



## Relatório

TAC WORK SERVICOS TEMPORARIOS LTDA recorre a este Conselho contra o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal, em primeira instância administrativa, que julgou procedente em parte a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

Pelos Autos de Infração (AIs) de fls. 04-40 foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 599.770,44 (IRPJ, PIS, COFINS e CSLL), correspondente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2002 e 2003.

Consoante o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 42-48, tais lançamentos decorreram do cruzamento de dados das DIRF e das DIPJ correspondentes aos anos calendário 2002 e 2003 (LUCRO PRESUMIDO), tendo sido verificado divergência entre os valores de receitas brutas de ambas.

Em decorrência, foram descritas no TVF as infrações originadas a partir do não oferecimento à tributação de todas as suas receitas, objeto dos seguintes itens dos AIs:

### IRPJ:

*Item 001 - Receita da prestação de serviços escriturada no livro Razão e não declarada*

Este fato está claramente demonstrado no Anexo I e II [...] no qual constatamos as Receitas Lançadas no Livro Razão com as Receitas declaradas na [...] DIPJ [...].(documento de fls. 89 a 155).

A diferença entre as Receitas Lançadas no Livro Razão e as da DIPJ resultaram na apuração a menor de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS devidos.

*Item 002 - Aplicação incorreta do coeficiente de 16% sobre as receitas da atividade de prestação de serviços de locação de mão-de-obra, quando o correto seria de 32%*

Na DIPJ verificamos que foi utilizado o coeficiente de 16% [...], portanto, diminuindo pela metade a base de cálculo do IRPJ.

### PIS, COFINS e CSLL:

Item 001 – falta/insuficiência de recolhimento em razão da constatação de receita escriturada e não declarada (item 001 do IRPJ).

Às fls. 159-173, impugnação intermediada por procurador constituído à fl. 174, enriquecida de posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais. Nela foram aduzidas razões de defesa articuladas consoante os extratos abaixo:

II) FALTA DE ABATIMENTO NO IRPJ LANÇADO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE PELOS TOMADORES DOS SERVIÇOS PRESTADOS PELA IMPUGNANTE:

[...] parte substancial do IRPJ exigido JÁ FOI RECOLHIDO, na fonte, pelas empresas tomadoras. Assim, na apuração do devido, deve ser ABATIDO o IRF em questão;

III) DA ILEGALIDADE DA MULTA DE 75%:

IV) DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA ATUALIZAÇÃO PELA SELIC:

V ) DA ERRÔNEA ESTIPULAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

[...] o artigo 519 do Decreto 3000/95 estipula que o conceito de receita bruta é aquele constante do artigo 224 do mesmo Decreto [...].

Assim, o percentual a ser aplicado para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no lucro presumido, no caso da Impugnante, DEVE RECAIR SOBRE O PREÇO DOS SERVIÇOS PRESTADOS!!!!!!

Ora, A BASE DE CÁLCULO EM QUESTÃO É O PREÇO DE SERVIÇO e não os reembolsos de parcelas outras, destinadas aos empregados e contribuições sociais, QUE NÃO SE CONSTITUEM NO SERVIÇO!!!!!!;

Aliás, as próprias Notas Fiscais discriminam o reembolso de remuneração, o reembolso de encargos e A TAXA DO SERVIÇO, ESTA SIM, A ÚNICA GRANDEZA QUE PODER-SE-IA UTILIZAR COMO RECEITA BRUTA;

Portanto, o valor constante da autuação está desacertado, devendo ser refeito o cálculo para que a receita bruta seja limitada aos serviços prestados sem inclusão do reembolso da remuneração e encargos sociais sobre a folha de salário dos empregados da Impugnante.

[...] é a presente para requerer o integral provimento da presente impugnação, para serem reduzidos os valores lançados, em vista do acima articulado. (*original contém sublinhas*)

A decisão recorrida está assim ementada:

*INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE A autoridade administrativa não possui competência para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa unicamente ao Poder Judiciário.*

*LANÇAMENTO. Verificada a existência de receitas de prestação de serviços contabilizadas, mas não declaradas, além de receitas declaradas para as quais foi utilizado coeficiente menor que o previsto na legislação para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ - lucro presumido - há que se manter o lançamento, deduzidas do valor principal as retenções na fonte comprovadas.*

*LANÇAMENTOS REFLEXOS. Uma vez que os lançamentos de PIS, COFINS e CSLL decorreram dos mesmos elementos prova que nortearam o do IRPJ, evidencia-se o caráter reflexivo, impondo-se a eles, mutatis mutandis, o mesmo veredicto firmado no lançamento principal.*

*Lançamento procedente em parte*

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 221 e seguintes, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento (verbis):

I) DA ERRÔNEA ESTIPULAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO:

A base de cálculo considerada na autuação e referendada pela R. Decisão recorrida está desacertada.

Com efeito, dispõe o artigo 224 do Decreto 3000/99 e artigo 31 da Lei 8981/95:

*"A RECEITA BRUTA DE 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"*

Por sua vez, o artigo 519 do Decreto 3000/95 estipula que o conceito de receita bruta é aquele constante do artigo 224 do mesmo Decreto 3000/99.

Assim, o percentual a ser aplicado para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL no lucro presumido, no caso da Impugnante, DEVE RECAIR SOBRE O PREÇO DOS SERVIÇOS PRESTADOS!"

Ora, a recorrente é prestadora de serviços de locação de mão de obra, como reconhece o Sr Auditor Fiscal, inclusive no Anexo I- Termo de Verificação Fiscal e também a R. Decisão recorrida;

Portanto, na forma da legislação acima, A RECEITA BRUTA É SOMENTE A PARTE RECEBI Â PELA IMPUGNANTE RELATIVA A SERVIÇOS, não podendo incidir sobre as parcelas relativas a reembolso de remuneração e encargos sociais que paga a seus empregados e ao fisco;

Ora, A BASE DE CÁLCULO EM QUESTÃO É O PREÇO DE SERVIÇO e não os reembolsos de parcelas outras, destinadas aos empregados e contribuições sociais, QUE NÃO SE CONSTITUEM NO SERVIÇO";

é Aliás, as próprias Notas Fiscais discriminam o reembolso de remuneração, o reembolso de encargos e A TAXA DO SERVIÇO, ESTA SIM, A ÚNICA GRANDEZA QUE PODER-SE-IA UTILIZAR COMO RECEITA BRUTA;

Como é primário, SERVIÇO É A CONTRAPRESTAÇÃO PAGA PELA ATIVIDADE DIRIGIDA AO CLIENTE. É a remuneração pelo esforço de trabalho aplicável a alguém;

(...)

Portanto, o valor constante da autuação está desacertado, devendo se refeito o cálculo para que a receita bruta seja limitada aos serviços prestados sem inclusão do reembolso da remuneração e encargos sociais sobre a fola de salário dos empregados da Impugnante.

#### II) ILEGALIDADE DA MULTA de 75% APLICADA:

Conforme demonstram os Autos de Infração, foi aplicada multa de 75%. Todavia, a multa está da ao teto máximo de 20%, conforme expressamente previsto no artigo 61 da Lei 9430/96, que é a norma legal de penalidade aplicável à espécie, não sendo o caso de possibilidade legal de aplicação da multa lançada;

É de ser, aqui, aplicado o artigo 112 do Código Tributário Nacional que, no seu inciso IV, expressamente prevê que deve a lei tributária que defina infração ou comine penalidade deve ser aplicada de maneira • mais favorável ao contribuinte, quanto à natureza da penalidade aplicável ou à sua graduação.

(...)

Prevedo a mesma norma legal DUAS MULTAS, (uma limitada a 20% e outra maior, que ora é exigida), a melhor interpretação deve ser no sentido de aplicar-se a multa menor.

#### III) DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA ATUALIZAÇÃO PELA SELIC:

Muito embora tenha a Impugnante conhecimento das limitações atuais de se arguir este tipo de matéria nos processos administrativo, o certo é que a atualização do crédito tributário pela SELIC é inconstitucional e também ilegal.

(...)

Diante do anteriormente exposto, é a presente para requerer o integral provimento da presente • impugnação, para serem reduzidos os valores lançados, em vista do acima articulado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, o lançamento se deve ao fato de o contribuinte ter tomado como base de cálculo dos tributos federais, na sistemática do lucro presumido, apenas a chamada “comissão” pela locação de mão-de-obra.

Não há dúvida que as atividades exercidas pela contribuinte são de prestação de serviços de locação de mão-de-obra, conforme constatado no TVF. Vejamos os dispositivos do RIR/99, dentre os quais os que pautaram as exigências:

*Art.223.A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a **receita bruta auferida mensalmente**, observadas as disposições desta Subseção (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).*

*§1ºNas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §1º):*

I- [...]

II- [...]

*III-trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a)prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;*

*b)intermediação de negócios;*

*c)administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;*

*d)prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão e crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).*

[...]

*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).*

[...]

*Subtítulo IV**Lucro Presumido**[...]*

*Art.518.A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o §7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).*

*Art.519.Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.*

*§1ºNas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §1º):*

*I-um inteiro e seis décimos por cento, para atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;*

*II-dezesseis por cento para a atividade de prestação de serviço de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput;*

*III-trinta e dois por cento, para as atividades de:*

*a)prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;*

*b)intermediação de negócios;*

*c)administração, locação ou cessão de bens, imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.*

*[...]*

*Art.526.Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido no período de apuração, o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 8.981, de 1995, art. 34, Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 51, parágrafo único, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 10).*

*Parágrafo único.No caso em que o imposto retido na fonte ou pago seja superior ao devido, a diferença poderá ser compensada com o imposto a pagar relativo aos períodos de apuração subseqüentes. (destaquei).*

Como se vê, não há na legislação de regência dispositivo que permita sejam tais valores subtraídos da base de cálculo do lucro presumido. Mais a mais, caso quisesse tributar apenas a diferença entre o valor recebido e os custos/despesas, deveria ter optado pelo lucro real.

**Multa de Ofício. Juros de Mora. Confisco.**

A contribuinte alega que a exigência da multa de ofício 75% e dos juros de mora a taxa Selic são confiscatórios.

Todavia, tais exigências estão de acordo com a legislação, e foram fundamentadas no auto de infração.

A apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% ou 150% nos termos do artigo 44, inciso I ou II, da Lei nº 9.430/1996. Essa multa é devida quando houver lançamento de ofício, como é o caso.

De qualquer forma, convém esclarecer, que o princípio do não confisco insculpido na Constituição, em seu art. 150, IV, dirige-se ao legislador infraconstitucional e não à Administração Tributária, que não pode furtar-se à aplicação da norma, baseada em juízo subjetivo sobre a natureza confiscatória da exigência prevista em lei.

Ademais, tal princípio não se aplica às multas, conforme entendimento já consagrado na jurisprudência administrativa, como exemplificam as ementas transcritas na decisão recorrida e que ora reproduzo:

*"CONFISCO – A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal (Ac. 102-42741, sessão de 20/02/1998).*

*MULTA DE OFÍCIO – A vedação ao confisco, como limitação ao poder de tributar, restringe-se ao valor do tributo, não extravasando para o percentual aplicável às multas por infrações à legislação tributária. A multa deve, no entanto, ser reduzida aos limites impostos pela Lei nº 9.430/96, conforme preconiza o art. 112 do CTN (Ac. 201-71102, sessão de 15/10/1997)."*

Por sua vez, A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora também está prevista em normas legais em pleno vigor, regularmente citada no auto de infração (artigo 61, § 3º da Lei 9.430 de 1996), portanto, deve ser mantida. Nesse sentido dispõe o enunciado nº 4 da Súmula do CARF:

*"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

*(assinado digitalmente)*

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira