

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo n.º : 13808.002556/2001-86  
Recurso n.º : 129.847  
Matéria : IRPJ e OUTROS - EX.: 1997  
Recorrentes : DRJ em SÃO PAULO/SP e GENTE BANCO DE RECURSOS HUMANOS LTDA.  
Interessada : GENTE BANCO DE RECURSOS HUMANOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP  
Sessão de : 22 DE AGOSTO DE 2002  
Acórdão n.º : 105-13.867

IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - OMISSÃO DE RECEITAS - VALORES DECLARADOS A MENOR - Os órgãos julgadores da Administração Fazendária afastarão a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, somente na hipótese de sua declaração de constitucionalidade, por decisão do Supremo Tribunal Federal. Apurada no procedimento fiscal, omissão de receita resultante da diferença entre o valor declarado e aquele informado pela fiscalizada, em atendimento à intimação, a exigência daí decorrente somente pode ser ilidida por elementos seguros de prova, em sentido contrário, não merecendo prosperar as alegações de defesa divorciadas da situação fática constante da peça acusatória.

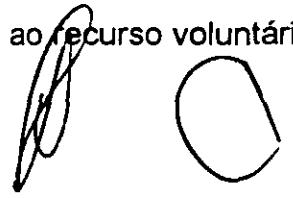
RECURSO DE OFÍCIO - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A multa de lançamento de ofício, prevista no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, somente é aplicável aos fatos descritos no auto de infração que se ajustam à hipótese nele definida. Reexaminados os fundamentos legais e verificada a correção da decisão prolatada pelo órgão de julgamento de 1º grau, é de se negar provimento ao recurso de ofício.

DECORRÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Tratando-se de lançamentos reflexos, a decisão prolatada no lançamento matriz, é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Recursos negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recursos interpostos por DRJ em SÃO PAULO/SP e GENTE BANCO DE RECURSOS HUMANOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento tanto ao recurso voluntário



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° : 13808.002556/2001-86  
Acórdão n° : 105-13.867

quanto ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto, que passam a integrar o presente julgado. Ausente, temporariamente, a Conselheira Maria Amélia Fraga Ferreira.

VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA - RELATOR

FORMALIZADO EM: 27 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DANIEL SAHAGOFF, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° : 13808.002556/2001-86  
Acórdão n° : 105-13.867

Recurso n.º : 129.847  
Recorrentes : DRJ em SÃO PAULO/SP e GENTE BANCO DE RECURSOS HUMANOS LTDA.  
Interessada : GENTE BANCO DE RECURSOS HUMANOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO/SP

## RELATÓRIO

GENTE BANCO DE RECURSOS HUMANOS LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Conselho, da decisão prolatada pela DRJ em São Paulo/ SP, consubstanciada no Acórdão de fls. 410/421, do qual foi cientificada em 11/01/2002 (Aviso de Recebimento - AR às fls. 428), por meio do recurso protocolado em 06/02/2002 (fls. 439).

Contra a contribuinte foi lavrado o Auto de Infração (AI) de fls. 307/310, para formalização do lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, relativo ao ano-calendário de 1996 (exercício financeiro de 1997), em virtude da constatação das seguintes infrações, conforme detalhamento contido no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 304/306:

1. omissão de receita no valor de R\$ 3.257.005,30, apurada através do confronto dos valores informados pelas fontes pagadoras nas respectivas DIRF's (e de relação individualizada de faturamento, por clientes, fornecida pela fiscalizada, constante das fls. 152 a 249 e 252 a 303), e do montante da receita com prestação de serviços declarado no ano-calendário de 1996; infração sujeita à multa agravada de 150%, nos termos do inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996;

2. falta de recolhimento do imposto sobre o lucro inflacionário realizado no período, calculado pelo percentual de realização mínima (10%).

Foram ainda exigidos, como lançamentos reflexos, as Contribuições para o PIS (AI às fls. 311/314) e para a Seguridade Social – COFINS (AI às fls. 315/318), e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (AI às fls. 319/322).

Em impugnações tempestivamente apresentadas (fls. 327 a 406), a autuada, por meio de seus procuradores (Mandato às fls. 340), se insurgiu contra os lançamentos, com base nos argumentos desta forma sintetizados no Acórdão recorrido:

*" 4.1- a impugnante é empresa dedicada à atividade de prestação de serviços de fornecimento de mão-de-obra temporária, de mão-de-obra em geral, na área de recursos humanos e à terceirização de serviços empresariais em geral, nos termos de seus contratos sociais (doc. 2);*

*" 4.2- a impugnante não contabilizou o montante apurado (R\$ 3.257.005,30) pelo simples fato de que a legislação tributária em vigor não considera estes valores como receitas;*

*" 4.3- atuando como intermediária entre o trabalhador e as empresas tomadoras de serviços, de acordo com as exigências fixadas por estas, os trabalhadores recrutados exercem sua atividade profissional sob as ordens das tomadoras de serviços, que lhes determinam as funções, o horário de trabalho, as normas disciplinares e técnicas, os procedimentos de conduta e assim por diante;*

*" 4.4- as empresas fornecedoras de mão-de-obra não praticam qualquer forma de ingerência sobre os trabalhadores, sendo responsáveis apenas pelo pagamento dos salários e encargos previdenciários, sempre em nome e por conta das tomadoras de serviços, ou seja, os trabalhadores não são empregados da fornecedora da mão-de-obra, mantendo vínculo empregatício com as tomadoras de serviços;*

