



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19647.000371/2006-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.039 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente PLENO CONSULTORIA E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA
TEMPORÁRIA. TRIBUTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

No caso de empresa prestadora de serviços de locação de mão-de-obra, a base de cálculo do PIS corresponde aos valores por ela recebidos da empresa tomadora dos serviços, neles incluídos reembolsos do pagamento de salários e encargos sociais, previdenciários e trabalhistas dos empregados. Os salários e encargos relacionados aos trabalhadores temporários são custos operacionais incorridos pela empresa prestadora que os contrata e aluga a respectiva mão-de-obra para outra pessoa jurídica, razão pela qual compõem o valor do prego pago pela tomadora dos serviços e, portanto, o faturamento que, por definição legal, é a base de cálculo do PIS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Robson José Bayerl, Tiago Guerra Machado, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

1. Adoto, por fidedigno, o relatório da decisão recorrida:

"A Contribuinte, por seu procurador, instrumento, fl. 15, solicitou por meio de Pedido de Restituição, fl. 01, a restituição de pretensos valores retidos a maior, relativos ao PIS do ano calendário de 2005, pelos tomadores de serviços quando do pagamento pelos serviços prestados.

2. Tendo sido indeferido o pedido de restituição, a Contribuinte apresenta a manifestação de inconformidade, às fls. 36/43, com as alegações a seguir:

2.1 a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que atua no ramo do agenciamento de mão-de-obra temporário (Lei nº6.019/74) e, nestas condições vem sofrendo a retenção dos seus tributos federais, tomando por base os valores das suas notas fiscais de prestação de serviços;

2.2 a sua receita bruta de prestação de serviços é representada pela sua Taxa de Administração ou Comissão, o que faz com que os valores retidos sejam muito superiores ao efetivamente devido;

2.3 sendo assim, a Recorrente protocolizou o Pedido de Restituição dos valores pagos a maior (retidos) atualizados pela Taxa SELIC;

2.4 ao apreciar o seu pedido, a Delegacia da Receita Federal do Brasil no Recife/PE o indeferiu sob o fundamento de que não existe amparo legal no sentido de que a base de cálculo dos tributos federais devidos pela Recorrente, seja a sua Taxa Administrativa ou Comissão;

2.5 acontece que a própria Recorrente já obteve diversos provimentos judiciais que reconheceu tal pleito, conforme se comprova" - (seleção e grifos nossos).

2. Em 09/12/2009, a 2ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Recife (PE) proferiu o **Acórdão DRJ nº 11-28.433**, situado às fls. 440 a 451, de relatoria do Auditor-Fiscal Lúcio Flávio Pessoa Coutinho, que entendeu, por unanimidade

de votos, rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/03/2003, 01/05/2003 a 31/05/2003, 01/10/2003 a 31/10/2003, 01/12/2003 a 31/12/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. TRIBUTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

No caso de empresa que presta serviços de locação de mão-de-obra temporária, a base de cálculo do PIS corresponde aos valores por ela recebidos da empresa tomadora dos serviços, neles incluídos reembolsos do pagamento de salários e encargos sociais, previdenciários e trabalhistas dos empregados. Os salários e encargos relacionados aos trabalhadores temporários são custos operacionais incorridos pela empresa prestadora - que os contrata e aluga a respectiva mão-de-obra para outra pessoa jurídica -, razão pela qual compõem o valor do preço pago pela tomadora dos serviços e, portanto, o faturamento que, por definição legal, é a base de cálculo do PIS.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais, mesmo que proferidas por tribunais superiores, só produzem efeitos para as partes envolvidas no processo.

PIS NÃO CUMULATIVO.

Com o advento da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro real passaram a ser tributadas pelo PIS com a incidência não - cumulativa, o qual passou a vigor a partir de 1º de dezembro de 2002.

TRIBUTOS - CONFISCO.

A vedação constitucional quanto à instituição de exação de caráter confiscatório dos tributos, se refere aos tributos e não às multas e se dirige ao legislador, e não ao aplicador da lei.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. A contribuinte foi intimada via postal em 06/04/2009, em conformidade com aviso de recebimento situado à fl. 83, e, em 20/04/2009, interpôs **recurso voluntário**, situado às fls. 85 a 104, no qual reiterou as razões de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

4. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento, com as seguintes ressalvas.

5. Reproduzimos, abaixo, voto proferido no acórdão objeto de recalitrância por parte da ora recorrente:

"Da leitura da manifestação de inconformidade depreende-se que, relativamente ao mérito, o cerne da questão diz respeito à base de cálculo da contribuição em foco, que a Recorrente, por atuar no ramo de locação de mão-de-obra temporária, defende deverem ser compostas apenas pela taxa de administração - que entende serem receitas suas, ao passo que as parcelas correspondentes a reembolsos de salários, encargos sociais e devoluções representariam meros ingressos que, por serem por ela repassados, não constituiriam receitas da empresa. Alega, que, salvo a taxa de administração ou comissão, os demais itens integrantes do prego dos serviços de locação de mão-de-obra temporária não integrariam a base de cálculo do PIS, em face de terem sido cobradas da empresa tomadora do serviço a título de reembolso, não podendo, dessa forma, ser considerados como receitas suas e não expressando pois, capacidade contributiva nem acréscimo em seu patrimônio.

(...)

a empresa prestadora de serviços relativos a locação de mão-de-obra temporária não é uma mera agência de empregos ou intermediária em um contrato de trabalho entre terceiros. Ela é a verdadeira empregadora e deve possuir capacidade econômica para suportar os salários e encargos decorrentes, tanto que a lei exige a pronta demonstração de solidez, para que a empresa de trabalho temporário possa obter registro de funcionamento. Deve ter ela, independentemente da tomadora dos serviços, capacidade de solver os encargos que lhe incumbem, segundo preconiza o art. 6º da Lei nº 6.019, de 1974,

(...)

Dos salários, cujos credores são os trabalhadores, é devedora a empresa prestadora e não a tomadora. É aquela pessoa jurídica que deve comprovar junto às autoridades administrativas o cumprimento dos encargos trabalhistas e previdenciários em relação aos trabalhadores temporários, consoante dispõem os seguintes dispositivos do Decreto nº 73.841, de 13 de março de 1974, que regulamentou a Lei n.º 6.019, de 1974

Tendo em vista as disposições contidas nos artigos. 8º e 11, acima transcritos, bem como os artigos. 17 a 21, 29, 32 a 35 e 37 do Decreto n.º 73.841, de 1974, conclui-se que o pagamento dos salários e encargos sociais e trabalhistas devidos ao trabalhador temporário constituem obrigação do prestador e não do tomador do serviço que, aliás, com aqueles não firma qualquer vínculo empregatício. Significa dizer que a empresa de trabalho temporário é quem contrata o trabalhador temporário e, portanto, tem a obrigação de pagar-lhe o salário, bem como arcar com os respectivos encargos.

8. As empresas tomadoras do serviço de mão-de-obra temporária não têm, pois, a responsabilidade pela remuneração e pela assistência dos trabalhadores que, na verdade, são contratados pela locadora e com esta mantêm vínculo empregatício. A interpretação sistemática do mencionado regramento não deixa margem a dúvidas e aponta claramente no sentido de que o pagamento de salários e demais encargos sociais e trabalhistas relacionados aos trabalhadores temporários são custos operacionais da pessoa jurídica prestadora do serviço; as contrata e os põe à disposição da empresa tomadora do serviço, conforme expressamente determinam as disposições contidas nos artigos 11 e 12 da citada Lei n.º 6.019, de 1974

À empresa locatária da mão-de-obra contratada pela prestadora do serviço cabe, na verdade, pagar o preço cobrado pela locação, no qual se encontram, evidentemente, incluídos os custos incorridos pela locadora para prestar o serviço de locação de mão-de-obra temporária. Por ser esta prestação de serviço regida por lei especial igualmente voltada para a preservação do direito dos trabalhadores, o destaque das parcelas referentes aos custos incorridos pelo impugnante com a mão-de-obra locada é realizado, tanto no contrato de prestação de serviços temporários firmado com o locatário quanto na nota fiscal emitida em razão da cobrança pelos serviços, apenas de molde a permitir a fiscalização do regular cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias, seja por parte do Ministério do Trabalho seja por parte da própria tomadora do serviço, em vista do que determinam os artigos 14, 15 e . 16 da Lei n.º 6.019, de 1974,

Note-se que, nos termos da citada lei, a empresa tomadora do serviço é solidariamente responsável pelo cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias, relativas à mão-de-obra que loca, apenas no caso de falência da empresa de trabalho temporário, o que implica dizer que, antes disso, o

tomador do serviço paga tão-somente o preço cobrado pela locação da mão-de-obra e, portanto, não realiza qualquer pagamento de salários e encargos por intermédio da prestadora

Ações reclamationárias trabalhistas são propostas contra a empresa prestadora, é o que determina o art. 19 da Lei nº 6.019, de 1974. A tomadora 6, por conseguinte, devedora do preço do serviço em prol da empresa prestadora de trabalho temporário, independentemente de a tomadora ter ou não honrado o pagamento do preço do serviço entre elas ajustado.

12. Dessa forma, a eventual discriminação das parcelas componentes do valor dos serviços integrantes do preço total (salários, encargos trabalhistas e previdenciários, taxa de administração) não tem o condão de alterar o regime de tributação legalmente fixado. Os salários e demais encargos são valores que compõem o preço do serviço prestado, assim como o custo de uma mercadoria é parcela significativa do preço de venda da mesma. Em toda e qualquer atividade econômica ocorre o fato de que parte da receita auferida dirige-se a suportar os custos dos serviços prestados ou da mercadoria vendida. Portanto, o valor total contratado com a tomadora da mão-de-obra é o preço do serviço prestado e, como tal, integra o faturamento da autuada. Pretende a contribuinte autuada, com suas alegações, que o conceito de receita aproxime-se do de lucro, o que não pode merecer acolhida.

13. No que diz respeito as obrigações previdenciárias decorrentes da prestação do serviço de locação de mão-de-obra, cabe registrar que a Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, encontra-se em sintonia com o regramento acima comentado, tanto no texto original do seu art. 31 quanto com as alterações nele introduzidas pelo art. 23 da Lei n.º 9.711, de 20 de novembro de 1998, segundo o qual a empresa locatária da mão-de-obra temporária passou a ter a obrigação de reter e recolher contribuição previdenciária sobre o valor bruto da nota fiscal da prestação de serviços, fazendo-o, porém, em nome da empresa que cede a mão-de-obra, conforme passou a dispor o art. 31 da Lei n.º 8.212, de 1991,

Logo, a toda evidência, demonstrado esta, na espécie, que tanto a remuneração dos trabalhadores temporários quanto os demais encargos sociais e trabalhistas são de responsabilidade da prestadora do serviço e que, por conseguinte, representam custos nos quais incorre a locação de mão-de-obra temporária. É dizer, tais custos, além de inerentes a atividade de exploração da mão-de-obra temporária, são intrinsecamente necessários para que o impugnante aufera a receita própria decorrente da prestação dos serviços de locação de mão-de-obra.

Induvidosamente, portanto, toda a receita de prestação de serviços auferida pelo contribuinte integra o faturamento definido como base de cálculo do PIS, a luz do novo preceito que, veiculado na forma da Lei n.º 9.718, de 1998, passou a ter eficácia a partir de 1º de fevereiro de 1999

Observe-se que o inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, ao tratar das exclusões da receita bruta para fins de determinação da base de cálculo, não inclui as parcelas que a autuada pretende ver excluídas da base de cálculo do PIS. Lembre-se que o inciso I do art. 111 do CTN preconiza que se interpreta literalmente a legislação que disponha sobre exclusão do crédito tributário. Assim sendo, por não se encontrarem expressamente listadas no dispositivo acima reproduzido, não se pode excluir tais parcelas da base de cálculo dessa contribuição.

17. Como demonstrado, o valor pago pelo tomador do serviço representa tão-somente o pagamento do preço que é cobrado pelo prestador em troca da locação da mão-de-obra. Inegável, na mesma medida, que esse valor constitui uma receita auferida pelo prestador, nada importando, para os efeitos da incidência das contribuições em foco, se, do cotejo entre esta receita e os custos e despesas incorridos no período, o prestador - e a autuada, no caso concreto, conseguiu ou não obter algum acréscimo patrimonial.

18. Ademais disso, é importante assinalar que a atividade desenvolvida pela autuada não traduz jurídica e economicamente mera intermediação entre o trabalhador temporário e a empresa tomadora do serviço. A rigor, é bem de ver que a função do intermediário é tão-somente a de aproximar os interessados na realização de um negócio, atividade esta, portanto bem distinta daquela desenvolvida pela autuada, já que, repita-se, os trabalhadores temporários não são apresentados ao tomador do serviço para que este então, os contrate e remunere.

(...)

Diante do exposto, conclui-se que, na determinação das bases de cálculo do PIS, nos períodos de apuração objeto do pedido de restituição, os valores recebidos pela autuada pela prestação de serviços de locação de mão-de-obra temporária — inclusive os salários e respectivos encargos sociais e trabalhistas encontram-se dentro do campo de incidência destas contribuições, não havendo previsão legal para que sejam excluídos estes últimos, como no caso de que aqui se cuida.

23. No que concerne às decisões judiciais que o contribuinte colacionou em sua impugnação, a teor do art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, a extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio, e, ainda assim, a edição de ato específico do Secretário da Receita Federal do Brasil. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes litigantes, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

Cabe, ainda, nesse passo, transcrever as disposições contidas nos artigos 1º e 2º do Decreto nº 73.529, de 21 de janeiro de 1974" - (seleção e grifos nossos).

6. Esta, ademais, a posição deste Conselho, como no **Acórdão CARF nº 3403001.339**, proferido em 11/11/2011, de relatoria da Conselheira Liduína Maria Alves Macambira que decidiu, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da mesma contribuinte do caso em apreço nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. TRIBUTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO.

No caso de empresa que presta serviços de locação de mão-de-obra temporária, a base de cálculo do PIS corresponde aos valores por ela recebidos da empresa tomadora dos serviços, neles incluídos reembolsos do pagamento de salários e encargos sociais, previdenciários e trabalhistas dos empregados. Os salários e encargos relacionados aos trabalhadores temporários são custos operacionais incorridos pela empresa prestadora que os contrata e aluga a respectiva mão-de-obra para outra pessoa jurídica, razão pela qual compõem o valor do prego pago pela tomadora dos serviços e, portanto, o faturamento que, por definição legal, é a base de cálculo do PIS.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais, mesmo que proferidas por tribunais superiores, só produzem efeitos para as partes envolvidas no processo.

7. Recorta-se, ainda, trecho do voto do acórdão em referência, por sua pertinência ao caso ora em julgamento:

"Como se vê, a pretensão da recorrente não pode ser acatada porque a base de cálculo da contribuição PIS, segundo a legislação de regência, é o faturamento, que corresponde o total da receita bruta da pessoa jurídica. E a definição sobre o que venha ser receita bruta ficou estabelecido que: 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.

Depreende-se da leitura do regramento que é irrelevante o tipo de atividade desenvolvida pela pessoa jurídica.

Ao determinar as exclusões permitidas para determinação da base de cálculo das contribuições, o legislador ordinário não fez referência não deu nenhum tratamento excepcional às receitas decorrentes de prestações de serviços de locação de mão-de-obra temporária. Não há, portanto, previsão legal assegurando às empresas que exercem essa atividade empresarial que a base

de cálculo para apuração da contribuição para o PIS seja apenas a taxa de administração.

Ora, se não há regra normativa para excluir estas receitas da base de cálculo, o pedido de restituição não pode ser deferido porque não houve pagamento de tributo a maior, conseqüentemente, não há contribuição à restituir.

Quanto ao pedido de cumprimento à decisão judicial proferida nos Autos da AC 428.162PE, vejo que não pode ser aplicada nos autos do processo sub examine uma vez que aqui se cuida de pedido de restituição de contribuição para o PIS compreendendo o período de apuração de janeiro a dezembro de 2004, por sua vez a ordem judicial contida no recurso citado pela recorrente faz referência à retificação de débitos que o contribuinte possui a título" - (seleção e grifos nossos).

8. Não tendo as partes apresentado novos argumentos ou razões de defesa perante esta segunda instância administrativa, propõe-se a confirmação e adoção da decisão recorrida, nos termos da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), com a alteração da Portaria MF nº 329, de 04/06/2017, que acrescentou o § 3º ao art. 57 da norma regimental:

Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 (RICARF) - Art. 57. *Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

I - verificação do quorum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida" - (seleção e grifos nossos).

9. Com base nesses fundamentos, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

Processo nº 19647.000371/2006-18
Acórdão n.º **3401-005.039**

S3-C4T1
Fl. 148

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator