



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

**Processo n°** 19647.006034/2004-72  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-002.352 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de outubro de 2013  
**Matéria** PIS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** LABORH SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2000 a 30/12/2003

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

A receita bruta da pessoa jurídica que presta serviços de locação de mão de obra temporária é o total contratado e faturado com os tomadores de serviços, incluindo os valores recebidos para a satisfação das obrigações contraídas com a contratação de trabalhadores (salários e encargos previdenciários e trabalhistas), sendo que a legislação de regência não permite a exclusão desses valores da base de cálculo da contribuição.

Recurso Voluntário Negado

Visto, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente e Relator

Participaram da presente decisão os Conselheiros Walber José da Silva, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes, Pedro Sousa Bispo, Jonathan Barros Vita e Mônica Elisa de Lima.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 517 a 567), apresentado em 28/03/2012, contra o Acórdão n. 11-35.867, de 17/01/2012, cientificado em 28/02/2012, que considerou improcedente impugnação da Interessada em relação auto de infração de Cofins dos anos de 2000 a 2003.

O acórdão de primeira instância assim relatou o litígio:

2. A autoridade fiscal expõe no Termo de Encerramento de Ação Fiscal que a autuação decorreu de diferenças detectadas na escrituração contábil da empresa fiscalizada e os valores devidos declarados em DCTF ou pagos.

3. Cientificada da presente exigência tributária em 28/06/2004 (fl. 05), a empresa autuada apresentou a sua impugnação em 28/07/2004 (fls. 379-401), por intermédio de seu procurador (instrumento às fls. 405-416), para alegar, em síntese, o seguinte:

3.1. afirma que após minucioso estudo, chegou a conclusão de que todos os valores que foram computados como sendo sua receita bruta estavam errados, seja porque o somatório dos valores brutos das suas notas fiscais não condizem com os valores apresentados no Auto de Infração, e ainda que estivessem em perfeita sintonia, não representariam a base de cálculo do mencionado tributo, pelo fato da natureza jurídica da atividade exercida pela Impugnante ser sui generis, qual seja, de uma empresa agenciadora de mão-de-obra temporária;

3.2. justifica que, por expressa determinação legal, está compelida a faturar em seu nome os valores que imediatamente serão repassados para os trabalhadores temporários e os encargos sociais e trabalhistas incidentes sobre a mencionada remuneração, legítimos e únicos proprietários das mencionadas verbas;

3.3. aponta que as notas fiscais emitidas são compostas pelo somatório da remuneração dos trabalhadores temporários, encargos sociais e trabalhistas, reembolso de despesas e a taxa de agenciamento;

3.4. assevera que a sua receita bruta não pode ser apurada pelo simples somatório dos valores brutos das suas notas fiscais, sob pena de incluir valores que sequer pertencem à impugnante, justificando que a sua receita bruta é composta exclusivamente pela taxa de agenciamento;

3.5. externamente que, conquanto a sua base de cálculo fosse compreendida pelo somatório dos valores brutos das suas notas fiscais, o referido auto de infração estaria errado, onde o Auditor Fiscal tomou por fundamento uma base de cálculo totalmente inexistente e muito maior do que o somatório dos valores brutos das notas fiscais emitidas, conforme comprova pela planilha elaborada (doc. 05).

3.6. discorre sobre os contornos jurídicos das empresas que agenciam mão-de-obra temporária, mencionando legislação (Lei nº 6.019, de 1974), e enfatiza as diferenças destas empresas com as que desempenham atividades de terceirização de mão-de-obra;

3.7. apresenta demonstrativo (doc. 5) onde indica a base de cálculo que entende ser correta, cita decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) referente ao

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), para sustentar que a Cofins deve incidir apenas na taxa de agenciamento, uma vez que a empresa de agenciamento de mão-de-obra temporária age como intermediária e a base de cálculo do Imposto sobre Serviço incide apenas sobre a taxa de agenciamento;

3.8. aduz a existência de flagrante violação ao conceito jurídico de "faturamento/receita", haja vista que o Fisco Federal está exigindo das empresas agenciadoras de mão-de-obra temporária além do que deveria, posto que a base de cálculo da Cofins está sendo calculada não só sobre a taxa de agenciamento, tal como preceitua o art. 9º do Decreto-lei nº 406, de 1968, mas também sobre os encargos sociais e as remunerações concernentes aos terceiros/trabalhadores temporários, sustentando ainda que o conceito de receita para fins de tributação da Cofins deve ser extraído do dispositivo legal citado;

3.9. aponta que a autuação desrespeita o Princípio da Capacidade Contributiva, o Princípio da Isonomia, o Princípio da Legalidade e o Princípio da Vedação ao Confisco;

3.10. argumenta que inexistente incidência da Cofins sobre as remunerações dos trabalhadores temporários e dos encargos sociais devidos a terceiros, frisando que só a taxa de agenciamento consubstancia a efetiva remuneração pela prestação de serviço por parte das mencionadas empresas agenciadoras de mão-de-obra temporária;

3.11. cita a Lei nº 6.019, de 1974, o Decreto-lei nº 406, de 1968, e o Decreto nº 73.841, de 1974, para expor que a base de cálculo da Cofins é o preço do serviço, o qual se dá pelo que as agenciadoras recebem por prestar um determinado serviço, ou seja, agenciar mão-de-obra temporária em prol das tomadoras de serviços.

3.12. demonstra as diferenças entre os conceitos jurídico-contábeis de "receita" e "entrada", apontando que a taxa de agenciamento é uma entrada permanente (a receita englobada ao patrimônio da impugnante), ao passo que remuneração dos trabalhadores temporários, encargos sociais e trabalhistas, reembolso de despesas são entradas passageiras, uma vez que apenas transitam pelo caixa da impugnante, apontando que a atividade de repasse vem a ser caracterizada como simples forma de execução dos serviços prestados por estas empresas, descritos taxativamente na Legislação que regulamenta as atividades das empresas agenciadoras de mão-de-obra temporária;

3.13. afirma que interpretar a legislação segundo a presente autuação, é tornar letra morta o Princípio da Legalidade, uma vez que o art. 9º do Decreto-lei nº 406, de 1968, determina expressamente que a base de cálculo do ISSQN, e conseqüentemente da Cofins, é o preço do serviço, ou seja, a taxa de agenciamento;

3.14. defende que a inclusão no faturamento da parcela correspondente aos valores juridicamente e legalmente de propriedade dos trabalhadores temporários e do próprio Fisco (remunerações e encargos sociais), tem efeito confiscatório, visto que ao tributar parcelas de recursos que não pertencem às empresas, estar-se-ia tributando nada mais, nada menos do que o próprio patrimônio do contribuinte;

3.15. indica que a incidência da Cofins sobre o valor bruto da fatura, e não sobre a diferença entre o valor da fatura emitida pelo contribuinte (Impugnante), excluídas as parcelas que não compõem os seus recursos próprios, infringe o princípio constitucional da capacidade contributiva do contribuinte, segundo o qual a hipótese de incidência do tributo deve descrever fatos que façam presumir que quem os pratica, ou por eles é alcançado, possui capacidade econômica para contribuir, sob pena de se tratar de tributo com caráter confiscatório;

3.16. argumenta que princípios da Igualdade Genérica e da Isonomia Tributária também foram flagrantemente desrespeitados, tendo em vista que a empresa autuada está sendo tratada da mesma forma que o Fisco a trata quando os seus serviços são de terceirização de serviços, o que não pode ser concebido em hipótese alguma, porque as naturezas jurídicas das atividades de agenciamento de mão-de-obra temporária e de terceirização de serviços são totalmente distintas entre si;

3.17. traz à colação diversos julgamentos de matérias análogas (atividade de intermediadora), para concluir que a jurisprudência pátria é ampla ao entender que a base de cálculo dos tributos das empresas que auferem receitas comissionadas, devem se restringir exclusivamente ao valor da comissão e não sobre o valor bruto da fatura;

3.18. argúi que para desenvolver suas atividades, precisa adequar os seus contratos de prestação de serviços a cada caso concreto, tendo em vista que inúmeros dos tomadores de seus serviços exigem que os trabalhadores alocados nas suas dependências recebam vale transporte, ticket refeição, cestas básicas, planos de saúde e etc., resultando disso que, por expressa determinação contratual, emita uma Nota Fiscal de "REEMBOLSO DE DESPESAS" com vistas a ser ressarcida dos gastos que teve ao adquiri-los, ou seja, a Impugnante adquire os vales transportes, os vales refeição, os planos de saúde e as cestas básicas, e imediatamente transfere tais despesas ao tomador dos seus serviços;

3.19. menciona que o reembolso de despesas não constitui receita da Impugnante, muito menos prestação de serviços, razão pela qual sustenta que a base de cálculo apurada na ação fiscal encontra-se totalmente errada, tendo em vista ter se baseado nos documentos fiscais da Impugnante que, também, não expressam a sua realidade contábil;

3.20. ao final requer o acolhimento de sua impugnação e, caso não haja convencimento dos argumentos apresentados, propõe a realização de perícia contábil, indicando perito (Sr. Manuel Freitas Cavalcante) e apresenta dois quesitos:

[...]

4. Posteriormente, em 22/09/2004, a empresa autuada atravessou missiva dirigida ao titular da unidade lançadora, noticiando-o que está sendo compelida, através do pretenso Auto de Infração, a efetuar recolhimento de tributo que já está sendo objeto do Parcelamento Especial (PAES), que engloba os tributos que tenham o fato gerador ocorrido até fevereiro de 2003, solicitando providências para a exclusão das indigitadas parcelas.

5. O Setor de Parcelamento da DRF/Recife informou (fl. 473) que os débitos objeto do Auto de Infração em questão não são passíveis de inclusão no PAES, tanto que não foram abrangidos em sua consolidação.

O acórdão teve a seguinte ementa:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 30/12/2003*

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

*A receita bruta da pessoa jurídica que presta serviços de locação de mão de obra temporária é o total contratado e faturado com os tomadores de serviços, incluindo os valores recebidos para a*

*satisfação das obrigações contraídas com a contratação de trabalhadores (salários e encargos previdenciários e trabalhistas), sendo que a legislação de regência não permite a exclusão desses valores da base de cálculo da contribuição.*

#### *Impugnação Improcedente*

No recurso, após relembrar a história do processo, a Interessada alegou ter aderido ao parcelamento especial em relação aos tributos que tiveram fato gerador ocorrido até fevereiro de 2003.

Entretanto, “*Em nenhum momento quando da prolação do Acórdão nº 11-35.867, a 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Recife levou em consideração os argumentos trazidos pelos petítórios mencionados acima, principalmente no que se refere aos débitos incluídos em parcelamento já quitado.*”

*“Dessa forma, requer a Recorrente que sejam realizadas as devidas diligências quanto ao que foi solicitado no decorrer do processo, o que demonstra claramente a necessidade da perícia requerida nos autos.”*

A falta da realização da perícia requerida teria prejudicado seu direito de defesa, pelas seguintes razões:

*Isto se deve pelo fato de que o fiscal incorreu em diversas irregularidades, quais sejam:*

*- apurou as estimativas da Contribuição para o PIS incidente sobre a receita bruta, compreendendo o somatório dos valores brutos das notas fiscais, entretanto, em algumas competências o efetivo somatório das notas fiscais emitida pela Recorrente NÃO correspondem com os valores expressos no Auto de Infração;*

*- não foi levado em consideração os valores que foram retidos pelos tomadores de serviços da Recorrente, tal como previsto nos arts. 649 e 650 do Decreto n. 3.000, de 26.03.1999;*

*- por último o valor utilizado como receita bruta para fins de determinação das antecipações mensais não condiz com a natureza jurídica da atividade exercida pela Recorrente.*

A seguir, defendeu o que seria a base de cálculo da contribuição para as empresas agenciadoras de mão-de-obra temporária, abordando as questões da apuração da receita bruta, da natureza de intermediação de negócios do agenciamento de mão-de-obra, da obrigatoriedade do recolhimento de tributos federais sobre a correta base de cálculo, da prestação de serviços como fato gerador dos tributos, da base de cálculo, dos conceitos de “receita” e “entrada” para efeito da incidência dos tributos, do faturamento das agenciadoras, da ofensa aos princípios constitucionais da legalidade, igualdade, isonomia, vedação ao confisco e capacidade contributiva e da não inclusão dos reembolsos de despesas (vale transporte, vale refeição, cestas básicas, planos de saúde, materiais de limpeza etc.) na base de cálculo.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O recurso é tempestivo e satisfaz o demais requisitos de admissibilidade, devendo-se dele tomar conhecimento.

Em relação ao parcelamento, conforme legislação de regência, a adesão implica desistência da discussão administrativa, o que implica inexistência de litígio sobre a matéria.

Dessa forma, não se trata de matéria que devesse ser apreciada pela Delegacia de Julgamento ou pelo Carf.

Cabe à seção competente da unidade local da RFB verificar a inclusão dos valores no parcelamento, de modo a evitar a duplicidade da cobrança, seja pelo cancelamento da cobrança pelo auto de infração ou pela exclusão da parcela que não deveria compor o saldo consolidado do parcelamento, conforme o caso.

Em relação à perícia, improcede o argumento de cerceamento de defesa, uma vez que eventual divergência entre valor lançado em nota fiscal e escriturado e a retenção na fonte são matérias que deveriam ser provadas pela Interessada na impugnação, à vista do disposto no art. 16, III, do Decreto n. 70.235, de 1972. Não se trata, à evidência, matéria a ser objeto de perícia, conforme fundamentado no acórdão de primeira instância.

Em relação à base de cálculo, trata-se, na realidade, de questão de direito, uma vez que somente faria sentido apurar outra base de cálculo, caso o acórdão considerasse procedente a alegação de que, no caso da Interessada, a base de cálculo seria outra.

Esclareça-se, ainda, que descabe a apreciação no âmbito de processo administrativo fiscal de matéria constitucional, conforme art. 26-A do Decreto n. 70.235, de 1972, com a redação da Lei n. 11.941, de 2009, e a Súmula Carf nº 2 (Portaria Carf nº 106, de 21/12/2009).

No tocante ao mérito, há precedentes do Carf em que a própria Interessada foi derrotada:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ*

*Ano-calendário: 2007, 2008*

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

*1. 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. 543-C 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).*

[...]

(Número do Processo: 10480.724306/2011-14; Contribuinte: LABORH SERVICOS EMPRESARIAS LTDA; Tipo do Recurso: RECURSO VOLUNTARIO; Relator(a): MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA; Nº Acórdão: 1402-001.325).

No caso, aplica-se o disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Carf (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009):

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva