



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.731583/2013-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.680 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2021
Recorrente START PROMOCOES E CAPITAL HUMANO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009, 2010

LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. EMPRESA DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA E TERCEIRIZADA.

Na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, a receita bruta corresponde ao preço dos serviços prestados - valor expressamente contido na fatura de prestação de serviços -, não existindo, na legislação em vigor, ou mesmo nos contratos juntados, previsão para dedução dos valores recebidos a título de reembolso de despesas ou de custos. A receita bruta da pessoa jurídica que fornece mão-de-obra, temporária ou terceirizada, é o valor total contratado e faturado com os tomadores de serviços.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 1302-005.679, de 19 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 10480.731582/2013-09, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Cuida do feito de autos de infração lavrados para exigir, da contribuinte, crédito tributário relativo ao IRPJ, e consectários, apurado segundo a sistemática do lucro presumido. Os valores exigidos seriam devidos ao longo das competências relativas aos anos-calendários de 2009 e 2010.

Em síntese, a D. Auditoria Fiscal teria identificado, a partir das informações relativas à tributos retidos, extraídas dos sistemas da Receita Federal, uma incompatibilidade entre o total de receitas ali verificadas e aquelas efetivamente informadas pela empresa em DIPJ. Mais que isso, atestou que, ao longo do aludido período, não obstante ter suportado retenções, a contribuinte não recolheu qualquer tributo que seja, além de ter apresentado, zeradas, as suas DACON.

A partir de então, instou a investigada a apresentar cópias de seus livros contábeis e do livro de Apuração do ISS, bem de seus atos constitutivos. Pediu, mais, que fossem apresentadas planilhas demonstrativas de faturamento (das quais deveriam constar dados relativos às Notas Fiscais emitidas no curso das competências examinadas) e que, por fim, fossem comprovados os tributos retidos (em suas palavras).

As notas fiscais trazidas em resposta a intimação supra, juntamente com o predito demonstrativo de faturamento, foram tomadas como base documental para a aferição da receita efetivamente percebida nos anos calendários de 2009 e 2010, considerando, então, o valor total lá consignado.

Outrossim, ao analisar os livro razão e diário e, em particular as contas relativas a “receitas de serviços prestados” e “ressarcimento de clientes”, constatou que a soma dos saldos destas duas contas equivaleria, nos centavos, ao montante total da receita bruta efetivamente percebida (conclusão extraída a partir de DRE também exibida).

Assim, promoveu o lançamento do IRPJ, tratado neste feito.

A empresa opôs a sua defesa alegando, de início, a nulidade da autuação por falta de decote das importâncias confessadas por meio de DIPJ. Passo seguinte, e no mérito, defendeu que os valores relativos à “ressarcimento de clientes” conformariam receita de terceiros e, portanto, impassíveis de tributação. Neste particular, afirmou que os serviços acobertados pelas Notas Fiscais exibidas, atinentes à cessão temporária de mão-de-obra para execução de atividades de “*promoção de venda para terceiros*”, seriam remunerados, exclusivamente, pelo que chama de “*taxa de agenciamento ou administração*”, inclusive cobrada de forma separada das demais despesas incorridas (alertando, com destaque, para o fato desta separação ocorrer dentro das próprias Notas Fiscais já alardeadas).

A vista disso, e após colacionar doutrina e jurisprudência que entende pertinentes, defendeu a improcedência da autuação, reforçando seus argumentos a partir da invocação dos princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e do não confisco.

Instada a se pronunciar sobre o caso, a DRJ decidiu por afastar a preliminar de nulidade dado que, se houve, de fato um excesso de cobrança, isto resultaria em provimento

parcial da defesa, e não na anulação do auto de infração. Noutro giro, e quanto ao mérito, lembrou que nos serviços de locação temporária de mão-de-obra, todos os custos são assumidos pela cedente e que, nesta esteira, quaisquer despesas aí incorridas somente poderiam ser dedutíveis da base de cálculo do IRPJ, se e quando houver a opção pelo lucro real (que não é o caso do autos, já que a contribuinte apurou o seu tributo pelo lucro presumido).

Afastou, mais, o pedido de exclusão dos valores confessados por meio de DIPJ já que a empresa não havia, no período em testilha, recolhido nenhuma importância que seja a título desta exação (ressalvada a parcela retida pelos tomadores de serviços que foi, devida e escoreitamente, decotada da exigência pela própria D. Fiscalização). Asseverou, mais, que a contribuinte informou “zero” imposto a pagar em suas DCTF.

Afastou, por fim, os argumentos atinentes aos princípios tratados pela impugnação.

Intimada do resultado do julgamento, a, agora recorrente, interpôs seu apelo por meio do qual reprisou, *ipsis litteris*, as razões de sua impugnação.

Este é o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

A recorrente foi cientificada do acórdão proferido pela DRJ em 23/04/2018 (e-fl. 5.996), tendo interposto o seu apelo em 18/05/2018 (e-fl. 5.998), sendo, claramente, tempestivo. No mais, as razões de insurgência apresentadas atendem aos demais pressupostos de cabimento, pelo que, delas, tomo conhecimento.

I A PRELIMINAR DE NULIDADE.

A interessada insiste, porque reprisou, na íntegra, este pedido, já deduzido em apreciado em primeiro grau, na nulidade da autuação por falta de abatimento de importâncias alegadamente confessadas em DIPJ. E, como já destacado pela Turma *a quo*, caso semelhante argumento seja acolhido, a sua consequência seria a procedência, mesmo que parcial, das razões propostas e não, por certo, a nulidade do auto de infração ora polemizado (aliás, diga-se, a recorrente sequer esclarece porque haveria, *in casu*, um vício formal suficiente a afastar a prestabilidade da autuação).

Em linhas gerais, o excesso de cobrança, no caso, não importa em violação à garantia da ampla defesa da insurgente, na forma do art. 59, II, do Decreto 70.235/72.

Outrossim, e não se observando qualquer problema afeito à competência do agente autuante, também não se vê, na espécie, a tipificação da hipótese tratada pelo inciso I do predito art. 59.

A questão aventada pela parte recorrente desafia, tão só, o exame do mérito da querela (e, por isso mesmo, será assim analisada), não importando, pois, em constatação de qualquer mácula ao ato de lançamento que possa encerrar a sua nulidade.

Afasto, destarte, a preliminar em exame.

II MÉRITO.

II.1 Das receitas e dos contratos que lhe deram causa.

Despiciendo tratar, aqui, de conceitos afeitos aos contratos de cessão temporária de mão-de-obra. Em momento algum a recorrente refuta a natureza dos serviços prestados, nem tampouco sustenta que as receitas examinadas pela D. Autoridade Fiscal não decorreriam dos contratos apresentados no processo que, tem, por objeto, precisamente, a cessão de mão-de-obra em caráter temporário.

Desnecessário se faz, também, discorrer sobre as nuances de semelhantes avenças, mormente se, *in abstracto*, tais pactos pressuporiam a assunção dos custos trabalhistas dos empregados cedidos aos contratantes. Não obstante isto ser, de fato, uma característica própria deste tipo de concerto, os próprios contratos exibidos, são, todos, explícitos no sentido de se impor, à atuada, o mister de arcar com todos os ônus e custos próprios da relação de emprego do funcionários cedidos (não só trabalhistas, mas, também, os previdenciários e fiscais)., devendo, inclusive, comprovar o respectivo pagamento. Neste sentido, tomemos por parâmetro, primeiramente, o contato firmado com a empresa Sadia, cujas Cláusulas 2.16 (e-fl. 5.838) e 2.25 (e-fls. 5.838/5.839) são explícitas, como se vê abaixo:

2.16 Caberá á *Contratada*, a responsabilidade doe encargos ou ônus, decorrentes da relação contratual, sejam providenciarias ou trabalhistas, bem como as referentes a acidentes de trabalho, e quaisquer outras verbas ditadas pela Legislação Civil ou Consolidada, devendo efetuar todos os recolhimentos e descontos legais, ficando assegurado à *Sadia* que ,não haverá qualquer vínculo empregatício entre ela e os, referidos trabalhadores.

[...]

2.25 Arcar com todos os encargos ou: ônus, decorrentes da relação contratual, sejam previdenciários ou trabalhistas, bem corno as referentes a acidentes de trabalho, e quaisquer outras verbas ditadas pela, legislação civil ou trabalhista [...].

Os demais contratos trazidos ao feito seguem um mesmo padrão (provavelmente elaborado pela própria interessada), e também neles, vê-se a inserção e obrigações idênticas àquelas observadas acima. A guisa de exemplo, veja-se a Cláusula 8ª da avença pactuada com a empresa SAPEKA, cujo teor abaixo reproduzo:

CLÁUSULA 8a - A CONTRATADA obriga-se a pagar aos seus empregados os salários da categoria sindical a qual a mesma pertença, 130 salário, férias+ 1/3, F.G.T.S, horas extras e adicionais a que os mesmos tenham direito, aviso prévio, indenizações, P.I.S, bem como as obrigações sócias trabalhistas, observadas as datas e vencimentos.

PARÁGRAFO 1º - A CONTRATADA, obriga-se a exibir, mensalmente à CONTRATANTE, todos os recibos da Previdência Social, tais como: recolhimentos do F.G.T.S, INSS, 130 Salário, Férias, ISS recolhido nesta cidade e etc., referente ao profissional contratado, bem como as folhas de pagamento.

PARÁGRAFO 2º - Com referência aos adicionais de insalubridade e periculosidade, a CONTRATADA efetivará o pagamento dos citados adicionais obedecendo aos comandos expressos na legislação vigente a cada hipótese.

PARÁGRAFO 3º - A CONTRATADA obriga-se a manter seu pessoal identificado por crachá e uniformizado.

 PREFEITURA DO RECIFE SECRETARIA DE FINANÇAS		RPS Nº 19205 Série A, emitido em 03/12/2009	Número da Nota 00003206 Data e Hora de Emissão 03/12/2009 16:01:22 Código de Verificação ZBDU-ND5U										
Nota Fiscal de Serviços Eletrônica													
PRESTADOR DE SERVIÇOS													
CPF/CNPJ: 03.431.860/0001-78 Inscrição Municipal: 305.811-6 Nome/Razão Social: START DESENVOLVIMENTO E PROMOCOES LTDA Endereço: RUA JOAO FERNANDES VIEIRA 489 - BOA VISTA - CEP: 50050-200 Município: Recife UF: PE E-mail: ana_cristina@startline.com.br													
TOMADOR DE SERVIÇOS													
Nome/Razão Social: LATICINIOS OSCAR SALGADO LTDA CPF/CNPJ: 29.689.346/0002-01 Inscrição Municipal: ---- Endereço: RUA MANOEL DE BRITO 627, SETOR C - PINA - CEP: 51110-100 Município: Recife UF: PE E-mail: ----													
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS													
RECRUTAMENTO E SELEÇÃO DE SUPERVISOR DE VENDAS O PARA SALVADOR - LUIS CARLOS DE C MORAIS 1.375,00 O IMPOSTOS 12,534 196,97													
RET. RFP, A IRF 23,58 PIS 0,65 % 10,22 COFINS 3 % 47,16 CSLL 1 % 15,72 *** DUPLICATA: VALOR 1.475,29 VENCIMENTO 28/12/2009 ***													
<table border="0" style="width: 100%;"> <tr> <td>Retenção de COFINS</td> <td>Retenção de CSLL</td> <td>Retenção de INSS</td> <td>Retenção de IRPJ</td> <td>Retenção de PIS</td> </tr> <tr> <td>R\$ 47,16</td> <td>R\$ 15,72</td> <td>R\$ 8,00</td> <td>R\$ 23,58</td> <td>R\$ 10,22</td> </tr> </table>				Retenção de COFINS	Retenção de CSLL	Retenção de INSS	Retenção de IRPJ	Retenção de PIS	R\$ 47,16	R\$ 15,72	R\$ 8,00	R\$ 23,58	R\$ 10,22
Retenção de COFINS	Retenção de CSLL	Retenção de INSS	Retenção de IRPJ	Retenção de PIS									
R\$ 47,16	R\$ 15,72	R\$ 8,00	R\$ 23,58	R\$ 10,22									
VALOR TOTAL DA NOTA = R\$ 1.571,97													

Vale relembrar: a própria recorrente afirma, textualmente, que as parcelas que compuseram o saldo da conta “ressarcimento á clientes” estariam discriminadas e segregadas nas notas fiscais trazidas em resposta à intimação lavrada pela D. Auditoria Fiscal. E, como visto acima, todas, sem exceção, referem-se aos encargos próprios tratados pelas cláusulas contratuais transcritas linhas acima.

Agora, assim posto, fica claro que tais importâncias conformam custo da atividade fim da empresa, no caso, a cessão temporária de mão-de-obra. E, neste diapasão, como muito apropriadamente dito pela DRJ, tais custos somente poderiam ser decotados da base de cálculo do IRPJ, caso a empresa tivesse optado pelo Lucro Real. E, viu de se ver, ao longo de todo o período fiscalizado, a interessada se sujeitou à apuração do tributo segundo o lucro presumido.

Em síntese, e rephrase-se, a despeito de qualquer discussão conceitual sobre as operações praticadas, as provas trazidas ao feito deixam extrema de dúvidas que as parcelas “segregadas” nas notas fiscais compõem receita tributável da insurgente e, ato contínuo, deveriam ter sido registradas em conta de resultado relativa às receitas percebidas.

Corretos, neste passo, tanto a DRJ, como a própria D. Auditoria Fiscal.

II.2 Do pedido de exclusão dos valores pretensamente confessados pela empresa em DIPJ.

O acórdão recorrido prontamente afastou esta alegação por dois motivos:

- a) primeiramente porque a empresa não teria recolhido qualquer valor que seja a título do IRPJ ao longo das competências investigadas;
- b) a interessada teria zerado os campos relativos aos tributos devidos em sua DIPJ e em suas DCTFs.

A assertiva declinada em “a” foi confirmada pelo D. Agente Autuante e a própria recorrente nunca a refutou. Ao revés, sempre defendeu que o decote deveria ocorrer porque teria “*confessado*” a obrigação, o que ensejaria, neste passo, a cobrança de tais valores independentemente de lançamento (se assim se confirmar, semelhantes importâncias poderiam ser objeto de inscrição em dívida ativa e subsequente cobrança judicial).

Já a afirmação apontada em “b” não é totalmente acurada, já que as DIPJ apresentadas à e-fls. 5.612/5.586, não estão zeradas. A empresa, realmente, informou lá receitas tributáveis (sujeitas ao percentual de presunção de 32%) e imposto a pagar. Quanto as DCTF, estas não foram trazidas ao processo. Todavia, é sabido que os julgadores da DRJ tem acesso a tais informações e como a recorrente não se opôs a esta informação, impõe-se tomá-la por verdadeira, na forma do art. 374, III, do Código de Processo Civil.

Assim posto, o que se deve discutir é se, efetivamente, a prestação de informações em DIPJ, *per se*, conforma, como alegado pela insurgente, confissão de dívida. E esta questão se resolve de forma simples a partir da aplicação, ao caso vertente, do verbete da Súmula/CARF de nº 92, cuja observância nos é impositiva (a teor dos preceitos do art. 45, VI, do anexo II, do RICARF). Confira-se:

Súmula CARF nº 92

A DIPJ, desde a sua instituição, não constitui confissão de dívida, nem instrumento hábil e suficiente para a exigência de crédito tributário nela informado.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 3401-001.637, de 10/11/2011; Acórdão nº 1302-00.620, de 30/6/2011; Acórdão nº 3101-00.664, de 7/4/2011; Acórdão nº 9101-00.503, de 25/1/2010; Acórdão nº 105-17.341, de 13/11/2008; Acórdão nº 103-22.990, de 25/4/2007; Acórdão nº 01-05.624, de 26/03/2007; Acórdão nº 108-07.492, de 14/08/2003

Cai por terra, assim, toda a construção argumentativa proposta pela interessada porque, apenas a confissão por meio de DCTF constituiria o crédito tributário e, assim, admitiria o respectivo abatimento dos montantes apurados neste feito. Ainda que a empresa tenha informado a existência de receitas e de tributos a pagar em sua DIPJ, a mingua de confissão e recolhimento destas importâncias na declaração competente, descabe, como asseverado pela DRJ (mesmo que por motivos distintos), o seu decote.

Nada a prover.

II.3 Dos princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e do não confisco.

Quanto aos princípios acima, descabem maiores considerações. Uma vez assentado que as parcelas discriminadas nas notas fiscais e registradas, de forma ilícita, em conta denominada “ressarcimento a clientes”, são, em verdade, receita tributável da recorrente, a exigência em testilha, por certo, não desrespeita o princípio da capacidade contributiva (e por conseguinte os outros dois princípios invocados pela insurgente). A sua tributação, neste passo, inclusive a partir de um percentual de presunção, é resultado direto de opção feita pela própria empresa, não revelando qualquer acinte ao texto constitucional ou ao próprio sistema jurídico.

Impõe-se, pois, também, afastar esta alegação.

A luz do exposto, voto por AFASTAR a preliminar de nulidade aventada e, no mérito, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Conclusão

Importa registrar que nos autos em exame a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que, as razões de decidir

nela consignadas, são aqui adotadas não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente Redator