



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

Processo n° 13808.000468/2002-21
Recurso n° 160.261 Voluntário
Acórdão n° **1202-00.367 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de agosto de 2010
Matéria IRPJ e reflexos
Recorrente RIGHT CHOOSE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIO E SELEÇÃO DE PESSOAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1996

IRPJ e reflexos. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o previsto no §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN, ou seja, tem início a partir do fato gerador. O artigo 173, inciso I, do CTN somente se aplica quando a autoridade não toma conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte (omissão completa) ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em acolher a preliminar de decadência para todos os tributos lançados, vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Valéria Cabral Géo Verçoza e Flávio Vilela Campos, que acolhiam apenas para o PIS e a COFINS em relação aos fatos geradores acontecidos até 30/11/1996.

NELSON LÓSSO FILHO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA - Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lóssó Filho Carlos Alberto Donassolo, Valéria Cabral Géo Verçoza, Flávio Vilela Campos, Nereida de Miranda Finamore Horta, Orlando Jose Gonçalves Bueno .

Relatório

Trata-se nesses autos de Recurso Voluntário interposto pela empresa contribuinte RIGHT CHOOSE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIO E SELEÇÃO DE PESSOAL LTDA pela decisão da DRJ/SPO I que julgou procedente o Auto de Infração lavrado em 25 de março de 2002, referente a receitas de prestação de serviços não tributadas durante o ano-calendário de 1996, resultando em não recolhimento de imposto de renda da pessoa jurídica (no valor de R\$971.946,54), e reflexos, a saber: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (no valor de R\$307.607,97), contribuição ao PIS (no valor de R\$28.770,33) e COFINS (no valor de R\$95.082,92).

Consoante o Termo de Constatação de Irregularidades, fls. 29 e 30, nos trabalhos de fiscalização iniciados em decorrência da Malha Fazenda IRPJ/97 referente ao ano-calendário de 1996, foi constatada omissão de receitas de prestação de serviços, por infringir o disposto nos artigos art. 2º da Medida Provisória nº 374/93 e reedições convalidadas pela Lei nº 8.846/94; e o artigo 24 da Lei nº 9.249/95.

No cruzamento da DIRFs – Declaração de Imposto de Renda de Fonte entregues pelos clientes da contribuinte com as receitas declaradas na DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, ficou constatado que existiam receitas decorrentes de prestação de serviços que não foram devidamente registradas nos seus livros (da contribuinte).

Quando da apresentação da documentação para comprovar o valor da receita de prestação de serviços constante na sua DIPJ, no montante de R\$ 478.350,07, foi possível constatar que os valores constantes das Notas Fiscais de Serviços eram maiores que os valores registrados como receitas de prestação de serviços na DIPJ.

A contribuinte informou que os valores das Notas Fiscais de Serviços referiam-se ao valor bruto enquanto que o valor constante na DIPJ e sujeito à tributação era o equivalente à ‘taxa de administração’ apenas. Essa taxa de administração corresponde ao valor bruto aposto na Nota Fiscal de Serviços menos os valores referentes à folha de pagamento dos trabalhadores que foram colocados à disposição dos clientes, incluindo os respectivos encargos sociais, tendo em vista que esses últimos são considerados como reembolso de custos incorridos. Em resumo, esclareceu a contribuinte também que o valor constante na Nota Fiscal é considerado como valores de terceiros e não transitavam em contas de resultado, mas sim em contas patrimoniais (Caixa e Contas a pagar), bem como não considera os salários e seus encargos como custo dos serviços vendidos, mas como “reembolso de custos por terceiros”.

Apurando-se o valor da receita de prestação de serviços através da emissão de Notas Fiscais, pelo regime de competência, temos que o valor referente ao ano-calendário de 1996 equivale a um total de R\$ 2.134.012,01, enquanto que o valor considerado pela contribuinte foi de R\$ 478.350,47. A diferença de R\$ 1.655.661,54, foi considerada, assim, como não oferecida à tributação.

A autoridade fiscal comprovou que o valor constante nas Notas Fiscais de Serviços (receita de prestação de serviços) foram registrados contabilmente como “Contas a pagar – folha de pagamentos e encargos sociais” (fls. 31 a 51). Logo, o montante considerado como não oferecido à tributação corresponde à folha de pagamento e aos seus encargos sociais.

Inconformada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos:

- Em preliminar, requer seja considerada a decadência e a prescrição dos tributos objeto do Auto de Infração, quais sejam: Imposto de Renda, Contribuição Social sobre o lucro líquido, Contribuição ao PIS e COFINS.

- No mérito, requer o cancelamento do Auto de Infração, posto que:

a) a receita de prestação de serviços que auferir é a taxa de administração porque, do valor total recebido, reembolsa os custos incorridos com os funcionários (salários) e Erário Público (encargos sociais). Tal entendimento é respaldado pelo Ato Declaratório Normativo nº 51, de 30/09/94, que trata de contabilização das receitas nas empresas de *factoring*, e Parecer CST nº 401/86, que trata de reembolso de custos.

b) a autuação não deveria lançar tributos a pagar, tendo em vista que, como a contribuinte apurou o imposto de renda da pessoa jurídica com base no regime do lucro real, se considerado o valor total das receitas de prestação de serviços e os custos com salários e encargos, o resultado obtido seria prejuízo fiscal igualmente como o obtido considerando a receita de prestação de serviços como se fosse somente a 'taxa de administração'. O prejuízo fiscal apurado (fl 12) de R\$150.839,17, continuaria sendo o mesmo.

c) não deveria ser considerada a multa de 75% porque o Auto de Infração foi lavrado pelo cruzamento de informações e, não, mediante fiscalização.

A DRJ, por sua vez, entendeu que:

- o prazo decadencial da Fazenda Pública é determinado segundo o artigo 173, I, do CTN. Considerou que as informações da contribuinte foram enviadas somente no exercício financeiro de 1997, mediante a entrega da DIPJ 1997. Assim sendo, o prazo decadencial inicia-se em 1º de janeiro de 1998 e finda em 31 de dezembro de 2002. Rejeita, portanto, a preliminar de decadência porque em 25 de março de 2002 não havia escoado o prazo de caducidade.

- em relação aos atos reflexos, entende que o prazo decadencial segue o disposto no artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, o qual é de 10 anos.

- a contribuinte não registrou adequadamente as receitas de prestação de serviços constantes na Notas Fiscais de Serviços.

- como a contribuinte não registrou contabilmente os valores correspondentes aos salários e encargos sociais, renunciou, assim, ao direito de deduzi-los contabilmente como custo dos serviços vendidos.

- a multa de ofício é devida nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9430/1996.

- mantém a tributação reflexa.

Ciente da decisão da DRJ em 4 de março de 2007, consoante AR em fls 3821, apresentou Recurso Voluntário em 5 de julho de 2007 reiterando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA

Tratam-se os autos de autuação de IRPJ e reflexos na CSLL, na contribuição ao PIS e na COFINS, com aplicação de multa de ofício 75%, levada a efeito pela fiscalização, em 25 de março de 2002, devido à constatação de não tributação de parcela das receitas de prestação de serviços constantes nas Notas Fiscais de Serviços, relativas ao ano-calendário de 1996.

Em relação à preliminar, a recorrente alega que o lançamento do tributo relativo ao fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1996 e cientificado em 25 de março de 2002 foi atingido pelo prazo decadencial, consoante o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.

De forma contrária, entendeu a DRJ, que o início da contagem do prazo se baseia na data de entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, ou seja, com base no artigo 173, inciso I, do CTN. A DRJ esclarece, assim, que o início da contagem do prazo decadencial é em 1º de janeiro de 1998 com término em 31 de dezembro de 2002, tendo em vista que as informações constantes da DIPJ foram entregues durante o exercício de 1997.

Contrariamente à DRJ, ao caso se aplica o artigo 150 do CTN tendo em vista que estamos tratando de tributos com lançamento por homologação, *in verbis*:

“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

.....

§4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

No âmbito administrativo, homologação significa o ato pelo qual a autoridade administrativa competente confirma ou ratifica atos particulares, a fim de instituir validade jurídica aos mesmos. Assim, conforme o disposto no artigo 142 do CTN, os atos de apuração do crédito tributário, quando praticados pelo particular, reclamam a figura jurídica da homologação e, após ela, passam a ser tidos, todos eles, como atos administrativos, não praticados pela própria autoridade competente, mas como se assim fossem. Esses atos compreendem: i) verificação da ocorrência do fato gerador; ii) a determinação da matéria tributável; e iii) o cálculo do montante do tributo devido, são todos privativos da autoridade administrativa.

Colocando o disposto no parágrafo anterior no caso sob análise, temos que a apuração do crédito tributário executada pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não em

crédito tributário devido, poderá ser homologada. Após a homologação, considera-se a apuração como se houvesse sido praticada pela autoridade administrativa, a quem a lei compete para tanto, não fosse o lançamento por homologação.

São considerados tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o IRPJ e seus reflexos (CSLL, contribuição ao PIS e COFINS), tendo em vista que são *“tributos cuja legislação atribua ao sujeito o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”* e *“opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”*. Assim sendo, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador. Somente no caso em que a autoridade não toma conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte (omissão completa) ou na ocorrência de dolo, fraude ou simulação é que o *dies a quo* do prazo desloca-se do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, inciso I, do CTN).

O auto de infração foi lavrado em 25 de março de 2002 referente a receitas de prestação de serviços que não foram registradas em contas de resultado durante o ano-calendário de 1996, por entender o contribuinte que se tratavam de custos a serem reembolsados (salários e encargos sociais incidentes). Assim sendo, à luz do artigo 150, § 4º, do CTN, a autoridade administrativa, ao deflagrar o procedimento de fiscalização, efetivamente analisou o que o contribuinte fez para apurar a base de cálculo do IRPJ, não procedendo a sua homologação plena. Ao contrário, porém, verifica-se que a homologou apenas parcialmente, pois retificou de ofício a apuração para adicionar a receita de prestação de serviços que entendeu faltante. Como foi o contribuinte que apurou a base de cálculo dos tributos devidos, aplica-se inequivocadamente a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN, segundo a qual, o prazo para homologação da atividade realizada pelo sujeito passivo é de cinco anos, contados do fato gerador do tributo.

Como o contribuinte somente foi intimado do lançamento em 25 de março de 2002, reconheço que a decadência atingiu o direito de constituir o crédito tributário relativo ao fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 1996.

Quanto aos demais tributos, contribuição social sobre o lucro líquido, contribuição ao PIS e COFINS, com base na Súmula do Supremo Tribunal Federal nº 8, aplica-se às contribuições previdenciárias o mesmo prazo decadencial atribuído aos tributos, portanto, mantenho o mesmo entendimento acima também para o lançamento reflexo.

Em suma, aceito a preliminar de decadência, cancelando, portanto, o Auto de Infração lavrado.

Quanto ao mérito, nada foi aqui analisado tendo em vista ter acatado a preliminar de decadência para todos os tributos lançados.

É como voto.

NEREIDA DE MIRANDA FINAMORE HORTA - Relatora

(documento assinado digitalmente)

