



Solução de Consulta nº 97 - Cosit

Data 29 de junho de 2016

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA (EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO). BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES DESTINADOS A PAGAMENTO DE SALÁRIOS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS A ELES RELATIVOS.

A base de cálculo da Cofins, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, é o valor total do faturamento ou da receita, respectivamente, auferido pela pessoa jurídica, sendo permitidas somente as exclusões expressamente fixadas na legislação.

No caso de pessoa jurídica prestadora de serviços de locação de mão-de-obra temporária (empresa de trabalho temporário), regida pela Lei nº 6.019, de 1974, a base de cálculo da Cofins, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, abrange os valores recebidos pela pessoa jurídica de seus tomadores de serviços e posteriormente destinados ao pagamento de salários dos trabalhadores temporários e de encargos sociais a eles relativos.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.019, de 1974, arts. 4º, 9º e 11; Lei nº 9.718, de 27, de 1998, arts. 2º e 3º Lei nº 10.833, de 2003, art. 1º; e Decreto nº 73.841, de 1974, arts. 8º, 11, 14, 21, 26 e 33.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA (EMPRESA DE TRABALHO TEMPORÁRIO). BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES DESTINADOS A PAGAMENTO DE SALÁRIOS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS A ELES RELATIVOS.

A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, é o valor total do faturamento ou da receita, respectivamente, auferido pela pessoa jurídica, sendo permitidas somente as exclusões expressamente fixadas na legislação.

No caso de pessoa jurídica prestadora de serviços de locação de mão-de-obra temporária (empresa de trabalho temporário), regida pela Lei nº 6.019, de 1974, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, abrange os valores recebidos pela pessoa jurídica de seus tomadores de serviços e posteriormente destinados ao pagamento de salários dos trabalhadores temporários e de encargos sociais a eles relativos.

Dispositivos Legais: Lei nº 6.019, de 1974, arts. 4º, 9º e 11; Lei nº 9.718, de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.637, de 2002, art. 1º; e Decreto nº 73.841, de 1974, arts. 8º, 11, 14, 21, 26 e 33.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

INEFICÁCIA PARCIAL. NÃO APRESENTAÇÃO DE DÚVIDA ESPECÍFICA SOBRE A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL

É ineficaz a consulta que não identifica o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, inciso II.

Relatório

A pessoa jurídica em epígrafe, devidamente representada, apresentou consulta sobre a interpretação da legislação tributária nos termos seguintes.

2. Afirmando ser pessoa jurídica prestadora de serviços de agenciamento e administração de mão de obra temporária, nos termos da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, a consulente defende que seu faturamento efetivo a título de serviços prestados representa tão somente o valor relativo à taxa de administração, não devendo os valores recebidos e repassados a seus trabalhadores a título de remunerações integrar a base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep, da Cofins e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).
3. Acostando jurisprudência judicial e administrativa que confirmaria seu entendimento, a consulente, solicitando manifestação desta Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) acerca de seu entendimento, conclui que não poderiam ser considerados receita sua “os valores pagos a título de reembolso, seja de benefícios ou salários, e encargos”.
4. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

Fundamentos

5. Inicialmente, salienta-se que o processo de consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

6. Na inicial, a consulente informa ser prestadora de serviço de locação de mão-de-obra temporária, sendo, assim, conveniente reproduzir o que dispõem os arts. 4º, 9º e 11 da Lei nº 6.019, de 3 de janeiro de 1974, a qual dispõe sobre o trabalho temporário nas empresas urbanas:

*“Art. 4º - Compreende-se como **empresa de trabalho temporário** a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, **por elas remunerados e assistidos.***

(...)

Art. 9º - O contrato entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente deverá ser obrigatoriamente escrito e dele deverá constar expressamente o motivo justificador da demanda de trabalho temporário, assim como as modalidades de remuneração da prestação de serviço.

(...)

Art. 11 - O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.

Parágrafo único. Será nula de pleno direito qualquer cláusula de reserva, proibindo a contratação do trabalhador pela empresa tomadora ou cliente ao fim do prazo em que tenha sido colocado à sua disposição pela empresa de trabalho temporário.” (grifou-se)

7. O Decreto nº 73.841, de 13 de março de 1974, que regulamenta a Lei nº 6.019, de 1974, determina o seguinte em seus arts. 8º, 11, 14, 21, 26 e 33:

*“Art 8º - **Cabe à empresa de trabalho temporário remunerar e assistir os trabalhadores temporários** relativamente aos seus direitos, consignados nos artigos 17 a 20 deste Decreto.*

(...)

Art 11. - A empresa de trabalho temporário é obrigada a apresentar ao agente da fiscalização, quando solicitada, o contrato firmado com o trabalhador temporário, os comprovantes de recolhimento das contribuições previdenciárias, bem como os demais elementos probatórios do cumprimento das obrigações estabelecidas neste Decreto.

(...)

Art 14. - Considera-se empresa tomadora de serviço ou cliente, para os efeitos deste Decreto; a pessoa física ou jurídica que, em virtude de necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou de acréscimo extraordinário de tarefas, contrate locação de mão-de-obra com empresa de trabalho temporário.

(...)

Art 21. - A empresa de trabalho temporário é obrigada a celebrar contrato individual escrito de trabalho temporário com o trabalhador, no qual constem expressamente os direitos ao mesmo conferidos, decorrentes da sua condição de temporário.

(...)

Art 26. - Para a prestação de serviço temporário é obrigatória a celebração de contrato escrito entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente, dele devendo constar expressamente:

I - o motivo justificador da demanda de trabalho temporário;

II - a modalidade de remuneração da prestação de serviço, onde estejam claramente discriminadas as parcelas relativas a salários e encargos sociais.

(...)

Art 33 - O recolhimento das contribuições Previdenciárias, inclusive as do trabalhador temporário, bem como da taxa de contribuição do seguro de acidentes do trabalho, cabe à empresa de trabalho temporário, independentemente do acordo a que se refere o art. 237 do Regulamento aprovado pelo Decreto n.º 72.771 de 6 de setembro de 1973. De conformidade com instruções expedidas pelo INPS.” (grifou-se)

8. Verifica-se, pela exposição acima, que, inquestionavelmente, a responsabilidade pelos encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores temporários é da empresa de trabalho temporário, definida como aquela cuja atividade consiste em colocar, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados e por ela remunerados e assistidos, à disposição de outras empresas.

9. Assim, os dispêndios com “benefícios ou salários, e encargos” relativos aos trabalhadores temporários nada mais são que custos ou despesas da atividade da empresa de trabalho temporário, como ocorre com qualquer outra pessoa jurídica que tem custos e despesas em sua atividade.

10. Aliás, no caso das empresas de trabalho temporário há a particularidade de esses custos e despesas serem atribuídos a ela por força da legislação e não por força negocial. Assim, haverá nulidade de eventuais disposições contratuais que transfiram juridicamente tais custos e despesas para a empresa tomadora dos serviços.

Do questionamento relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins

11. De plano, insta ressaltar que a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, é o valor total do faturamento ou da receita, respectivamente, auferido pela pessoa jurídica, somente sendo permitidas as exclusões expressamente fixadas na legislação (Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2º e 3º; Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 1º; e Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 1º).

12. Deveras, no âmbito dessas contribuições, os custos e despesas da atividade da pessoa jurídica: a) são desconsiderados no regime de apuração cumulativa; b) permitem creditamento, nos termos exaustivos da legislação, no regime de apuração não cumulativa.

13. Assim, está incorreto o entendimento da consulente, vez que os valores que ela recebe de seus tomadores de serviços e que depois são “pagos a título de reembolso, seja de benefícios ou salários, e encargos” a seus trabalhadores temporários integram seu faturamento e, portanto, estão sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa.

14. Ademais, ao contrário do exposto pela consulente, a jurisprudência atual encontra-se consolidada nesse mesmo sentido, conforme decidiu o Superior Tribunal de Justiça

decidiu no Resp 1.141.065/SC, **julgado na forma dos recursos repetitivos representativos de controvérsias**, cujo excerto da elucidativa ementa afirma:

“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.

(...)”

*Processo REsp 1141065 / SC RECURSO ESPECIAL 2009/0095932-9 Relator(a)
Ministro LUIZ FUX (1122) Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Data do
Julgamento 09/12/2009 Data da Publicação/Fonte DJe 01/02/2010*

Questionamento relativo à CSLL

15. No que concerne ao questionamento da consulente sobre a base de cálculo da CSLL para empresas de trabalho temporário, verifica-se que não atende aos requisitos para produção de efeitos da consulta sobre a interpretação da legislação tributária, pois não se circunscribe a fato determinado, com a descrição detalhada de seu objeto, e não indica expressamente os dispositivos que ensejaram a apresentação da consulta, contrariando as disposições do inciso II do art. 15 da Instrução Normativa RFB nº 740, de 02 de maio de 2007, vigente à época da propositura da consulta, e do inciso II do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, vigente atualmente.

Conclusão

16. Ante o exposto, responde-se à consulta afirmando-se que:

a) a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, é o valor total do faturamento ou da receita, respectivamente, auferido pela pessoa jurídica, somente sendo permitidas apenas as exclusões expressamente fixadas na legislação;

b) no caso de pessoa jurídica prestadora de serviços de locação de mão-de-obra temporária (empresa de trabalho temporário), regida pela Lei nº 6.019, de 1974, a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, tanto no regime de apuração cumulativa quanto no regime de apuração não cumulativa, abrange os valores recebidos pela pessoa jurídica de seus tomadores de serviços e posteriormente destinados ao pagamento de salários dos trabalhadores temporários e de encargos sociais a eles relativos.

17. Declara-se a ineficácia da consulta em relação ao questionamento sobre a possibilidade de exclusão da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) dos valores de supostos reembolsos de despesas, nos termos do inciso II do art. 18 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

À consideração superior.

(assinado digitalmente)

RONI PETERSON BERNARDINO DE BRITO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
(Delegação de Competência - Portaria RFB nº 657, de 26/04/2016 – DOU 27/04/2016)

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

(assinado digitalmente)

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador da Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta.
Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.
Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)

FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit