



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720530/2014-41
RESOLUÇÃO	1002-000.627 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GESTOR DE TALENTOS E SERVIÇOS S/S LTDA-EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relator

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andrea Viana Arrais Egypto, Luis AngeloCarneiro Baptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo administrativo fiscal em que figura como interessada GESTOR DE TALENTOS E SERVIÇOS S/S LTDA – EPP, envolvendo exigências relativas aos anos-calendário de 2010 e 2011, com lançamentos de IRPJ (principal) e lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS, formalizados por autos de infração, com montante consolidado de R\$ 1.380.083,86 (incluídos

juros até 21/10/2014 e multa de ofício proporcional), assim discriminado: IRPJ R\$ 756.297,94; CSLL R\$ 274.510,00; PIS R\$ 62.199,86; COFINS R\$ 287.076,06.

Consoante relatado na decisão de primeira instância, a fiscalização, após análise de dados de auditoria, constatou diferenças positivas de receita entre (i) a soma dos pagamentos informados pelas fontes pagadoras em DIRF e (ii) as receitas brutas consideradas pela empresa em DIPJ, nos anos-calendário de 2010 e 2011, apurando diferenças de R\$ 2.060.048,00 (2010) e R\$ 2.230.945,53 (2011).

Em razão dessas divergências, o procedimento fiscal foi direcionado à apuração da receita bruta mediante confronto entre notas fiscais de prestação de serviços emitidas nos períodos fiscalizados, livros fiscais, e documentos contábeis (Livros Diário e Razão), além de diligências e intimações tanto ao contribuinte quanto a determinadas fontes pagadoras.

Após a análise da documentação apresentada e dos registros fiscais/contábeis, a autoridade fiscal consignou que parcela considerável dos valores das notas fiscais/faturas de prestação de serviços não teria sido considerada na apuração da receita bruta e que tais valores estariam escriturados na conta “2097001 – VALORES A PAGAR” no Livro Razão. Nessa linha, concluiu que a contribuinte teria desconsiderado indevidamente valores vinculados às notas fiscais na base de cálculo de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, caracterizando omissão de receita operacional nos anos-calendário de 2010 e 2011, elaborando relação das omissões por nota fiscal/fatura. Quanto à penalidade, registrou-se a aplicação da **multa de ofício de 75%**, prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, incidente sobre o valor originário do IRPJ e das contribuições lançadas.

A 9ª Turma da DRJ/BSB, por meio do Acórdão nº 03-090.405 (e-fls. 49374948), sessão de 25/03/2020, julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário. Em síntese, a decisão enfrentou as teses defensivas nos seguintes eixos:

- (i) Conceito de receita bruta e base de cálculo (lucro presumido): entendeu que, no regime do lucro presumido, a receita bruta compreende o preço da prestação de serviços em geral e o resultado auferido em operações de conta alheia, nos termos da legislação de regência (DL nº 1.598/1977 e regulamentos), admitindo exclusões apenas nas hipóteses legalmente previstas (vendas canceladas, descontos incondicionais e tributos não cumulativos destacados, quando a pessoa jurídica for mera depositária). Rejeitou a tese de que valores segregados em nota fiscal como salários/encargos constituiriam mero ingresso transitório alheio à receita do prestador, assentando que tais valores configurariam custos operacionais do exercício da atividade e não exclusões do conceito legal de receita bruta.
- (ii) Alegações de capacidade contributiva/confisco: consignou a incompetência do julgador administrativo para afastar lei sob fundamento de

inconstitucionalidade, invocando o entendimento sumulado sobre a matéria.

- (iii) Retenções na fonte: afastou o pedido de abatimento/dedução de IRRF e de supostas retenções de contribuições sociais com base apenas em notas fiscais emitidas pela própria interessada, enfatizando a necessidade de comprovação por meios idôneos (p.ex., comprovantes/declarações da fonte pagadora ou outros meios admitidos), e registrou que a prova de retenção não se faz, em regra, exclusivamente por elementos unilateralmente produzidos pela própria beneficiária.
- (iv) Lançamentos reflexos: por se tratarem de exigências decorrentes dos mesmos fatos que embasaram o IRPJ, assentou que o julgamento de mérito do tributo principal constitui prejuízo para CSLL, PIS e COFINS, mantendo-se também essas exigências.

Ao apresentar Recurso Voluntário (e-fls. 5534-5560), sustenta, em linhas gerais, que a controvérsia central reside na definição da base de cálculo dos tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) na atividade de trabalho temporário/locação de mão de obra, defendendo que a receita tributável deveria se limitar à taxa de administração/agenciamento, sendo indevida a inclusão, como receita da recorrente, dos valores recebidos a título de reembolso (notadamente salários e encargos) que seriam repassados aos trabalhadores, em razão da natureza intermediadora da atividade.

O recorrente também desenvolve argumentação jurídica com base na disciplina do trabalho temporário (citando a Lei nº 6.019/1974) e na distinção entre trabalho temporário e terceirização, bem como invoca fundamentos de ordem constitucional (capacidade contributiva e não confisco), além de alegar, ainda, erro na apuração e insistir na consideração de retenções na fonte. Por fim, suscita questão relativa à exclusão do ISS da base de cálculo do PIS/COFINS, com referência a precedente do STF (conforme indicado no recurso).

Apresentou extensa documentação anexa ao recurso, relativa aos extratos bancários para fins de comprovação de retenção (e-fls. 5561-6137).

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I. Admissibilidade

Conforme despacho de encaminhamento (e-fls. 6138), o recurso voluntário foi considerado tempestivo, tendo em vista que a ciência do Acórdão nº 03-090.405 ocorreu em 24/08/2020 e o protocolo do recurso em 22/09/2020. Conheço, portanto, do recurso.

II. Delimitação recurso e necessidade de conversão do julgamento em diligência

Embora o recurso trate de teses de base de cálculo (receita bruta em atividade de locação/cessão de mão de obra), há questão específica — **com potencial de impacto quantitativo direto no crédito mantido** — relativa ao **aproveitamento/dedução de valores retidos na fonte** (IRRF e, segundo alegação defensiva, retenções de contribuições), matéria já enfrentada pela DRJ sob o enfoque probatório.

A decisão recorrida consignou que a interessada pretendeu comprovar retenções **mediante notas fiscais de sua própria emissão**, reputando-as insuficientes para demonstrar (i) a efetiva retenção pela fonte pagadora e (ii) o valor específico retido, destacando a necessidade de **ratificação por outros meios probatórios** cuja produção não decorra exclusivamente do ato de vontade do contribuinte, bem como que o momento da retenção ocorre com o **pagamento** dos serviços, nem sempre coincidente com a emissão da nota fiscal.

O próprio acórdão recorrido, ao discorrer sobre o tema, assinala que a prova da retenção e do cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo é condição para a dedução, admitindo, em tese, **meios de prova em direito** (inclusive à luz de enunciados sumulares ali referidos), mas concluiu que **não houve prova “inabalável”** apta a correlacionar eventual tributo retido com o tributo devido incidente sobre a omissão de receita apurada.

Assim constou:

Essa legislação não estende a comprovação da retenção somente para notas fiscais, muito menos em sendo estas **de emissão da própria beneficiária das receitas**, a prestadora dos serviços (Impugnante), e não menciona que a fonte pagadora seja submetida à procedimento de auditoria fiscal para se apurar os efetivos recolhimentos, fato este pretendido pela Impugnante em sua peça de defesa.

Entendo que apenas a apresentação de cópias de notas fiscais não é suficiente à comprovação nem da efetiva retenção do tributo pela fonte pagadora nem do seu valor específico, sendo necessária a sua ratificação por outros meios probatórios cuja produção não decorra exclusivamente do próprio ato de vontade da Impugnante, que foi impingido no conteúdo de notas fiscais.

Isso porque as notas fiscais elaboradas unilateralmente pela própria interessada **não** são documentos hábeis, pois não suprem as condições e formalidades legais exigidas pela legislação para comprovar o direito ao aproveitamento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), nem para comprovar eventual valor de contribuições sociais retidas. Ressalte-se, ainda, que o momento de retenção dos tributos ocorre efetivamente com o pagamento dos serviços, nem sempre coincidente com o da emissão da nota fiscal.

(...)

Ainda dentro do entendimento do CARF, em relação à dedução de tributo retido na fonte, encaminha-se que na apuração de IRPJ a beneficiária pode deduzir do

tributo devido o valor correspondente, **desde que sejam comprovadas (i) a retenção e (ii) o cômputo das receitas correspondentes na base de cálculo do tributo lançado**, podendo ser apresentado qualquer meio de prova em direito admitido (Súmulas CARF nº 80 e 143).

(...)

Dessa forma, a retenção dos valores dos tributos não se materializa somente a partir da apresentação das notas fiscais, exigindo prova satisfatória, e, no caso em tela, **não há prova inabalável (incontroversa) apresentada para correlacionar o eventual tributo retido na fonte com o tributo devido e incidente sobre a omissão de receita**, esta oriunda das exclusões indevidas de parcelas das notas fiscais faturas de prestação de serviços contabilizadas na conta "2097001 VALORES A PAGAR" (Livro Razão, fls. 1269/1378 e 1856/1962). E, com isso, não se acolhem as alegações da Impugnante, haja vista que não há comprovação da versão dos fatos alegados. [grifos originais]

No caso concreto, o ponto probatório relativo às retenções — tal como delimitado pela DRJ — não se resolve adequadamente apenas por juízo abstrato sobre a (in)suficiência de notas fiscais, pois a própria decisão recorrida estabelece que a comprovação exige: (a) demonstração da efetiva retenção (ou ao menos a identificação do desconto no momento do pagamento); e (b) correlação entre a retenção invocada e as receitas que integraram a base de cálculo do tributo lançado.

Diante do que consta no acórdão recorrido — especialmente quanto ao marco temporal da retenção (pagamento) e à exigência de ratificação por meios probatórios externos ao ato unilateral do contribuinte — revela-se pertinente oportunizar a formação de um quadro analítico de conciliação que permita aferir, com precisão, quais valores efetivamente suportaram retenção e em que medida tais valores se conectam às receitas consideradas no lançamento. Assim, por medida de instrução indispensável ao deslinde do capítulo recursal relativo às retenções, voto pela conversão do julgamento em diligência, nos termos do Decreto nº 70.235/1972 e do RICARF, para complementação probatória estritamente voltada à comprovação/correlação das retenções alegadas.

Assim, converto o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

1. **Intime a recorrente** para, no prazo que for fixado, apresentar **planilha de conciliação analítica** contendo, no mínimo, para cada evento de pagamento/recebimento relacionado às operações discutidas:
 - a) identificação do tomador/fonte pagadora;
 - b) número/identificação do documento fiscal/fatura correspondente;
 - c) data do pagamento (ou crédito) e valor bruto;
 - d) valor líquido recebido;

- e) identificação e **quantificação** dos valores alegadamente retidos (IRRF e, se for o caso, CSLL/PIS/COFINS retidos), com indicação do fundamento do desconto;
- f) indicação **expressa das folhas** dos autos em que se encontram os documentos comprobatórios (p.ex., comprovantes da fonte pagadora, informes/comprovantes anuais, e/ou outros documentos idôneos), observada a premissa de que a retenção se materializa com o pagamento, e não necessariamente com a emissão da nota fiscal.
2. Na mesma oportunidade, determinar que a recorrente **vincule cada retenção** alegada às **receitas computadas** na base de cálculo do lançamento, atendendo à exigência de correlação ressaltada no acórdão recorrido (retenção + cômputo da receita na base).
3. Após a **juntada** (se o recorrente cumprir a intimação), a unidade de origem deverá:
- a) verificar a consistência interna da planilha (datas, valores brutos/líquidos, identificação de fontes);
 - b) confrontar os lançamentos/receitas consideradas na autuação com os itens para os quais se alegue retenção; e
 - c) emitir parecer conclusivo, discriminando objetivamente:
 - (i) valores comprovados;
 - (ii) valores não comprovados;
 - (iii) eventual impossibilidade de correlação com as receitas tributadas;
 - (iv) eventuais duplicidades; e
 - (v) reflexos quantitativos por tributo (IRPJ e lançamentos reflexos), quando aplicável, à luz do entendimento de que não basta prova unilateral e de que a retenção ocorre no pagamento.
4. Intimar o contribuinte para se manifestar sobre o parecer conclusivo, no prazo de 30 dias. Após, com ou sem a manifestação do contribuinte, devolver o processo ao CARF para prosseguimento do julgamento.

III. Conclusão

Diante do exposto, **voto por converter o julgamento em diligência**, nos termos acima.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó