



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12448.721491/2016-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-011.166 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2023  
**Recorrente** SERES SERVICOS DE RECRUTAMENTO E SELECAO DE PESSOAL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2011 a 30/04/2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE RECURSAL.

O Recurso Voluntário que deixa de contestar especificamente os fundamentos adotados pela decisão recorrida, não deve ser conhecido, por ofensa ao princípio da dialeticidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário, em razão da ausência de contestação específica dos fundamentos da decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marina Righi Rodrigues Lara - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Ricardo Piza Di Giovanni (Suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão da DRJ que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em oposição ao Despacho Decisório que indeferiu Pedido de Restituição das diferenças de PIS e COFINS retidos na fonte pela contribuinte.

A autoridade competente, no Despacho Decisório, indeferiu o referido requerimento ao argumento de que:

- algumas das retenções listadas tanto no Dacon, quanto no pedido de restituição, não condiziam com os valores constantes nas Dirfs;
- a interessada teria considerado na apuração do PIS e da COFINS que mais de 50% do seu faturamento seria composto por receita isenta ou sem incidência, sem qualquer amparo na legislação;
- o fato de a contribuinte adotar como regime de tributação o lucro real e possuir, nos documentos apresentados, receitas tributadas, tanto no regime não cumulativo, quanto no regime cumulativo, corroboraria a conclusão de inexistência de créditos suficientes para restituição.

Inconformada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade afirmando, em síntese, que:

- possuía receitas tributadas, tanto no regime não cumulativo, quanto no regime cumulativo, uma vez que, apesar de adotar o lucro real como regime de apuração, possuía contratos anteriores às datas de alteração da legislação, para os quais continuou calculando as obrigações pela antiga sistemática da cumulatividade;
- parte de suas receitas, que apenas transitam em sua contabilidade, se destinariam ao reembolso de terceiros subcontratados para atender a necessidade momentânea de seus clientes, de modo que, por não aumentarem o lucro, nem alterarem o patrimônio, foram excluídas da base de cálculo das contribuições;
- uma vez que a principal atividade da sociedade seria o fornecimento de mão de obra terceirizada a órgãos públicos e entidades privadas, esta não constituiria apenas um custo operacional, mas o custo principal, sendo, portanto, passível de recuperação;
- a revisão da definição e tomada de créditos de insumos absolutamente necessários para realização da sua atividade-fim teria sido realizada apenas sobre a parte das receitas tributadas no regime da não cumulatividade;
- o correto conceito de insumo seria aquele usado pela legislação do IRPJ para determinar os reais custos e despesas da atividade produtiva;

A DRJ, contudo, julgou improcedente a referida Manifestação de Inconformidade, consignando a seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/04/2011 a 30/04/2011*

**DEFESA ADMINISTRATIVA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

*Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

*DEFESA ADMINISTRATIVA. ÔNUS DA PROVA.*

*O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito, sendo seu dever instruir sua defesa com os documentos destinados a comprovar suas alegações.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/04/2011 a 30/04/2011*

*BASE DE CÁLCULO. TOTALIDADE DAS RECEITAS.*

*O Pis/Pasep no regime não cumulativo incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE.*

*Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

*Período de apuração: 01/04/2011 a 30/04/2011*

*BASE DE CÁLCULO. TOTALIDADE DAS RECEITAS.*

*A Cofins no regime não cumulativo incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil*

*CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE.*

*Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física*

***Manifestação de Inconformidade Improcedente***

***Direito Creditório Não Reconhecido***

Em resumo, foram elencados os seguintes argumentos:

- a Recorrente não teria impugnado as divergências existentes entre algumas retenções listadas tanto no Dacon, quanto no pedido de restituição, e alguns valores constantes nas Dirfs;
- em que pese a alegação de existência de contratos anteriores à mudança da legislação, para os quais ainda se utilizava a sistemática cumulativa, não constariam nos autos quaisquer documentos que comprovassem que as receitas reclassificadas para o regime cumulativo no Dacon retificador se enquadrariam nas condições previstas no art 10, inciso XI, da Lei nº 10.833/03;

- os valores decorrentes de contratos firmados que serviram para o pagamento de pessoas físicas utilizadas na prestação de serviços, por não constarem no rol do §3º, do art. 1º da Lei nº 10.833/2003, que elenca as receitas que não integram a base de cálculo das contribuições, não poderiam ser excluídas da base de cálculo ou classificadas como receitas isentas;
- nos termos do §2º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, o valor de mão-de-obra paga a pessoa física não daria direito a crédito, restando prejudicado o exame dos gastos com folha de pagamento.

Inconformada com a referida decisão, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário sustentando genericamente que os valores considerados pela fiscalização como receitas seriam, em verdade, meros ingressos que, embora transitando pela sua contabilidade, não integrariam seu patrimônio.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, Relatora.

Não obstante o recurso seja tempestivo, este não deve ser conhecido pelas razões que serão expostas a seguir.

De plano, da análise do Recurso Voluntário interposto, observa-se que a Recorrente colaciona em suas razões recursais ementa que supostamente se referiria ao Acórdão recorrido. É ver:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

*Período de apuração: 01/11/2011 a 30/11/2011*

*BASE DE CÁLCULO. TOTALIDADE DAS RECEITAS.*

*A Cofins no regime não cumulativo incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.*

*CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE. Não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física.*

Entretanto, verifica-se que a referida ementa não condiz com aquela proferida pela DRJ nos presentes autos.

Ressalta-se que não se trata de mero erro material, uma vez que, analisando os fundamentos trazidos em seu Recurso, observa-se que não houve qualquer impugnação específica às razões adotadas pelo Acórdão *a quo*.

Como mencionado, o Acórdão recorrido se baseou em quatro argumentos principais: (i) ausência de impugnação sobre as divergências existentes entre algumas retenções listadas tanto no Dacon, quanto no pedido de restituição, e alguns valores constantes nas Dirfs; (ii) ausência de comprovação de que as receitas reclassificadas para o regime cumulativo no Dacon retificador se enquadrariam nas condições previstas no art 10, inciso XI, da Lei nº 10.833/03; (iii) valores decorrentes de pagamento de pessoas físicas utilizadas na prestação de serviços não constam no rol do §3º, art. 1º da Lei nº 10.833/2003, que elenca as receitas que não integram a base de cálculo das contribuições; e (iv) previsão legislativa expressa de que o valor de mão-de-obra paga a pessoa física não dará direito a crédito.

O Recorrente, por sua vez, não volta suas razões recursais contra os argumentos apresentados no Acórdão dos presentes autos. Ao contrário, sustenta apenas, de modo totalmente genérico, que os valores considerados pela fiscalização como receitas seriam, em verdade, meros ingressos que, embora transitando pela sua contabilidade, não integram seu patrimônio. Não há qualquer manifestação no Recurso Voluntário que dialogue com o Acórdão recorrido.

Reforça o argumento de não se tratar de mero erro formal, o fato de o Recurso apresentado nestes autos ser exatamente o mesmo daquele apresentado nos autos do processo nº 12448.721494/2016-65, muito embora tratem de decisões completamente diferentes. Naqueles autos a manifestação de inconformidade não foi sequer conhecida.

Observa-se, portanto, que a peça recursal é genérica, carecendo-lhe o requisito da dialeticidade, previsto expressamente, tanto pelo art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72 e do art. 932, III, CPC/15, a seguir:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

*(...)*

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

*Art. 932. Incumbe ao relator:*

*(...)*

*III - não conhecer de recurso inadmissível, prejudicado ou que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida;*

A respeito do referido princípio, leciona Humberto Teodoro Jr.:

*“Pelo princípio da dialeticidade exige-se, portanto, que todo recurso seja formulado por meio de petição na qual a parte, não apenas manifeste sua inconformidade com ato judicial impugnado, mas, também e necessariamente, indique os motivos de fato e de direito pelos quais requer o novo julgamento da questão nele cogitada, sujeitando-os ao debate com a parte contrária.*

*Na verdade, isto não é um princípio que se observa apenas no recurso. Todo o processo é dialético por força do contraditório que se instala, obrigatoriamente, com a propositura da ação e com a resposta do demandado, perdurando em toda a instrução*

*probatória e em todos os incidentes suscitados durante o desenvolver da relação processual, inclusive, pois, na fase recursal.*

*Para que se cumpra o contraditório e ampla defesa assegurados constitucionalmente (CF, art. 5º, LV), as razões do recurso são elemento indispensável a que a parte recorrida possa respondê-lo e a que o tribunal ad quem possa apreciar-lhe o mérito. O julgamento do recurso nada mais é do que um cotejo lógico-argumentativo entre a motivação da decisão impugnada e a do recurso. Daí por que, não contendo este a fundamentação necessária, o tribunal não pode conhecê-lo.*

*O novo Código se refere à necessidade da motivação do recurso em vários dispositivos (arts. 1.010, II e III; 1.016, II e III; 1.023; 1.028; 89 e 1.029, I e III) e doutrina e jurisprudência estão acordes em que se revela inepta a interposição de recurso que não indique a respectiva fundamentação. Por isso, abundantes são os precedentes jurisprudenciais no sentido de que não se pode conhecer do recurso despido de fundamentação.”*

(TEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil, vol. III, 50 ed., Rio de Janeiro: Forense, 2017, pp. 1186-1187)

Assim, não tendo a Recorrente desincumbido do seu ônus de contestar precisamente as razões expostas na decisão recorrida, entendo que o recurso não pode ser conhecido.

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário, em razão da ausência de contestação específica dos fundamentos da decisão recorrida.

(documento assinado digitalmente)

Marina Righi Rodrigues Lara