



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 16095.720304/2011-86  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.363 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de fevereiro de 2016  
**Matéria** Auto de Infração  
**Recorrente** SERVTEG - SERVICOS TEMPORARIOS EM GERAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2008

EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE AGENCIAMENTO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. BASE DE CÁLCULO. VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL.

As empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da sua base de cálculo os valores dos salários e demais encargos dos trabalhadores temporários, tendo em vista que não há previsão legal para tais deduções. Posição pacificada no STJ, pois entender de modo contrário seria mesclar dois regimes distintos, lucro real e lucro presumido, ao arrepio da lei.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2008

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. DECORRÊNCIA.

Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplica-se à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto – Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Roberto Caparroz de Almeida, Gilberto Baptista, João Carlos de Figueiredo Neto e Ester Marques Lins de Sousa.

## Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ e CSLL, relativos ao ano-calendário de 2008, por infrações relacionadas à omissão de receitas, sendo que parte dos lançamentos foi gravada com multa qualificada de 150%.

Os fatos e infrações foram relatados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 840 e seguintes):

### **DOS FATOS:**

*O objetivo social da empresa sob ação fiscal é o fornecimento de mão-de-obra temporária de acordo com a Lei n. 6.019/74.*

*A fiscalização foi motivada pela discrepância entre a Receita apurada com base nas DIRF - Declaração Imposto de Renda Retido na Fonte, em que a empresa sob ação fiscal encontrava-se como beneficiária e a receita declarada pela mesma em sua DIPJ - Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica, com tributação pelo Lucro Presumido, exercício 2009, Ano-Calendário 2008.*

*O procedimento fiscal teve início em 21/01/2011, quando a empresa foi cientificada do Termo de Início do Procedimento Fiscal e intimada a apresentar os seguintes documentos:*

*(...)*

*A empresa apresentou os documentos solicitados no TIPF e foi constatado que assim como na DIPJ, tanto no Livro Caixa como no Livro Modelo 51 da Prefeitura Municipal de Guarulhos - Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados, foi escriturada somente a receita relativa à taxa de administração cobrada pela empresa na prestação dos serviços e não a receita relativa ao valor bruto da Nota Fiscal de Prestação de Serviços, que inclui o*

valor relativo ao reembolso da mão-de-obra temporária colocada a serviço de empresas contratantes.

Através do Termo de Intimação Fiscal, recebido em 28/10/2011 pelo Sr. Milton Sampaio Nascimento, conforme Procuração inclusa no processo, a empresa foi intimada a apresentar todas as Notas Fiscais de Prestação de Serviços relativas ao ano de 2008. Com base nas notas fiscais, confirmou-se o indício verificado através das DIRF, de que a receita bruta da empresa tem um valor bastante superior àquele declarado na DIPJ. Não constam declarações em DCTF nem em DACON.

#### **DA BASE DE CÁLCULO:**

2.1. Na tabela abaixo, segue um demonstrativo dos valores de receita bruta declarados na DIPJ 2009 - ano-calendário 2008 e da receita bruta apurada nas Notas Fiscais de Prestação de Serviços, receita esta que serviu de base para as retenções de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS destacadas nas respectivas notas.

COMPETÊNCIA	RECEITA BRUTA DECLARADA DIPJ	RECEITA BRUTA NOTAS FISCAIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS
1º. TRIMESTRE/2008	R\$ 89.410,33	R\$ 682.841,97
2º. TRIMESTRE/2008	R\$ 245.619,04	R\$ 1.847.981,05
3º. TRIMESTRE/2008	R\$ 218.667,04	R\$ 1.579.728,46
4º. TRIMESTRE/2008	R\$ 214.270,19	R\$ 1.647.622,43
TOTAL	R\$ 767.966,60	R\$ 5.758.173,91

Dos valores apurados como devidos, foram abatidos os valores retidos em Notas Fiscais, conforme demonstrado a seguir (os valores mensais da retenção por tributo encontram-se em planilha anexa):

COMPETÊNCIA	IRPJ	CSLL
1º. TRIMESTRE/20 08	R\$ 6.776,55	R\$ 5.825,11
2º. TRIMESTRE/2008	R\$ 18.377,29	R\$ 16.866,68
3º. TRIMESTRE/2008	R\$ 15.633,33	R\$ 13.897,37
4º. TRIMESTRE/2008	R\$ 16.371,90	R\$ 14.776,90

#### **DA MULTA APLICADA:**

O procedimento de informar à Receita Federal, receita bruta em montante inferior ao valor real, configura intuito de "sonegação", conforme diploma legal estampado no art. 71 da Lei 4.502/64, a seguir transcritos:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento - parte da autoridade fazendária:

I- da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II- das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Por essa razão, a multa foi aplicada com base no disposto no § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96, resultando no percentual de 150%.

(...)

*O percentual de 150% relativo a multa de ofício, foi aplicado somente em relação aos impostos incidentes sobre a receita omitida. Em relação aos impostos devidos declarados em DIPJ, e não declarados em DCTF, a multa aplicada foi de 75%.*

*Na estrita letra da Lei, de acordo com os arts. 224, 518 e 519 do RIR - Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n. 3000 de 26/03/1999, a empresa não poderia ter informado na DIPJ, a título de receita bruta, apenas o valor percebido como taxa de administração pelos serviços prestados. Tanto é, que as retenções sofridas nas notas fiscais, incidiam sobre a receita bruta total que incluía o reembolso de despesas, portanto, a empresa tinha ciência que deveria informar na DIPJ essa receita total, sobre a qual incidiam o IRPJ e a CSLL.*

Com a ciência das infrações a empresa apresentou impugnação, na qual, sem síntese, argumentou que:

*- As empresas prestadoras de serviços agenciadoras de mão de obra possuem como receitas efetivas somente a taxa de serviço e não o valor bruto das notas fiscais. Afirma ser nesse sentido a jurisprudência dos tribunais.*

*- Aduz que a diferença tributada refere-se ao custeio do pessoal fornecido que é arcado pela empresa tomadora dos serviços, tendo feito a contabilidade para comprovar isso.*

*- Contesta também a aplicação da multa qualificada de 150%, afirmando que essa penalidade só tem cabimento se o elemento subjetivo do tipo for fraude no sentido de enganar, esconder ou iludir o Fisco. Logo, não há que se falar em sonegação de receita com intuito de fraude.*

*- Por fim, requer seja cancelada a capitalização dos juros bem assim a aplicação das multa acima dos limites constitucionais.*

Em sessão de 30 de agosto de 2013 a 5ª Turma da Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação, para manter os lançamentos a título de IRPJ e CSLL, mas afastar a qualificação da multa, que foi reduzida para 75%.

Como o montante não ultrapassou o limite de alçada não foi apresentado Recurso de Ofício.

Por seu turno, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual repetiu, basicamente, os argumentos da impugnação, com destaque para o fato de que deveria ser tributada apenas pela "taxa de administração dos serviços prestados" e não pelo valor integral constante das notas fiscais.

Os autos foram encaminhados a este Conselho para apreciação e julgamento.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Roberto Caparroz de Almeida, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos legais, razão pela qual dele conheço.

A despeito dos argumentos teóricos trazidos pela Recorrente, inclusive com a elaboração de cálculos para subsidiar sua linha de defesa, a questão sobre a possibilidade ou não de inclusão na base tributável do IRPJ e da CSLL dos salários e demais encargos pagos aos trabalhadores temporários encontra-se pacificada nos tribunais superiores, a partir da decisão proferida pelo STJ no RESP n. 1.141.065/SC, acolhido na sistemática dos recursos repetitivos, cujos principais fundamentos podem ser observados na decisão a seguir:

*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.***

(...)

*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:*

*(i) 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 3º, da Lei 9.718/98; e (ii) período em que entraram em vigor as Leis*

*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 de trabalho temporário: REsp 982.952/RS, Rel. Originário Ministro José Delgado, Rel. p/ Acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 02.10.2008, DJ 16.10.2008).*

*14. Por outro lado, se a lide envolve fatos impositivos 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 cognominada "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, 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 d oriundo da Segunda Turma do STJ: REsp 954.719/SC, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 13.11.2007). (grifamos)*

*(...)*

*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)*

Na esteira dessa decisão paradigmática, cuja inteligência abarca não apenas o PIS e a COFINS, mas certamente o IRPJ e a CSLL, tal como discutidos no presente processo, entende o STJ pela tributação do valor integral, **sem qualquer possibilidade de exclusão**, conforme se pode depreender de recente julgado (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.372.737 - PE):

*TRIBUTÁRIO. COFINS, IRPJ E CSLL. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE AGENCIAMENTO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. BASE DE CÁLCULO. VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS.*

*1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento REsp 1.141.065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos, consolidou o entendimento segundo o qual a base de cálculo do PIS e da COFINS, independentemente do regime normativo aplicável, **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. Da mesma forma, as empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da sua base de cálculo os referidos valores, tendo em vista que não há previsão legal dessas deduções. Entender de modo contrário seria mesclar dois regimes distintos (lucro real e lucro presumido), ao arrepio da lei. (REsp 963.196/PR, Rel. Min. Mauro Campbell, Segunda Turma, DJe 08.2.11) (grifamos)*

Como a decisão do STJ cuida de caso idêntico ao aqui debatido, entendo que descabem maiores digressões teóricas, sendo de rigor a aplicação do entendimento já esposado pelos Tribunais Superiores, razão pela qual não assiste razão à Recorrente, até porque não há discussão sobre os montantes apurados pela fiscalização, mas apenas sobre a possibilidade de exclusão dos valores mencionados.

Ante o exposto CONHEÇO do Recurso e, no mérito, voto por NEGAR-LHE provimento.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Roberto Caparroz de Almeida - Relator

Processo nº 16095.720304/2011-86  
Acórdão n.º **1201-001.363**

**S1-C2T1**  
Fl. 9

---

CÓPIA