



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

Processo nº 12963.000114/2009-05
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-00.368 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2010
Matéria IRPJ E REFLEXOS - DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
Recorrente DINÂMICA TERCEIRIZACAO E MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

A não conformidade entre a auditoria determinada no mandado de procedimento fiscal e a efetivamente realizada sujeita a autoridade fiscal a sanções administrativas, mas não invalida o lançamento efetuado.

PROVA.

Cabe a recorrente apontar, com precisão, o erro supostamente cometido pela autoridade tributária na apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições lançados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins das pessoas jurídicas em geral, aí incluídas aquelas que prestem serviços de terceirização e locação de mão-de-obra, é o faturamento, não havendo nas leis que regulam a exigência dessas contribuições norma que exclua o assim chamado “reembolso de despesas”.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2005

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

Descabe o agravamento da multa de ofício em 50% quando não restar provado o elemento subjetivo dessa sanção, qual seja, o descaso da contribuinte quanto à fiscalização a que está submetida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso para reduzir a multa de ofício de 225% para 150%. Ausente, momentaneamente, o Conselheiro Antônio Carlos Guidoni Filho.

Claudemir Rodrigues Malaquias - Presidente. (assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator. (assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcelo Cuba Netto, Antonio Carlos Guidoni Filho (Vice Presidente), Rafael Correia Fuso e Regis Magalhães Soares Queiroz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

A autoridade tributária acusa a contribuinte de haver omitido receitas durante o ano-calendário de 2005, razão pela qual lavrou os autos de infração do IRPJ (lucro presumido), CSLL, contribuição para o PIS e Cofins (fls. 528/557). Por motivo de economia processual transcrevo, a seguir, os principais trechos do termo de verificação fiscal (fls. 495/500):

Um exame mais detido nas informações do dossiê do contribuinte apontaram que, em sua DIPJ/2006, referente ao ano-calendário 2005, o mesmo fez opção pelo LUCRO PRESUMIDO, e declarou receitas em valores muito abaixo daqueles informados pelos clientes para os quais prestou serviços no período, conforme discriminado na planilha abaixo, fls. 04-35:

(...)

As referidas consultas, indicaram, também, que o contribuinte realizou uma movimentação financeira, flagrantemente incompatível com dados de sua declaração, no valor de R\$ 13.178.370,51, em 2005, nos seguintes bancos:

(...)

Com base nestas informações, iniciamos a fiscalização no contribuinte, em 17/06/08, através do competente Termo de Início, fls. 01, intimando-o a apresentar os livros e documentos necessários para os trabalhos e também os extratos bancários de

todas as contas correntes, poupanças ou investimentos, movimentados no período.

(...)

Em razão do não atendimento do Termo de Início, elaboramos um Termo de Constatação e Intimação, datado de 01/07/08, fls. 92, que enviamos para um endereço informado pelo representante do contribuinte, que, posteriormente, foi atualizado no cadastro da empresa, fls. 488, no qual reintimamos o contribuinte e concedemos novo prazo para apresentação dos documentos.

(...)

Diante desse fatos, como o contribuinte se negou a apresentar os extratos bancários, apresentou um livro caixa que não contém a sua movimentação financeira e, tendo em vista os flagrantes indícios de omissão de receitas, de acordo com a legislação vigente, elaboramos Requisições das Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) junto aos bancos, acima relacionados para que nos enviassem os extratos das contas correntes movimentadas, bem como os dados cadastrais das mesmas, fls. 132-134.

(...)

Efetuamos um exame detalhado das contas correntes movimentadas pelo contribuinte, relacionamos todos os créditos/depósitos nas mesmas e intimamos o contribuinte, fls. 422-450, a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea coincidentes em datas e valores, os referidos recursos. Informamos, também, que havíamos excluído os depósitos/créditos decorrentes de transferências de outras contas de sua titularidade, os referentes a resgates de aplicações financeiras, estornos etc, de acordo com os dispositivos legais em vigor.

(...)

O contribuinte manifestou-se solicitando prorrogação de prazo para atendimento da intimação, fls. 451, no entanto, não apresentou resposta ou qualquer documento.

(...)

O conjunto probatório formado pelo trabalho da fiscalização, somado à insistência do representante da empresa em não atender as intimações efetuadas, demonstram que os administradores agiram com dolo para sonegar tributos federais.

(...)

Como ficou demonstrado no relatório acima, o contribuinte, com sua conduta, incorreu nos fatos tipificados nos arts. 71, 72 e 73

da Lei 4.502/1964, sendo aplicada, no presente auto, a multa de ofício majorada.

Também agravamos a penalidade acima, nos termos do art. 959 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda-RIR/99); art. 44, §2º, da Lei 9.430/96; e art. 70, I, da Lei 9.532/97, tendo em vista que o contribuinte, sendo intimado várias vezes, deixou de apresentar os esclarecimentos requeridos.

A DRJ de origem decidiu pela procedência parcial do lançamento (fls. 601/613), para deduzir do IRPJ, CSLL, contribuição para o PIS e Cofins lançados, os valores retidos pelas fontes pagadoras dos serviços prestados pela contribuinte.

Inconformada, a autuada interpôs recurso voluntário, pedindo, ao final, a redução dos valores lançados, sob as seguintes alegações, em síntese (fls. 621/655):

a) deveria a autoridade ter tomado como receita tributável o montante de R\$ 2.139.515,73, declarado pelos clientes da empresa. Todavia, contrariando o disposto no MPF, o auditor considerou como receita tributável os valores que transitaram nas contas correntes da contribuinte;

b) a autoridade não levou em conta nem as transferências de valores ocorridas entre as três contas de titularidade da própria recorrente, nem os valores existentes nessas contas antes do início de 2005;

c) muito embora a Lei Complementar nº 105/01, bem como a Lei nº 10.174/01, possibilitem a utilização das informações relativas ao recolhimento da antiga CPMF para verificação de compatibilidade entre as declarações de rendimentos apresentadas pelo contribuinte e sua movimentação financeira, é certo que a quebra do sigilo bancário só poderia ser feita mediante ordem judicial fundamentada;

d) como se não bastasse, a simples movimentação bancária não enseja o lançamento de tributos sobre rendimentos, já que depósitos em conta corrente não são renda nem faturamento.

e) a contribuinte não praticou nenhuma ação ou omissão tendente a ocultar sua movimentação financeira ou mesmo sua receita. Não houve sonegação, fraude ou conluio, daí porque incabível a imposição da multa qualificada;

f) o agravamento da multa também não se justifica, pois o direito de não produzir prova contra si encontra-se consagrado, inclusive, no Pacto de São José da Costa Rica;

g) é ilegal e inconstitucional a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora;

h) como a empresa atua no ramo de terceirização de mão-de-obra, a contribuição para o PIS e a Cofins não incidem sobre o reembolso de despesas com salário e respectivos encargos sociais dos empregados colocados à disposição dos tomadores de serviços.

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator

1) Da Admissibilidade do Recurso

Assinado digitalmente em 07/02/2011 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, 28/01/2011 por MARCELO CUBA NETTO

Autenticado digitalmente em 28/01/2011 por MARCELO CUBA NETTO

Emitido em 08/02/2011 pelo Ministério da Fazenda

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

2) Do Alegado Erro no Cumprimento do MPF

Alega a recorrente que o auditor deveria ter realizado a autuação com base nos valores apurados junto aos clientes da empresa, ao invés de utilizar a movimentação observada nas três contas correntes da autuada. Diz que houve, inclusive, violação ao disposto no MPF, o qual determinava a apuração de diferenças entre as receitas informadas pela própria contribuinte na DIPJ, e as informadas pelos clientes.

Pois bem, conforme jurisprudência administrativa pacífica, o mandado de procedimento fiscal (MPF) constitui-se, unicamente, em instrumento de controle interno acerca das atividades exercidas pelas autoridades tributárias. Nesse sentido, se a autoridade promove auditoria em desacordo com o determinado no MPF, ficará sujeita a imposição de sanções administrativas, contudo, tal prática em nada afetará a validade do lançamento tributário efetuado, já que trata-se de ato de privativo da autoridade administrativa, a teor do disposto no art. 142 do CTN.

No caso, entendeu o fiscal que cumpriria melhor o interesse público se realizasse o lançamento com base nos depósitos bancários de origem não comprovada. Se sua atuação vai de encontro ao determinado no MPF, ficará sujeito a sanções administrativas, mas isso, por si só, não é motivo para invalidação do lançamento.

3) Do Alegado Erro na Determinação da Base de Cálculo

Afirma a interessada que a autoridade não excluiu da movimentação bancária as transferências realizadas entre contas correntes de titularidade da empresa, nem os valores existentes nessas contas antes do início de 2005.

A recorrente, entretanto, não aponta exatamente quais as transferências entre contas correntes de sua titularidade teriam sido erroneamente computadas pela fiscalização, daí porque não há como acolher sua alegação.

Quanto aos valores existentes nas contas correntes antes do início de 2005, é de se dizer que, conforme relação de créditos de origem não comprovada de fls. 425/449, o auditor não incluiu ali qualquer ingresso anterior a 01/01/2005.

4) Da Alegada Violação ao Sigilo Bancário

Argumenta a recorrente ter havido “quebra” de seu sigilo bancário, pois só com autorização judicial a fiscalização poderia acessar as informações sobre a movimentação das contas correntes da empresa.

Por força do disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, autoridade tributária, independentemente de autorização judicial, poderá requisitar às instituições financeiras informações sobre as contas de depósitos ou de aplicações, desde que: (i) haja procedimento administrativo em curso, e; (ii) o exame seja considerado indispensável.

No caso, o cumprimento do primeiro requisito é patente, pois as requisições só foram dirigidas às instituições financeiras após a contribuinte haver sido cientificada do

início do procedimento fiscal e, ainda assim, após sua recusa em apresentar os extratos bancários à fiscalização.

O segundo requisito encontra-se regulado pelo art. 3º, I, do Decreto nº 3.724/2001, que estabelece que o exame da movimentação financeira será considerado indispensável quando constatada subavaliação de valores de aquisição ou alienação de bens e direitos. Como a contribuinte informou em sua DIPJ receita auferida no ano de 2005 em montante muito inferior ao declarado por seus clientes, restou constatada a subavaliação na alienação de direitos, o que autoriza o emprego do mencionado art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001.

Por fim, importante destacar que o mencionado acórdão do STJ (fls. 626/630) não socorre a defendente pois refere-se a fato ocorrido antes da vigência da Lei Complementar nº 105/2001, conforme ressaltado na própria ementa da decisão.

5) Da Alegada Inocorrência do Fato Gerador

Diz a recorrente que crédito em conta corrente bancária não se confunde com renda ou faturamento, daí porque não teria ocorrido fato gerador do IRPJ, CSLL, contribuição para o PIS e Cofins.

Também aqui não assiste razão à interessada. Com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430/96 os créditos em conta corrente bancária em que o titular, regularmente intimado, deixe de comprovar a origem, passaram a ser considerados receita omitida.

De ver que mais recentemente, em face do advento do citado art. 42 da Lei nº 9.430/96, bem como da Lei Complementar nº 105/2001, o STJ tem afastado a aplicação da Súmula nº 182 do extinto TRF. Veja:

Súmula TFR nº 182 (DJ 07/10/1985)

Lançamento - Imposto de Renda - Extratos ou Depósitos Bancários - Legitimidade

É ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários.

.....

REsp 792812 / RJ (DJ 02/04/2007)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AUTUAÇÃO COM BASE APENAS EM DEMONSTRATIVOS DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA LC 105/01. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 182/TFR.

(...)

10. A súmula 182 do extinto TFR, diante do novel quadro legislativo, tornou-se inoperante, sendo certo que, in casu: (...)

(...)

6) Da Contribuição para o PIS e da Cofins

Alega a recorrente que, como exerce atividade de terceirização e locação de mão-de-obra, os salários e encargos sociais relativos aos funcionários colocados à disposição

dos tomadores de serviços devem ser excluídos da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, por configurarem mero reembolso de despesas.

Ao contrário do alegado, a contribuição para o PIS e a Cofins das empresas prestadoras de serviço, inclusive as de terceirização e locação de mão-de-obra, incide sobre o total do faturamento, não havendo nas leis que regulam a exigência dessas contribuições norma que excepcione o chamado “reembolso de despesas”.

No caso, o faturamento da contribuinte é o valor pelo qual foi contratada a prestação dos serviços de terceirização e locação de mão-de-obra. Nesse valor, por óbvio, estão presentes todos os custos e despesas incorridos pela ora recorrente, inclusive com salários e encargos sociais relativos aos funcionários colocados à disposição dos tomadores de serviços, e ainda uma margem de lucro. Tal prática não difere, por exemplo, da compra e venda de mercadoria, onde o custo da aquisição e demais despesas estão incluídos no preço de venda.

Esse é, também, o entendimento prevalecente no extinto 3º Conselho de Contribuintes e no STJ, a teor das ementas a seguir transcritas

Acórdão CARF nº 103-23531 (Seção de 13/08/2008)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica — IRPJ, Contribuição social sobre o Lucro Líquido — CSLL, Contribuição ao PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — Cofins.

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

Ementa: EMPRESAS DE LOCAÇÃO DE TRABALHO TEMPORÁRIO. RECEITA TRIBUTÁVEL

Constitui receita da prestação do serviço de locação de mão-de-obra que deve ser acrescida à base de cálculo do lucro presumido e das contribuições ao PIS e à Cofins, o valor recebido de seus clientes pela empresa de trabalho temporário, ainda que uma parte deste valor se destine ao pagamento dos salários e encargos do trabalhador, que nada mais são do que custos da empresa prestadora do serviço.

AgRg no REsp 929765 / SP (Data do Julgamento: 19/08/2010)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA REPETITIVA 1.141.065/SC. MATÉRIA DOS AUTOS. PIS/COFINS. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. INCIDÊNCIA SOBRE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS SOCIAIS RECEBIDOS EM VIRTUDE DE FORNECIMENTO DE MÃO DE OBRA. POSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO.

1. "A base de cálculo do PIS e da COFINS, independentemente do regime normativo aplicável (Leis Complementares 7/70 e 70/91 ou Leis ordinárias 10.637/2002 e 10.833/2003), abrange os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão-de-obra temporária (regidas pela Lei 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74), a título de pagamento de salários e

encargos sociais dos trabalhadores temporários" (REsp 1.141.065/SC, Primeira Seção, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 1º/2/10).

7) Da Multa Qualificada e Agravada

No caso, restou indubitavelmente demonstrado o dolo da contribuinte em sonegar receita tributária ao Erário Público. De fato, a enorme diferença entre o valor da receita bruta trimestral declarada na DIPJ/2006, e o valor trimestral dos inúmeros depósitos de origem não comprovada, deixam claro que a conduta da contribuinte não é fruto de mero erro contábil, mas da vontade livre e consciente de impedir que o Fisco tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, daí porque correta a qualificação da infração, com imposição de multa de 150%.

Não me parece correto, todavia, o agravamento, em 50%, da multa acima apontada. Sobre o assunto, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 assim estabelece:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

No caso, não foram atendidos o termo de início de fiscalização e os termos de intimação nºs 4 e 5. Ocorre que tanto no termo de início quanto no termo nº 4, a contribuinte não foi intimada a prestar esclarecimentos, mas apenas apresentar livros e documentos. Inexistente, portanto, o elemento objetivo indispensável ao agravamento da multa, qual seja, o não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos.

Quanto ao termo de intimação nº 5, por meio do qual exigiu-se a comprovação da origem dos depósitos realizados, deve-se dizer que a contribuinte solicitou prorrogação de prazo de 20 dias para seu atendimento, tendo a autoridade concedido apenas 10 dias corridos (fl. 451). Como, vencido o prazo, o auditor não renovou a intimação, não restou caracterizado o descaso com a fiscalização que, a meu ver, constitui o elemento subjetivo necessário ao agravamento da multa em 50%.

8) Da Utilização da Taxa Selic no Cálculo dos Juros de Mora

Afirma a interessada ser ilegal e inconstitucional a adoção da taxa Selic na cobrança dos juros moratórios.

Sobre o assunto, e tendo em vista que a exigência de juros de mora com base na Selic encontra previsão no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, vale transcrever as súmulas nºs 2 e 4 do CARF (DOU de 22/12/2009, Seção 1):

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 4

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

9) Conclusão

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício de 225% para 150%.

Marcelo Cuba Netto (assinado digitalmente)