



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

Processo nº	10882.002149/2006-01
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	1202-001.032 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	8 de outubro de 2013
Matéria	IRPJ
Recorrente	SER'S SERVIÇOS TEMPORÁRIOS LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

DECADÊNCIA.

Aplica-se o artigo 173, I, do CTN quando houver comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou ainda, seguindo a jurisprudência do STJ, quando não houver pagamento. .

OMISSÃO DE RECEITAS. LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. VALOR TRIBUTÁVEL

A receita de locação de mão de obra inclui todos os custos com a contratação de pessoal para a realização dos serviços de locação de mão de obra, bem como todas as obrigações decorrentes dessa folha de pagamento.

DEDUTIBILIDADE DE CUSTOS/DESPESAS DE SALÁRIO. Se não comprovado os custos/despesas, mediante documentação hábil e idônea, não há como deduzi-los para efeito de apuração do IRPJ.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, aplica-se a mesma decisão de mérito por decorrência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado, e, por maioria de voto em afastar a apreciação ex officio da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, vencido o Conselheiro Plínio Rodrigues Lima, que entendeu arguída essa matéria pela Recorrente..

Carlos Alberto Donassolo – Presidente em exercício
(assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora.
(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Donassolo, Plínio Rodrigues Lima, Viviane Vidal Wagner, Nereida de Miranda Finamore Horta, Alexei Macorin Vivan e Geraldo Valentim Neto.

Relatório

Tratam-se os Autos de Infração de cobrança de:

- Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - **IRPJ** (fl.164/167) no montante de R\$ 93.908,51, tendo como fundamento legal os artigos 249, I combinado com o artigo 290, II, 251, parágrafo único, 278, 279 e 280 c/c 249, II e 288 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/1999 – RIR/99.

- **Contribuição para o PIS/Pasep** (fls 168/171) – PIS - no montante de R\$ 93.908,51, tendo como fundamento legal os artigos 1º e 3º da Lei Complementar nº 7/70; artigo 24, § 2º , da Lei nº 9.249/95; artigos 2º, I, 8º, I, e 9º da Lei nº 9.715/98; artigos 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98.

-**Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS** - (fl. 172/ 175) no montante de R\$ 433.423,96, tendo como fundamento legal o artigo 1º da Lei Complementar nº 70/91; artigo 24, § 2º , da Lei n. 9.249/95; artigos 2º,3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

- **Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido** (fl.176/177) – CSLL – no montante de R\$ 1.431.963,65, tendo como fundamento legal o artigo 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; artigo 1º da Lei nº 9.316/96 e artigo 28 da Lei nº 9.430/96; artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições; artigos 19 e 24 da Lei nº 9.249/95.

Nos valores acima indicados estão incluídos multa de 150%, por ter sido considerado que a contribuinte tentou impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, e juros moratórios calculados com base na taxa SELIC.

Nos termos do Termo de Verificação Fiscal (fl. 130/134), verifica-se que a contribuinte apresentou, no ano-calendário de 2001, sua Declaração Anual Simplificada de INATIVA. Todavia, a autoridade lançadora verificou que diversas empresas declararam em Autenticado digitalmente em 17/09/2014 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA, Assinado digitalmente em 23/09/2014 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 17/09/2014 por NEREIDA DE MIRAN

DA FINAMORE HORTA

Impresso em 24/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

suas DIRF – Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte, relativas ao ano-calendário de 2001, pagamentos efetuados com retenção de imposto de renda na fonte à contribuinte sob o código 1708, referentes a pagamentos por prestação de serviços.

Com base nessas evidências e diferenças, a autoridade fiscalizadora requereu a comprovação da inatividade da contribuinte. Em resposta, a contribuinte esclareceu que emitiu algumas notas fiscais de valores pequenos durante o ano-calendário de 2001 e não tinha como apresentar tais notas fiscais por não possuir cópia de nenhuma delas, nem seus valores. Ainda, esclareceu que, equivocadamente, apresentou Declaração Anual Simplificada de INATIVA.

Com isso, a autoridade fiscalizadora realizou diligências junto às empresas que enviaram as DIRFs com pagamentos efetuados à contribuinte, solicitando cópia das notas fiscais de serviços respectivas, bem como a comprovação dos pagamentos efetuados.

Por meio dessas diligências, a autoridade fiscal apurou os seguintes montantes, conforme demonstrativo anexo ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 10/08/2006:

<i>Receita Bruta</i>	R\$ 7.548.904,62
(-) Abatimentos	<u>R\$ 1.334.799,39</u>
	<u>R\$ 6.214.125,23</u>
(-) IRRF	R\$ 62.731,08

Constatado esse total de receitas, a autoridade fiscal solicitou à contribuinte, em 22/8/2005 e em 16/9/2005, que apresentasse seus livros contábeis obrigatórios e que, caso não fizesse, alertou-a que a falta de apresentação, ou a não elaboração das demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, implicaria no arbitramento do lucro tributável.

Em 19/10/2005, após várias prorrogações, a contribuinte apresentou o Livro Diário nº 15, registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo, em 19/10/2005 sob nº 183660, com os seguintes valores:

<i>Receita Bruta</i>	R\$ 2.241.465,44
(-) Abatimentos	<u>R\$ 377.545,31</u>
	<u>R\$ 1.863.920,13</u>
(-) IRRF	R\$ 22.362,13

Em 13/1/2006, a autoridade fiscal, então, solicitou a documentação comprobatória dos valores:

- em relação aos salários, contribuições à Previdência Social e ao FGTS: a contribuinte apresentou a documentação relativa às folhas de pagamento de janeiro a dezembro de 2001;

- em relação às receitas de vendas de serviços, todavia, o valor apresentado nas DIRFs das empresas era superior ao total das notas fiscais entregues à fiscalização; além do que a autoridade fiscal não conseguiu correlacionar as notas fiscais com os registros feitos pela contribuinte, tendo em vista que não havia histórico do número do documento.

Por todo o exposto, a autoridade fiscal permaneceu com as seguintes diferenças:

<i>Receita Bruta</i>	R\$ 1.995.259,98
(-) Abatimentos	<u>R\$ 446.493,63</u>

(-) IRRF R\$ 1.528.766,35
 R\$ 17.318,32

Essas diferenças foram novamente questionadas à contribuinte, foram solicitadas as respectivas notas fiscais e explicação dessas diferenças. A contribuinte continuou a não apresentar explicações sobre as diferenças. Apresentou apenas, mesmo após a prorrogação dos prazos, a comprovação dos pagamentos de despesas que foram considerados normais e usuais à atividade empresarial.

Diante de todas essas constatações, a autoridade lançadora apurou o total de R\$ 4.790.794,61, adicionando o prejuízo contábil apurado pela contribuinte, os custos deduzidos e não comprovados (quais sejam: contribuição à Previdência Social e FGTS), bem como a diferença de receitas não comprovadas consideradas como omitidas no valor, com dedução do IRRF comprovado pelas DIRFs.

Houve também representação fiscal para fins penais.

Cientificada sobre o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação (fl.193/196), onde em apertada síntese, traz os seguintes argumentos:

- invoca a extinção do crédito tributário, ante o transcurso do prazo decadencial, nos termos do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional – CTN, eis que a lavratura do auto de infração ocorreu somente em 30 de novembro de 2006, em relação aos fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2001;

- considera que o montante de receita apurado é irreal e ilusório, por não contemplar a realidade dos fatos ao não deduzir os valores relativos aos salários dos empregados e encargos do pessoal utilizado na prestação de serviços de colocação de mão de obra temporária;

- afasta a ocorrência de omissão de receitas, ante ao fato de que a fiscalização considerou como receita um valor que, na verdade, é despesa; concluindo que sua única receita tributável é a taxa de agenciamento cobrada;

- o mesmo entendimento deve ser aplicado à apuração da contribuição ao PIS e da Cofins, inexistindo a base de cálculo apurada pela fiscalização;

- ao final, requer que os cálculos sejam refeitos, com a anulação do Auto de Infração impugnado e que seja lavrado um novo Auto.

A DRJ, em seu Acórdão nº 05-16.580(fl. 250/262), concluiu pela procedência do lançamento, nos seguintes termos:

- destaca que, embora haja informação de encerramento da empresa, não houve sua extinção formal, eis que a petição foi subscrita por advogado constituído pelo sócio;

- em análise da preliminar de decadência, esclarece que o artigo 150 do CTN não é aplicável ao caso, tendo em vista que o parágrafo 4º do mencionado dispositivo, ao tratar do lançamento por homologação, elegeu como condição para sua ocorrência a antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, o que não se verificou na declaração de inatividade, bem como a existência de boa fé, por não apresentar a verdade real dos fatos. Conclui, ao final, que se aplica o artigo 173, I, do CTN, e, para as contribuições sociais, não reconheceu a decadência por ser este prazo de 10 anos.

- no mérito, explica que o objeto social da empresa, conforme consta do contrato social (com alteração em 2 de junho de 1987) é a “colocação de pessoal temporário” (fl. 54/55), sendo que nas Notas Fiscais constantes dos autos, observa-se que o faturamento global da contribuinte é composto por duas parcelas, referentes à (i) taxa de administração cobrada da empresa tomadora de serviço (referente ao agenciamento dos trabalhadores temporários) e (ii) os valores recebidos da tomadora para pagamento de salários e encargos sociais da mão-de-obra alocada.

Continuando, aponta que o trabalho temporário possui aspectos regidos pela Lei nº 6.019/74, que, no artigo 4º, traz a definição de empresa de trabalho temporário, como 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*”. No artigo 11 da mesma lei, tem-se a indicação de que “*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 aquela Lei*”.

Assim sendo, conclui que a impugnante não é mera agenciadora, mas sim responsável pelo vínculo empregatício com o empregado que tem sua mão-de-obra locada, afastando-se a alegação de que somente a taxa de agenciamento seria tributável, o que, se fosse verdade, levaria a conclusão indevida de que o faturamento da empresa seria tão somente a taxa de administração. Cita o Parecer Cosit nº 69 de 10 de novembro de 1999, que reitera suas posições trazidas.

Como a autuada é responsável pelo vínculo empregatício dos trabalhadores cuja mão-de-obra é locada, a totalidade dos valores recebidos para a satisfação das obrigações decorrentes de contratação de pessoal devem ser consideradas como receita bruta tributável. Como não restaram comprovados os custos relativos às contribuições à Previdência Social e ao FGTS, esses devem ser glosados e também devem ser acrescidas as receitas omitidas por não apresentação de notas fiscais de serviços faltantes.

Destaca ainda que, embora a impugnante questione os valores exigidos, não trouxe, mesmo em sede de Impugnação, a demonstração de quais despesas/custos foram deduzidas na apuração dos tributos exigidos.

Ao final, esclarece que a decisão de mérito proferida para o IRPJ deve ser considerada como prejulgado na decisão de exigências referentes à Contribuição Social sobre o Lucro, contribuição ao PIS e COFINS, por serem exigências reflexas àquele tributo.

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando os argumentos apresentados na Impugnação, acrescentando apenas argumentos relativos ao prazo decadencial de 10 anos para as contribuições sociais e a existência de má-fé por não apresentar declarações obrigatórias.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta

Documento assinado digitalmente conforme nº 1122602-0027002001
Autenticado digitalmente em 17/09/2014 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA, Assinado digitalmente
em 23/09/2014 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 17/09/2014 por NEREIDA DE MIRAN
DA FINAMORE HORTA

Impresso em 24/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Tratam-se os autos de exigência de IRPJ, CSLL, contribuição ao PIS e COFINS, por constatação de omissão de receitas e também da indedutibilidade de custos com contribuição previdenciárias e FGTS.

Como disposto no relatório, a recorrente apresentou Declaração Anual Simplificada, relativa ao ano-calendário de 2001, indicando que era inativa. Todavia, a autoridade lançadora verificou que diversas empresas registraram em suas DIRFs que efetuaram pagamentos por serviços prestados, com a respectiva retenção de fonte, à recorrente. Diante dessas divergências, a autoridade fiscal solicitou esclarecimentos à contribuinte sobre sua declaração de inatividade, bem como comprovação dos valores recebidos e custos incorridos.

A recorrente, por sua vez, apresentou documentos esclarecendo somente parte das receitas de prestação de serviços, bem como dos custos incorridos. A autoridade fiscal solicitou mais vezes esclarecimentos das diferenças apuradas, concedendo sempre prorrogações de prazos, mas a Recorrente, em momento algum, logrou esclarecer ou justificar as diferenças apuradas entre os valores enviados à Secretaria da Receita Federal e os montantes constantes das DIRFs. Não esclareceu nem em sede de Impugnação ou mesmo de Recurso Voluntário.

Decadência

Preliminarmente, a recorrente invoca a decadência com base no artigo 150, §4º, do CTN, o qual dispõe que ocorre a decadência, para os lançamentos por homologação, em 5 anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

No caso em referência, como já relatado, a empresa apresentou Declaração Anual Simplificada indicando que estava inativa, portanto, não efetuou quaisquer pagamentos dos tributos incidentes sobre lucro ou receitas durante o ano-calendário de 2001. Além do que, não logrou esclarecer ou justificar as diferenças apuradas entre os pagamentos feitos e declarados em DIRFs por diversas empresas, e os registros de receitas apontados durante o procedimento de fiscalização.

Com base nesses fatos e também seguindo a jurisprudência do STJ – Superior Tribunal de Justiça esposado no âmbito do Recurso Especial nº 973.733/SC, julgado sob o rito do artigo 543-C do Código de Processo Civil, o prazo decadencial para a autoridade lançadora constituir o crédito é quinquenal, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito, quando não houver pagamento, consoante artigo 173, I, do CTN.

Ademais, a aplicação da multa agravada em decorrência de intenção de retardar ou omitir a ocorrência do fato gerador demonstra que houve ocorrência de dolo, fraude ou simulação, confirmando novamente que a contagem do prazo decadencial, para o caso, é com base no artigo 173, I, do CTN.

Dessa forma, não há o que se falar em decadência do direito da autoridade fiscal lançar, tendo em vista que o prazo se findou somente em 2008, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido feito, prazo esse posterior ao lançamento que foi cientificado em 30 de novembro de 2006.

Em relação às contribuições sociais, mister esclarecer que, com base na Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal – STF, as normas relativas à decadência em 23/09/2014 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 17/09/2014 por NEREIDA DE MIRAN DA FINAMORE HORTA

em matéria tributária se aplicam também às contribuições federais, ou seja, o prazo é de 5 anos. Apesar de o prazo ser quinquenal e, não, decenal como entendeu a DRJ, não ocorreu a decadência para lançar também tais contribuições sociais pelo mesmo motivo acima tratado de contagem do prazo do IRPJ.

Por todo exposto, o voto é no sentido de rejeitar a preliminar de decadência.

Omissão de Receitas e Despesas indevidáveis

Em relação ao mérito, ficou constatado que a contribuinte indicou que estava inativa em sua Declaração Anual Simplificada e não comprovou tal informação, pelo contrário confirmou que estava ativa e prestou serviços durante o ano-calendário de 2001, quando da apresentação do Livro Diário, bem como de algumas Notas Fiscais suas. Ainda, as divergências encontradas pela fiscalização no cruzamento com as DIRFs de diversos clientes da recorrente e sua escrituração, também não foram comprovadas, o que levou à fiscalização a acrescentar o valor da receita não comprovada, portanto, omitida na determinação da base de cálculo do IRPJ, nos termos do artigo 288 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/1999 – RIR/99, combinado com os seus artigos 249, II, 278, 279 e 280.

Os custos decorrentes de contribuições previdenciárias e contribuições ao FGTS foram desconsiderados por falta de apresentação de documentação hábil e idônea, ou mesmo de algum outro documento que comprovasse sua quitação, logo, foram adicionados ao lucro líquido para a determinação do cálculo nos termos dos artigos 249, I, 251, parágrafo único, e 290 do RIR/99.

Ora, a autoridade julgadora muito bem explanou sobre a atividade da recorrente que é a locação de mão-de-obra. Na locação de mão de obra, a relação de trabalho é entre o locador e os seus funcionários, sendo o prestador de serviços mero beneficiário dos serviços que o locador da mão de obra se propõe a prestar. Nesse sentido, cabe à recorrente incorrer nos custos decorrentes da folha de pagamento da mão de obra, o qual é de sua responsabilidade na relação de trabalho, todavia, não se comprovou os custos decorrentes de contribuições previdenciárias e contribuições ao FGTS, logo, não resta alternativa à autoridade lançadora que não desconsiderá-los para a determinação do cálculo do IRPJ.

Da mesma forma, a autoridade lançadora efetuou diligências nos clientes os quais apresentaram as notas fiscais comprovadoras dos serviços prestados que estavam de acordo com o registrado na DIRF. A recorrente alega que suas receitas são apenas a taxa de administração e, não, também o valor relativo à folha de pagamento da mão de obra. Mais uma vez, a recorrente é locadora de mão de obra e os custos derivados da folha de pagamento são seus, de sua responsabilidade na relação de trabalho da locação da mão de obra, portanto, a receita é o valor total constante da nota fiscal. O valor total da receita foi comprovado pela autoridade fiscal na realização de seus trabalhos de forma correta, bem como a demonstração de que a escrituração da recorrente não estava completa. Portanto, verificou-se que há a divergência da receita escriturada e a apresentada nas notas fiscais pela Recorrente, com as declaradas nas DIRFs dos seus clientes. Nesse sentido, não há reparos a ser feito no lançamento em acrescer a receita não escriturada pela contribuinte consoante legislação correspondente acima descrita. A autoridade fiscal constatou, por diversas vezes solicitou esclarecimento para a recorrente, e, sem esclarecimentos, ficou comprovado que houve omissão de receitas, consoante o artigo 288 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/1999 – RIR/99.

Da mesma forma, a autoridade fiscal solicitou, por diversas vezes também, que a Recorrente esclarecesse e comprovasse os custos incorridos com contribuições previdenciárias e contribuições ao FGTS, o que não restou comprovado em momento algum. Logo, também aqui não há como não adicioná-las ao lucro líquido para a determinação do cálculo do IRPJ, segundo os artigos 249, I combinado com o artigo 290, II, 251, parágrafo único, 278, 279 e 280 c/c 249, II e 288 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3000/1999 – RIR/99.

Diante do acima disposto, é de se manter o lançamento em relação ao acréscimo da receita omitida e da não dedução dos custos não comprovados.

Multa agravada

Finalmente, com referência à aplicação da multa qualificada de 150%, é de se manter também esse lançamento, uma vez que a recorrente indicou estar em situação inativa, o que não se comprovou, muito pelo contrário. Nessa situação deixou de declarar as receitas obtidas nas suas prestações de serviços durante o ano-calendário, o que só ocorreu através da fiscalização. Assim, a recorrente agiu de forma a omitir ou retardar o fato gerador dos tributos em comento, portanto, evidente intuito de fraudar o Erário Público.

Parece-nos, portanto, que se aplica o disposto no artigo 957, II, do RIR/99, *in verbis*:

"Art. 957 - Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

.....

II- de cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, §1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;"

Lançamentos Reflexos

A decisão de mérito proferida para o IRPJ deve também ser considerada para os demais tributos incidentes sobre receita e lucro, por serem exigências reflexas àqueles tributos. Logo, aplicam-se os mesmos entendimentos à Contribuição Social sobre o Lucro, à contribuição ao PIS e à COFINS, por serem os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ e com os mesmos efeitos.

Juros sobre multa de ofício

A Recorrente não trouxe alegações em relação aos juros incidentes sobre multa de ofício, segundo o artigo 61 da Lei nº 9430/1997. Nesse sentido, entendemos que não há motivo para apreciarmos ex officio essa incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Por todo o exposto, o voto é no sentido de negar provimento ao Recurso

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Voluntário. Autenticado digitalmente em 17/09/2014 por NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA, Assinado digitalmente

em 23/09/2014 por CARLOS ALBERTO DONASSOLO, Assinado digitalmente em 17/09/2014 por NEREIDA DE MIRAN

DA FINAMORE HORTA

Impresso em 24/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nereida de Miranda Finamore Horta, relatora

(assinado digitalmente)

CÓPIA