59. É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Angelo Carneiro Baptista

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, redatora designada

Em que pese a fundamentação apresentada pelo i. Conselheiro Relator, a quem rendo as devidas homenagens, a maioria do Colegiado divergiu parcialmente do entendimento manifestado em seu voto condutor.

A divergência cinge-se ao alcance da coisa julgada formada no Mandado de Segurança nº 2005.38.00.010492-6 e, por conseguinte, a inclusão, nas bases de cálculo da CSLL, da Contribuição para o PIS e da COFINS, das verbas lançadas sob as rubricas “Uniforme / EPI’s”, “Exames Médicos”, “Seguro de Vida”, “Material de Limpeza”, “Equipamentos”, “Cestas Básicas”, “Multa FGTS” e “Encargos Fiscais”.

A certidão de objeto e pé (e-fls. 633/634) é inequívoca quanto à existência, validade e eficácia do título judicial, consignando que, na petição inicial do referido Mandado de Segurança, a Recorrente pleiteou, *in verbis*:

“o afastamento da base de cálculo do PIS, da COFINS e da CSLL, as verbas despendidas com reembolso de encargos trabalhistas e previdenciários, e com os repasses em geral (vale-transporte, vale-refeição, assistência médica, etc.), incidindo tais contribuições apenas sobre os valores recebidos a título de “Taxa de Administração”, ou “Taxa de Serviços” ou “Prestação de Serviços”.

A segurança foi denegada por sentença proferida por juízo de primeira instância, contra a qual se insurgiu a Recorrente por meio de Recurso de Apelação, sendo este provido pela Oitava Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (TRF1), tendo o trânsito em julgado ocorrido em julgado em 14/07/2007.

Em que pese a íntegra do acórdão não constar nos autos desse processo administrativo, o acesso ao teor da decisão pode ser realizado através de consulta pública no site oficial do TRF1¹, sendo relevante destacar o seguinte excerto do voto vencedor:

“(…)

¹<https://processual.trf1.jus.br/consultaProcessual/processo.php?secao=TRF1&proc=00104146520054013800>

Com essas considerações, dou provimento ao mandado de segurança para, reformando a sentença, conceder a segurança determinando à impetrada que se abstenha de cobrar o PIS, COFINS e a CSLL sobre o valor bruto contido nas Notas Fiscais de Fatura de Serviços emitidas pela impetrante, incidindo o(s) tributo(s) única e tão-somente sobre a rubrica denominada taxa de administração ou taxa de serviço(s), nos termos da LC 70/91.

É como voto.”

(grifos e destaques nossos)

Tal conclusão constou, inclusive, no Termo de Verificação Fiscal:

“(…)

Nesta decisão, e para a composição da base de cálculo das contribuições sociais, determinou-se excluir do valor bruto das notas fiscais de fatura de serviços emitidas as seguintes parcelas: reembolso de salários, reembolso de encargos trabalhistas e previdenciários e reembolso de repasses em geral (vale transporte, vale refeição, assistência médica, etc.).

E, assim, nos termos de tal decisão, a incidência das contribuições deve se dar somente sobre a parcela taxa de administração.”

Não obstante a clareza do comando judicial, o i. Conselheiro Relator entendeu que a coisa julgada deveria ser interpretada restritivamente, limitando-se às verbas expressamente individualizadas na Certidão de Objeto e Pé, vale dizer, “Reembolso de Salários”, “Reembolso de Encargos Trabalhistas e Previdenciários” e os repasses ali exemplificados, tais como *vale-transporte, vale-refeição, assistência médica, etc.*, sem alcançar as demais rubricas constantes das Notas Fiscais e planilhas apresentadas pela Recorrente.

Nessa linha, reputou legítima a inclusão das rubricas ora controvertidas nas bases de cálculo das contribuições em exame, ainda que tais valores não se subsumam ao conceito de preço do serviço.

Data vênia, tal compreensão não prevaleceu para a maioria do Colegiado.

A interpretação conjugada da Certidão de Objeto e Pé (e-fls. 633/634) com o teor do voto vencedor proferido no âmbito do TRF da 1ª Região evidencia que o provimento jurisdicional não se restringiu à exclusão de rubricas nominadas de forma estanque.

Ao contrário, estabeleceu critério material objetivo: a incidência da CSLL, da Contribuição para o PIS e da COFINS deve recair exclusivamente sobre a “Taxa de Administração” ou “Taxa de Serviços”, afastando-se a tributação sobre o valor bruto constante das Notas Fiscais.

Nesse contexto, não se sustenta a interpretação de que a referência a repasses em geral configure rol taxativo. A expressão “em geral”, associada ao uso de exemplos e à locução “etc.”, revela, de forma inequívoca, tratar-se de enumeração meramente exemplificativa, indicativa de uma categoria aberta de valores não integrantes da remuneração da Recorrente.

Cumprе destacar, ademais, que o referido rol exemplificativo constante da Certidão de Objeto e Pé (e-fls. 633/634) — que menciona *“reembolso de encargos trabalhistas e previdenciários”* e *“repasses em geral (vale-transporte, vale-refeição, assistência médica, etc.)”* — foi extraído da própria petição inicial do Mandado de Segurança impetrado pela Contribuinte, não correspondendo, portanto, à delimitação conferida pelo órgão jurisdicional no momento do julgamento da Apelação.

Com efeito, tais expressões não foram reproduzidas na conclusão do voto vencedor proferido pela Oitava Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, a qual, ao conceder a segurança, adotou critério diverso e mais objetivo, ao estabelecer, de forma taxativa, que a incidência das contribuições deve recair *“única e tão-somente sobre a rubrica denominada taxa de administração ou taxa de serviço(s), nos termos da LC 70/91”*.

Essa distinção é relevante, pois evidencia que o conteúdo normativo da coisa julgada não se limita à descrição exemplificativa constante da inicial, mas decorre, sobretudo, do comando decisório efetivamente proferido pelo Tribunal, o qual delimitou, de maneira clara e excludente, o núcleo material da tributação.

Sob essa perspectiva, as rubricas “Uniforme / EPI’s”, “Exames Médicos”, “Seguro de Vida”, “Material de Limpeza”, “Equipamentos”, “Cestas Básicas” e “Multa FGTS”, conforme descritas pela Recorrente (e-fls. 68/69) e detalhadas nas planilhas (e-fls. 635/675), correspondem a dispêndios acessórios, de natureza operacional, trabalhista ou indenizatória, vinculados à execução contratual e à manutenção da mão de obra disponibilizada. Não consubstanciam receita própria, tampouco refletem a remuneração da prestação de serviços.

O mesmo se aplica à rubrica “Encargos Fiscais”, identificada nas Notas Fiscais (e-fls. 532/632). O simples destaque contábil ou fiscal desses valores não tem o condão de lhes conferir natureza de receita operacional, especialmente diante de título judicial que restringiu a incidência das contribuições ao núcleo remuneratório da atividade.

Cumprе ressaltar que não se trata, aqui, de ampliar os efeitos da coisa julgada, mas de preservá-la em sua exata extensão. A interpretação restritiva adotada no voto vencido, ao limitar a eficácia do título judicial às rubricas nominadas, esvazia o comando decisório que estabelece, de forma clara, o critério de tributação.

Dessa forma, a maioria do Colegiado concluiu que as rubricas controvertidas, por não se enquadrarem no conceito de “Taxa de Administração” ou “Taxa de Serviços”, não podem compor as bases de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, sob pena de afronta à coisa julgada material.

Por outro lado, permanece hígida a conclusão do voto do i. Conselheiro Relator quanto ao IRPJ, uma vez que o Mandado de Segurança nº 2005.38.00.010492-6 não abrangeu tal exação, não havendo, portanto, título judicial apto a afastar a incidência do imposto.

| CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar a exigência de CSLL, PIS e COFINS incidente sobre as rubricas “Uniforme / EPI’s”, “Exames Médicos”, “Seguro de Vida”, “Material de Limpeza”, “Equipamentos”, “Cestas Básicas”, “Multa FGTS” e “Encargos Fiscais”, mantendo-se, no mais, o lançamento quanto ao IRPJ.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski