



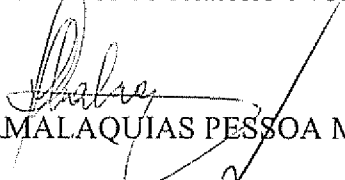
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19647.005703/2006-51
Recurso nº 177.483 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.228 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de julho de 2010
Matéria IRPJ e outros
Recorrente START SISTEMA E TECNOLOGIA EM RECURSOS TERCEIRIZÁVEIS LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/RECIFE-PE

RECEITA TRIBUTÁVEL DAS EMPRESAS DE LOCAÇÃO DE TRABALHO TEMPORÁRIO OPTANTES PELA SISTEMÁTICA DO LUCRO PRESUMIDO – A base de cálculo do IRPJ e seus reflexos para fins de tributação pelo contribuinte optante pela sistemática do lucro presumido é a sua receita bruta total, não importando a diferenciação dos valores recebidos a título de agenciamento de mão-de-obra dos valores recebidos a título de pagamento dos salários e encargos do trabalhador, que nada mais são do que custos da empresa prestadora do serviço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Presidente.


JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR - Relator.

EDITADO EM: 01 SET 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro (Presidente), João Carlos de Lima Júnior (Vice-Presidente), João Otávio

Oppeiman Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barreto, José Sérgio Gomes (Suplente Convocado), e Manoel Mota Fonseca (Suplente Convocado).

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'V' followed by a horizontal line and a small flourish.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração relacionados ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 04/10), ao PIS (fls. 34/43), à COFINS (fls. 22/32) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (fls. 11/19) lavrados pela DRF de Recife/PE e referentes aos anos calendários de 2001 e 2002, cujo crédito tributário exigido perfazia à época a soma total, incluindo juros e multa, de R\$ 9.021.946,19 (Nove milhões, vinte e um mil, novecentos e quarenta e seis reais e dezenove centavos).

Referidos autos decorreram de verificação fiscal que apurou omissão de receitas correspondente as diferenças existentes entre o total das receitas brutas de serviços declarados em DIPJ e em DCTF e entre o valor das notas fiscais de serviços prestadas pela Recorrente e obtidas junto a seus clientes.

A Recorrente foi intimada a fornecer documentos e apresentar informações, tendo colaborado com a fiscalização, informando que o valor declarado em DCTF e DIPJ representa o valor da sua taxa de serviço, portanto, receita auferida pela Recorrente, enquanto que o valor da diferença apontada pelo Fisco corresponde à receita operacional bruta, ou seja, são valores que não lhe pertencem, foram recebidos por ela e repassados a terceiros.

Foi formalizado o lançamento em face da Recorrente, pois a fiscalização entendeu que o pagamento de salários não é repasse de verbas, a folha de salários é de sua própria atividade, e, portanto, compõem o seu faturamento, devendo ser oferecidos à tributação.

Inconformada, a recorrente apresentou impugnação em dois volumes separados, o primeiro relacionado ao IRPJ e à CSLL (fls. 389/411), e o segundo em face do PIS e da COFINS (fls. 530/556), nos seguintes termos:

Quanto ao IRPJ e à CSLL alegou ter havido decadência em relação ao fato gerador ocorrido em 31/03/2001, posto que entre a data da ocorrência do fato gerador e a data do lançamento de ofício em 29/06/2006 decorreu mais de 5 (cinco) anos, nos termos do 4º do artigo 150 do CTN;

Já em relação à COFINS e ao PIS aduziu que houve a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a junho de 2001;

Que é empresa de trabalho temporário que tem por finalidade recrutar mão-de-obra provisória para outras empresas, possuindo legislação própria, qual seja, a Lei nº 6.019/1974, que em seu artigo 4º deixa claro que quem remunera e assiste aos trabalhadores temporários são os tomadores de serviços;

Que a Recorrente apenas recebe o valor dos salários, encargos sociais e previdenciários pela tomadora e repassa aos obreiros em atenção ao artigo 8º do Decreto nº



73.841/1974 e que esses valores não constituem receita sua para fins de incidência do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;

Quanto ao IRPJ e à CSLL salientou que estes só incidem sobre o valor da remuneração pelos trabalhos por ela prestados e, eventualmente, sobre os resultados positivos decorrentes de ganho de capital ou de aplicações financeiras, nos termos dos artigos 224 e 521 do RIR/1999 e que os valores que circulam em seu caixa a título de salários e encargos dos trabalhadores temporários não implicam em acréscimo patrimonial, uma vez que possuem destinação específica e que só recebe esses valores dos tomadores e repassa aos trabalhadores por força da legislação específica;

Em relação ao PIS e à COFINS a Recorrente ressaltou que estas contribuições incidem sobre o seu faturamento, entendido nos termos do artigo 195, inciso I da CF/88, bem como, nos termos do que já decidiu o STF ao analisar o artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718/1998 que ampliou o conceito de faturamento e foi declarado inconstitucional pelo STF, em sede de controle difuso de constitucionalidade quanto a essa ampliação;

Que a fiscalização violou o princípio da capacidade contributiva prevista no artigo 145, § 1º da CF/88 ao ampliar a base de cálculo tributável para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS;

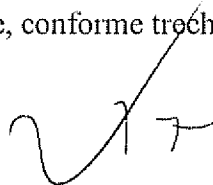
Ao final requereu a desconstituição do crédito tributário lavrado em razão da decadência e a improcedência do lançamento referente à parcela recebida pela Recorrente da tomadora e repassada aos trabalhadores e ao INSS a título de salários e verbas previdenciárias;

O processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife, que por unanimidade de votos considerou procedente em parte o lançamento, determinando a exclusão do valor da CSLL correspondente ao 1º trimestre de 2001 e a exclusão dos valores lançados a título de PIS e COFINS em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio de 2001, conforme as razões a seguir:

Em relação à CSLL, ao PIS e à COFINS a DRJ constatou que houve decadência do 1º trimestre de 2001 e dos meses de janeiro a maio de 2001, respectivamente, visto que houve o pagamento antecipado pelo contribuinte e, portanto, o dispositivo aplicável nesses casos é o § 4º do artigo 150 do CTN, nos termos do que dispõem a súmula vinculante nº 8 do STF em relação a contagem do prazo decadencial do PIS e da COFINS;

Já em relação ao IRPJ a DRJ constatou que a Recorrente não efetuou o recolhimento antecipado deste, assim entendeu que o dispositivo aplicável neste caso em relação a contagem do prazo decadencial é o artigo 173 inciso I do CTN e não o do § 4º do artigo 150, uma vez que este exige o pagamento antecipado do tributo;

No que tange ao mérito, ou seja, que a base de cálculo tributável para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS se restringe ao valor auferido pela Recorrente a título de taxa de administração, a DRJ julgou que não assiste razão à Recorrente, uma vez que não existe previsão legal para a exclusão dos demais valores, ilustrando seu entendimento no Parecer Cosit nº 69/1999 transcrito no acórdão nº 11-22.773 de 20/06/2008 da 3ª Turma da DRJ de Recife, conforme trecho a seguir transcrito:



"(...) Dessa forma, eventual discriminação efetiva nas notas fiscais de prestação de serviços de parcelas integrantes do preço total (salários, encargos, previdenciários e taxa de administração) tem a mera finalidade de transparência entre as contratantes, em nada alterando o regime legalmente fixado.

Os salários e demais valores recebidos da tomadora de mão-de-obra, 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 de intermediação econômica encontra-se esse tipo de fenômeno: parte da receita auferida dirige-se a suportar os custos do serviço ou mercadoria oferecida. (...)

O texto legal é claro ao considerar como preço dos serviços prestados o valor expressamente contido na fatura de prestação de serviços. Consequentemente, não importa ser a título de repasse ou reembolso de despesas, ou mesmo a qualquer outro título, previstos ou não por contrato, já que, uma vez faturados, esses valores compõem o preço dos serviços prestados. Logo, em sendo preço, deve, evidentemente, integrar a receita bruta. (...)"

Quanto às arguições relativas a inconstitucionalidade da legislação aplicada, tais como, possível afronta à princípios constitucionais e o alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS, o lançamento se deu de forma consuetânea com as disposições expressas em lei válida e vigente, não cabendo a este órgão julgador afastar a sua aplicação.

Desta decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário na parte que lhe foi desfavorável, repisando os argumentos de mérito constantes da sua Impugnação.

É o relatório.



Voto

Conselheiro João Carlos de Lima Junior, Relator.

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido por este Colegiado.

Versam os presentes autos sobre lançamento de ofício do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes aos anos-calendários de 2001 e 2002 sobre a diferença entre o valor declarado pela Recorrente em DCTF e DIPJ apurado pela sistemática do lucro presumido e o valor apurado pela fiscalização com base nas notas fiscais de serviços emitidas pela Recorrente, considerada como omissão de receita.

A Recorrente apresentou impugnação alegando em preliminar a decadência do IRPJ e da CSLL, bem como do PIS e da COFINS e, no mérito aduziu que é empresa prestadora de serviço de intermediação de mão-de-obra e que em razão de legislação própria é obrigada a cobrar da empresa tomadora o valor dos salários e encargos sociais e previdenciários devidos aos trabalhadores cedidos, atuando apenas como repassadora desses recursos, e, que nessa condição de mera repassadora de recursos não pode sofrer a incidência do IRPJ e seus reflexos em relação a esses valores.

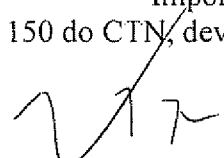
O processo foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife, que por unanimidade de votos considerou procedente em parte o lançamento, determinando a exclusão dos valores decaídos, quais sejam, no que tange à CSLL constatou que houve decadência do 1º trimestre de 2001, já em relação ao PIS e à COFINS a DRJ constatou que houve decadência dos meses de janeiro a maio de 2001, visto que nesses casos a Recorrente efetuou o recolhimento antecipado do tributo e, portanto, o dispositivo aplicável é o § 4º do artigo 150 do CTN.

Em relação ao IRPJ a DRJ constatou que a Recorrente não efetuou o recolhimento antecipado razão pela qual o prazo decadencial aplicável neste caso é o do artigo 173 inciso I do CTN e, que, portanto, não ocorreu a decadência.

Em que pese a Recorrente não tenha se insurgido expressamente em face da decisão da DRJ que rejeitou a decadência em relação ao IRPJ, temos que se trata de matéria de ordem pública, devendo ser conhecida de ofício por este E. Conselho.

É cediço que o prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do artigo 173, I, do CTN. Todavia, para os tributos sujeitos à lançamento por homologação, como é o caso do Pis, da Cofins, do IRPJ e da CSLL, há uma regra específica, qual seja, a do § 4º do artigo 150 do CTN, que dispõem que o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Importante se faz ressaltar que para que seja aplicado o disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, deve haver o pagamento antecipado do tributo por parte do contribuinte.



Ocorre, que no caso “sub judice”, segundo constatou a DRJ não houve o pagamento antecipado do IRPJ, o que afasta a aplicação do prazo especial do § 4º do artigo 150 do CTN, devendo ser aplicada a regra geral prevista no artigo 173, inciso I do CTN.

Aplicando o artigo 173, I ao IRPJ ora discutido, não há o que se falar em decadência do direito do fisco de constituir os créditos tributários.

Afastada a preliminar, passemos à análise do mérito.

No que tange às alegações de mérito da Recorrente, de que a sua base de cálculo tributável para fins de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS se restringe ao valor auferido a título de taxa de administração, excluídas as demais receitas repassadas a terceiros, a DRJ julgou improcedente o pedido da Recorrente, uma vez que ela apura o IRPJ pela sistemática do lucro presumido, e, portanto a sua base de cálculo tributável são todas as receitas auferidas no período, pois inexistente previsão legal autorizando a dedução dos valores recebidos e repassados à terceiros nessa sistemática de apuração.

Inconformada com a decisão da DRJ a Recorrente interpôs recurso voluntário repisando os argumentos deduzidos na sua impugnação de que é prestadora de serviço intermediário e que a sua base de cálculo tributável é composta apenas das receitas recebidas a título de agenciamento de mão-de-obra, devendo ser excluídas as receitas recebidas dos tomadores e repassados aos trabalhadores a título de salários e encargos sociais e previdenciários.

Primeiramente, faz-se necessário verificar as alegações da Recorrente de que seria mera repassadora de receitas de terceiros a título de salários e encargos sociais e previdenciários originalmente devidos pela tomadora do serviço.

Cumprе esclarecer que ao contrário do que aduz a Recorrente, a atividade de locação de mão-de-obra temporária não se confunde com a atividade de prestação de serviços de intermediação, já que na primeira relação jurídica a locadora é responsável tanto pelo vínculo empregatício quanto pela prestação dos serviços oferecidos à tomadora, esta por sua vez apenas comanda as tarefas e fiscaliza a execução e o andamento dos trabalhos.

Nesse passo, convém ressaltar que os valores cobrados pela locadora de mão-de-obra decorrem da prestação do serviço contratado com a tomadora, não importando a diferenciação entre o percentual cobrado como taxa de agenciamento do percentual cobrado para pagamento dos seus custos com o desempenho de tal atividade.

Assim, não importa a que título se dá o repasse das receitas recebidas pela Recorrente aos terceiros como reembolso de despesas ou qualquer outro título, previstos ou não por contrato, já que, uma vez faturados, esses valores compõem o preço dos serviços prestados e, em sendo preço, devem integrar a receita bruta.

Para uma melhor análise da matéria, importante se faz transcrever os dispositivos legais do Regulamento do Imposto de Renda 2009 que regem a matéria, conforme a seguir:

“Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o



preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8 981, de 1995, art 31)

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8 981, de 1995, art. 31, parágrafo único)

Pelo acima exposto, temos que a base de cálculo para fins de IRPJ pela sistemática do lucro presumido é a receita auferida pela empresa, devendo ser excluído desse valor apenas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos.

A fim de ilustrar e ratificar o quanto exposto, trazemos à baila a jurisprudência deste E. Conselho, conforme abaixo:

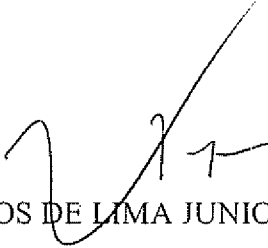
*EMPRESAS DE LOCAÇÃO DE TRABALHO TEMPORÁRIO
RECEITA TRIBUTÁVEL - Constitui receita da prestação do serviço de locação de mão-de-obra que deve ser acrescida à base de cálculo do lucro presumido e das contribuições ao PIS e à Cofins, o valor recebido de seus clientes pela empresa de trabalho temporário, ainda que uma parte deste valor se destine ao pagamento dos salários e encargos do trabalhador, que nada mais são do que custos da empresa prestadora do serviço. 1º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO 103-23.531 em 13.08.2008. Publicado no DOU em 20.11.2008.*

Assim, no presente caso não assiste razão à Recorrente, uma vez que na sistemática de apuração do IRPJ pelo lucro presumido, a legislação é expressa no sentido de que a base de cálculo desse imposto é a receita bruta recebida a qualquer título, exceto as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos.

Para que a Recorrente pudesse deduzir as suas despesas com salários e encargos sociais e previdenciários da base de cálculo do IRPJ como pretendido, deveria ter optado pela apuração do IRPJ pela sistemática do lucro real, pois neste caso, o contribuinte pode deduzir os valores das despesas com a implementação da sua atividade da base de cálculo do IRPJ.

A vista do acima exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

É como voto.


JOÃO CARLOS DE LIMA JUNIOR