



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 15889.000386/2008-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-007.046 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2019
Recorrente RH DE BAURU SERVIÇOS TEMPORARIOS LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. SALÁRIOS E ENCARGOS PAGOS AOS TRABALHADORES CEDIDOS. INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO.

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, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins. Questão já decidida sob a sistemática do art. 543C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008 (REsp 1.141.065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1º.02.10).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira Presidente

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão nº 14-30.669 - 4ª Turma da DRJ/POR (fls 187/197):

Contra a empresa qualificada em epígrafe, locadora de mão-de-obra, foram lavrados autos de infração de fls. 2/26, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins dos períodos de janeiro de 2003 a dezembro de 2005, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$228.243,60.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 144/146 e demonstrativos de fls. 125/141, a fiscalização apurou divergências entre os valores declarados em DCTFs e escriturados em seus livros ou ainda informados por fontes pagadoras nas respectivas DIRFs.

O enquadramento legal encontra-se a fls. 5/6, 12, 18 e 26.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 149/162, na qual suscitou a preliminar de decadência dos períodos de janeiro a julho de 2003, de acordo com CTN, art. 150, § 4º.

Discorreu sobre o princípio da verdade material, concluindo que “imputar ao Peticionário uma tributação calcada em bases desconexas à “realidade factual” é desrespeitar o princípio da verdade material, norteador do processo administrativo tributário”, referindo-se à afirmação do autuante de que “as remunerações oriundas da totalidade desses contratos (firmados com a clientela da fiscalizada) compreendem a totalidade da receita sob análise.”

Tratou da tributação relativa às empresas de locação de mão-de-obra temporária, defendendo o entendimento de que, dentre os ingressos recebidos, existem valores que não representam receita sua, mas meros “ingressos de ordem financeiro-tributária”, como os valores relativos a salários e encargos sociais dos trabalhadores locados à tomadora de serviços. Assim, sua receita tributável efetiva resumir-se-ia à chamada taxa de administração ou taxa de agenciamento - comissões recebidas pelo agenciamento de mão-de-obra temporária.

Citou entendimento do STJ e referiu-se à legislação disciplinadora das empresas de trabalho temporário, para reforçar o argumento de que se trata de mera intermediadora entre o tomador de serviços e o trabalhador, sendo indevida a tributação de receitas que não correspondem, faticamente, a ingressos verdadeiramente seus.

Transcreveu ementas de acórdãos do STJ, três tratando de ISS e um da Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e CSLL, requerendo, ao final, o reconhecimento da improcedência dos lançamentos.

Analizada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou parcialmente procedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo das contribuições é o faturamento, correspondente à receita bruta conforme definida em lei. As exclusões de receitas da base de cálculo da Cofins restringem-se àquelas listadas na legislação de regência.

SÚMULA VINCULANTE Nº 8 do STF.

Em razão da Súmula Vinculante nº 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo das contribuições é o faturamento, correspondente à receita bruta conforme definida em lei. As exclusões de receitas da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep restringem-se àquelas listadas na legislação de regência.

SÚMULA VINCULANTE Nº 8 do STF.

Em razão da Súmula Vinculante nº 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Foi apresentado Recurso Voluntário às fls. 204/219, no qual repisa-se o argumento expendido na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Informa a Recorrente que a auditoria federal reputou como tributáveis a totalidade dos ingressos decorrentes dos “Contratos de Prestação de Serviços Temporários” firmados entre a Recorrente e seus clientes; mas defende que dentre tais ingressos existem valores que não representam verdadeira receita e sim meros ingressos de ordem financeiro-tributária. Segundo entende, estariam nessa classe os salários e os encargos sociais dos trabalhadores “locados” à tomadora de serviços. Defende que “A receita tributável efetiva da Recorrente em relação aos “Contratos de Prestação de Serviços Temporários” resume-se à denominada “taxa de administração” ou “taxa de agenciamento”, ou seja, às comissões recebidas pelo agenciamento de mão-de-obra temporária.”

Contudo, neste ponto, merece atenção a decisão recorrida, da qual transcrevemos excerto:

No tocante ao princípio da verdade material, não se vislumbra a afronta apontada. A fiscalização afirmar que “as remunerações oriundas da totalidade desses contratos (firmados com a clientela da fiscalizada) compreendem a totalidade da receita sob análise” não representa, de forma alguma, desconexão com a “realidade factual”, principalmente considerando que as contribuições exigidas incidem justamente sobre as receitas, mais precisamente sobre a totalidade das receitas auferidas, conforme legislação de regência.

A propósito da base de cálculo das contribuições, para os períodos objetos do lançamento, e na modalidade cumulativa, ela está definida na Lei nº 9.718, de 1998:

Art.29 As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art.3o O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§1o Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§2o Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 23, excluem-se da receita bruta:

I- as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II-as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº2158-35, de 2001)

III-(Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

IV-a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

Em relação à base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa, lançada para o período de 2003, a definição da base de cálculo encontra-se na Lei nº 10.637, de 2002:

capítulo I

da COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DO PIS E DO PASEP

Art. 1o A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1o Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2o A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

11 - (VETADO)

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

b) reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

VI - não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

VII - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

De acordo com os dispositivos legais transcritos acima, a base impositiva das contribuições é o total das receitas auferidas pelo contribuinte, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Portanto, o entendimento da impugnante, de classificar determinadas receitas como “meras entradas” e não oferecê-las à tributação, não encontra respaldo legal. Não importa se essas receitas destinam-se a ressarcir custos de sua atividade de prestação de serviços, pois se isso fosse permitido, todos os contribuintes fariam jus a tal exclusão, e as contribuições deixariam de ser exigidas sobre o faturamento para, ao cabo, incidirem sobre o lucro das empresas.

As deduções da base de cálculo permitidas por lei são apenas e tão-somente aquelas previstas nessas mesmas leis, e não se pode pretender burlar tal sistemática argumentando que não se trata de exclusão da base de cálculo, mas de um “mero ingresso” que não representa receita sua. Todos os recebimentos da contribuinte pelos contratos de prestação de serviços representam seu faturamento, nos termos definidos pela legislação.

O arrazoado produzido pela impugnante não levou a conclusão diversa daquela da fiscalização, de ter havido declaração a menor em relação aos valores devidos.

A jurisprudência por ela colacionada e que se refere a imposto municipal (ISS), não tem qualquer aplicabilidade ao caso em questão. Quanto à decisão relativa às contribuições, de fato ela corrobora sua tese; no entanto, o próprio Superior Tribunal de Justiça superou esse entendimento ao, provendo recurso da Fazenda Nacional, decidir:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. 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.

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.

2. Isto porque a Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 847.641/RS, perfilhou O entendimento no sentido de que:

"TRIBUTÁRIO CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO.

"FATURAMENTO" E RECEITA BRUTA LEI COMPLEMENTAR 70/91 E LEIS 9.718/98, 10. 637/02 E 10. 833/03. DEFINIÇÃO O 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.

1. A base de cálculo do PIS/PASEP e da COFINS é o faturamento, hodiernamente compreendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, vale dizer: a receita bruta da venda de bens e serviços, nas operações em conta própria ou alheia, e todas as demais receitas auferidas (artigo 1º, caput e § 1º das Leis nºs 10.637/2002 e 10. 833/2003, editadas sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98).

2. A Carta Magna, em seu artigo 195, originariamente, instituiu contribuições sociais devidas pelos "empregadores" (entre outros sujeitos passivos), incidentes sobre a "folha de salários", o "faturamento" e o "lucro" (inciso I).

3. A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, que sucedeu o FINSOCIAL, é contribuição social que se enquadra no inciso I, do artigo 195, da Constituição Federal de 1988, incidindo sobre o "faturamento", tendo sido instituída e, inicialmente, regulada pela Lei Complementar 70/91, segundo a qual: (i) a exação era devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, (ii) sendo destinada exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social, e (iii) incidindo sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

4. As contribuições destinadas ao Programa de Integração Social - PIS e ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, por seu turno, foram criadas, respectivamente, pelas Leis Complementares nº 7/70 e nº 8/70, tendo sido recepcionadas pela Constituição Federal de 1988 (artigo 239).

5. A Lei Complementar 7/70, ao instituir a contribuição social destinada ao PIS, destinava-a à promoção da integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas, definidas como as pessoas jurídicas nos termos da legislação do Imposto de Renda, caracterizando-se como empregado todo aquele assim definido pela Legislação Trabalhista.

6. O Programa de Integração Social - PIS, à luz da LC 7/70, era executado mediante Fundo de Participação, constituído por duas parcelas: (i) a primeira, mediante dedução do Imposto de Renda; e (ii) a segunda, com recursos próprios da empresa, calculados com base no faturamento.

7. A Lei nº 9.718/98 (na qual foi convertida a Medida Provisória nº 1.724/98), ao tratar das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, estendeu o conceito de faturamento, base de cálculo das aludidas exações, definindo-o como a "receita bruta" da pessoa jurídica, por isso que, a partir da edição do aludido diploma legal, o faturamento passou a ser considerado a "receita bruta da pessoa jurídica", entendida como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

8. Deveras, com o advento da Emenda Constitucional nº 20, em 15 de dezembro de 1998, a expressão "empregadores" do artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, foi substituída por "empregador", "empresa" e "entidade a ela equiparada na forma da lei" (inciso I), passando as contribuições sociais pertinentes a incidirem sobre: (1) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (ii) a receita ou o faturamento; e (iii) o lucro.

1. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Supremo Tribunal Federal que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e nº 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, consolidou o entendimento de que inconstitucional a ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º do artigo 31 da Lei nº 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.

10. A concepção de faturamento inserta na redação original do artigo 195, I, da Constituição Federal de 1988, na oportunidade, restou adstringida, de sorte que não poderia ter sido alargada para autorizar a incidência tributária sobre a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, revelando-se inócua a alegação de sua posterior convalidação pela Emenda Constitucional nº 20/98, uma vez que eivado de nulidade insanável ab origine, decorrente de sua frontal incompatibilidade com o texto constitucional vigente no momento de sua edição.

A Excelsa Corte considerou que a aludida lei ordinária instituiu nova fonte destinada à manutenção da Seguridade Social, o que constitui matéria reservada à lei complementar, ante o teor do disposto no § 42 artigo 195, c/c o artigo 154, I, da Constituição Federal de 1988.

11. Entrementes, em 30 de dezembro de 2002 e 29 de dezembro de 2003, foram editadas, respectivamente, as Leis nºs 10.637 e 10.833, já sob a égide da

Emenda Constitucional nº 20/98, as quais elegeram como base de cálculo das exações em tela o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil (artigo 1º "É caput), sobejando certo que, nos aludidos diplomas legais, estabeleceu-se ainda que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica (artigo 1º § 1º).

12. Deveras, enquanto consideradas hígidas as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, por força do princípio da legalidade e da presunção de legitimidade das normas, vislumbra-se a existência de dois regimes normativos que disciplinam as bases de cálculo do PIS e da COFINS:

(1) o período em que vigorou a definição de faturamento mensal/receita bruta como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa, dada pela Lei Complementar 70/91, a qual se perpetuou com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 31 da Lei 9.718/98, e (ii) período em que entraram em vigor as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (observado o princípio da anterioridade nonagesimal), que conceituaram o faturamento mensal como a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

13. Os princípios que norteiam a eficácia da lei no tempo indicam que, nas demandas que versem sobre fatos jurídicos tributários anteriores à vigência das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, revela-se escorreito o entendimento de que a base de cálculo do PIS e da COFINS (faturamento mensal/receita bruta), devidos pelas empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária, regidas pela Lei 6.019/74, contempla o preço do serviço prestado, "nele incluídos os custos da prestação, entre os quais os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados" (Precedente da Primeira Turma acerca da base de cálculo do ISS devido por empresa prestadora

14. Por outro lado, se a lide envolve fatos imponíveis realizados na égide das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (cuja elisão da higidez, no âmbito do STJ, demandaria a declaração incidental de inconstitucionalidade, mediante a observância da denominada "cláusula de reserva de plenário"), a base de cálculo da COFINS e do PIS abrange qualquer receita (até mesmo os custos suportados na atividade empresarial) que não constar do rol de deduções previsto no § 3º do artigo 1º "C dos diplomas legais citados.

15. Conseqüentemente, a conjugação do regime normativo aplicável e do entendimento jurisprudencial acerca da composição do preço do serviço prestado pelas empresas fornecedoras de mão-de-obra temporária, conduz à tese inarredável de que os valores destinados ao pagamento de salários e demais encargos trabalhistas dos trabalhadores temporários, assim como a taxa de administração cobrada das empresas tomadoras de serviços, integram a base de cálculo do PIS e da COFINS a serem recolhidas pelas empresas prestadoras de serviço de mão-de-obra temporária (Precedentes oriundo da Segunda Turma do STJ: REsp 954.719/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 13.11.2007).

16. Outrossim, à luz da jurisprudência firmada em hipótese análoga:

‘Não procede, ademais, a alegação de que haveria um "bis in idem", já que os recursos utilizados pelos lojistas para pagar o aluguel (ou, eventualmente, a administração comum do shopping center), por provirem de seu faturamento, já se sujeitaram à incidência das contribuições questionadas (PIS/COFINS), pagas pelos referidos locatários. O argumento, que não foi adotado pelo acórdão embargado e que sequer foi invocado na impetração, prova demais. Na verdade, independentemente de ser o aluguel estabelecido em valor fixo ou calculado por percentual sobre o faturamento, os recursos para o seu pagamento são invariavelmente (a não ser em se tratando de empresa deficitária) provenientes das receitas (vale dizer, do 'faturamento' Q do locatário. Isso independentemente de se tratar de loja de shopping center ou de outro imóvel qualquer. E não só as despesas com aluguel, mas as demais despesas das pessoas jurídicas são cobertas com recursos de suas receitas, podendo, quando se destinarem à aquisição de bens e serviços de outras pessoas jurídicas, formar o faturamento dessas, sujeitando-se, conseqüentemente, a novas incidências de contribuições PIS/COFINS.

Ora, essa é contingência inevitável em face da opção constitucional de estabelecer como base de cálculo o 'faturamento' e as "receitas" (CF, art. 195, I, b). Por isso mesmo, o princípio da não-cumulatividade não se aplica a essas contribuições, a não ser para os setores da atividade econômica definidos em lei (CF, art. 195, § 12). Como lembra Marco Aurélio Greco, "... uma incidência sobre receita/faturamento, quando plurifásica, será necessariamente cumulativa, pois receita é fenômeno apurado pontualmente em relação a determinada pessoa, não tendo caráter abrangente que se desdobre em etapas sucessivas das quais participem distintos sujeitos. f > - 4 ~ ~ A ~ A A A Receita é auferida por alguém. Nisso se esgota a figura.' (GRECO, Marco Aurélio. "Não-cumulatividade no PIS e na COFINS", apud "Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS", obra coletiva, coordenador Leandro Paulsen, São Paulo, IOB Thompson, 2004, p.101).

Atualmente, o regime da não-cumulatividade limita-se às hipóteses e às condições previstas na Lei 10.637/02 (PIS/PASEP) e Lei 10.833/03, alterada pela Lei 10. 865/04 (COFINS). Aliás, há, em doutrina, críticas severas em relação ao modo como a matéria está disciplinada, por não representar qualquer vantagem significativa para os contribuintes. "O novo regime", sustenta-se, "longe de atender aos reclamos dos contribuintes - não veio abrandar a carga tributária; pelo contrário, aumentou-a -, instaurou verdadeira balbúrdia no regime desses tributos, a ponto de desorientar o contribuinte, comprometer a segurança jurídica e fazer com que bem depressa a sociedade sentisse saudades da época em que era o da cumulatividade" (IMARTINS, Ives Gandra da Silva, e SOUZA, Fátima Fernandes Rodrigues de. Apud "Não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS", obra coletiva, cit., p. 12).

Independentemente das vantagens ou desvantagens do regime da não-cumulatividade estabelecido pelo legislador, matéria que aqui não está em questão, o certo é que, mantido o atual sistema constitucional e ressalvadas as situações previstas nas Leis acima referidas, as contribuições para PIS/COFINS podem incidir legitimamente sobre o faturamento das pessoas jurídicas mesmo quando tal faturamento seja composto por pagamentos feitos por outras pessoas jurídicas, com recursos retirados de receitas sujeitas às mesmas contribuições.” (EREsp 727.245/PE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, julgado em 09.08.2006, DJ 06.08.2007)

18. Recurso especial provido, invertidos os ônus de sucumbência. " (REsp 847.641/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 25. 03.2009, DJe 20.04.2009)

3. 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 DI VULG 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).

4. Por seu turno, com a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovida pelas Leis 10. 63 7/2002 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).

5. 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.

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.

7. Outrossim, o artigo 535, do CPC, resta incólume quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

8. Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1141065/SC, 1ª Seção, de 09/12/2009, Dje 01/02/2010, Relator Ministro Luiz Fux, provimento por unanimidade)

Observe-se que a decisão do STJ citada na decisão de piso se deu em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-C da Lei do Código de Processo Civil, a qual, portanto, conforme o art. 62, II, b, do RICARF, vincula este CARF.

Vale mencionar ainda que o entendimento deste CARF, no Acórdão nº 1402001.452 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, no que tange especificamente à base de cálculo

da contribuição para o PIS e da Cofins, concernente ao mesmo sujeito passivo e ao mesmo período, transcrevo parte da ementa e do voto:

Ementa:

(...)

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. SALÁRIOS E ENCARGOS PAGOS AOS TRABALHADORES CEDIDOS. INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. 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, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins. Questão já decidida sob a sistemática do art. 543C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008 (REsp 1.141.065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1º.02.10).

(...)

Voto do Relator:

(...)

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (CARF) também vem decidindo nesse sentido. A título de exemplo, cite-se o recente acórdão 1402001.325, proferido em 6/3/2013, tendo enfrentado exatamente essa matéria, cuja ementa reproduzo a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. SALÁRIOS E ENCARGOS PAGOS AOS TRABALHADORES CEDIDOS.

INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO.

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, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins. Questão já decidida sob a sistemática do art. 543C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008 (REsp 1.141.065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1º.02.10).

2. As empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da base de cálculo os valores recebidos 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. (REsp 963.196/PR, Rel. Min. Mauro Campbell, Segunda Turma, DJe 08.02.11).

Recurso Voluntário Negado.

Considerando os entendimentos acima expostos e, em especial, a decisão do Superior Tribunal de Justiça, com efeito repetitivo, proponho manter integralmente a decisão de piso e voto por negar provimento ao Recurso Voluntário

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