*" 4.5- o fornecimento de mão-de-obra envolve dois contratos, um entre a empresa fornecedora e a tomadora do trabalho e outro entre aquela e o trabalhador. Assim, parte dos valores repassados pela tomadora de serviços à ora Impugnante constitui a remuneração pelos serviços prestados (taxa de agenciamento) e a outra parte trata-se de mero reembolso de despesa (salário e encargos sociais);*

*" 4.6- 'ocorre que a autoridade fiscal está exigindo da ora impugnante que o valor meramente reembolsado, referente ao pagamento de salários e dos encargos previdenciários, seja caracterizado como receita'. As receitas correspondem ao benefício efetivamente resultante do exercício da atividade profissional e, por isso, integram o patrimônio da empresa, sendo exteriorizadoras de sua capacidade contributiva (cita doutrina às fls. 331);*

" 4.7- atuando a impugnante como mera intermediária entre o trabalhador e as suas clientes, tão-somente a taxa de agenciamento – benefício efetivamente resultante da prestação de serviços de fornecimento de mão-de-obra – passa a integrar o seu patrimônio, podendo ser considerada receita bruta;

" 4.8- em momento algum a fiscalizada afirmou que o Demonstrativo dos totais das faturas emitidas no ano de 1996, por CNPJ, apresentados pela impugnante à Fiscalização, nos termos em que foi solicitado pela mesma, constituíam suas receitas;

#### **"MULTA DE OFÍCIO**

" 4.9- em homenagem ao princípio da eventualidade, caso o débito seja mantido, a multa também deverá sofrer modificações. A impugnante em momento algum omitiu receita, tendo apenas, na pior das hipóteses, interpretado de maneira errada os dispositivos legais em comento, entendendo que a diferença apurada corresponde a 'entradas' e não 'receitas';

" 4.10- é inconcebível a aplicação da multa agravada, tendo em vista que tão logo foram solicitadas à contribuinte, ora impugnante, esta prestou todas as informações, tendo demonstrado em discriminativo o total das entradas do ano-calendário de 1996;

" 4.11- ademais, deverá ser relevada qualquer aplicação de multa à impugnante, pela boa-fé com que agiu, sob pena de se estar igualando a ora impugnante ao devedor contumaz que simplesmente sonega o recolhimento dos tributos devidos;

" 4.12- a autoridade impugnada concedeu uma redução de 50% sobre o valor da multa, caso o pagamento do suposto débito fosse efetuado até o vencimento da intimação. Se a impugnante resolvesse discutir na via administrativa, ela seria obrigada a pagar o dobro da multa;

" 4.13- o exercício do contraditório, por intermédio do processo administrativo, constitui-se em direito da impugnante assegurado pelo art. 5º, LIV, LV da CF, não sendo lícito que ela seja punida pelo simples fato do exercício do direito;

#### **"TAXA DE JUROS SELIC**

" 4.14- o § 3º do artigo 192, da Carta Magna veda a utilização de juros em percentual superior a 12% ao ano, sob pena de caracterização de crime de usura;

" 4.15- em face do dispositivo (sic) em referido dispositivo legal, visto que a taxa 'SELIC' utilizada como juros ultrapassa o limite de 12% ao ano estabelecido pela Constituição Federal de 1988, a lei que a estabelece é *inconstitucional* (cita o Recurso Especial nº 193.453/SC às fls. 338);"

Por fim, a impugnante pede que seja declarado nulo o lançamento, por inocorrência de omissão de receita; caso seja mantida a exigência, que seja afastada a multa de 150%, em razão de não haver sido comprovada a ocorrência de fraude, com a redução de 50%, ao final do processo administrativo, assim como, determinado o afastamento da taxa SELIC.

Os mesmos argumentos são válidos para os lançamentos reflexos, cujas impugnações possuem o mesmo teor da apresentada contra a exigência do IRPJ.

Não foi contestada a parcela do crédito tributário relativa à realização do lucro inflacionário.

Em Acórdão de fls. 410/421, a Décima Turma de Julgamento da DRJ de São Paulo/SP rejeitou as alegações de inconstitucionalidade contidas na impugnação, sob o argumento de que a instância administrativa não é competente para apreciar a matéria, cuja atribuição é privativa do Poder Judiciário, nos termos do artigo 102, I, "a" e III, "b", da Carta Magna; e, no mérito, considerou parcialmente procedentes os lançamentos, reduzindo o percentual da multa de ofício, de 150%, para 75%, por concluir que não foram demonstradas nos autos, práticas que caracterizassem o evidente intuito de fraude, a justificar o agravamento daquela penalidade.

Quanto à infração arrolada na autuação, objeto do presente litígio (omissão de receita), a imputação foi julgada procedente, nos seguintes termos:

1. após historiar o procedimento fiscal, ressalta o relator do Acórdão recorrido, em seu voto, que a fiscalizada foi intimada a esclarecer uma diferença entre a receita declarada e o montante apurado a partir das DIRF's apresentadas pelas tomadoras de serviços da autuada no ano-calendário de 1996; em resposta, foi fornecida

a relação de fls. 152 a 249 e 252 a 303, individualizando o faturamento por clientes, cujo somatório, em cotejo com o montante declarado, originou a diferença arrolada na autuação;

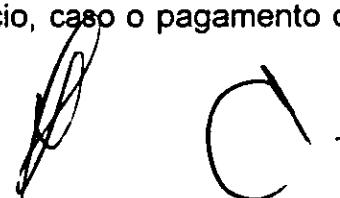
2. em qualquer momento a citada diferença foi referida como decorrente do reembolso de valores, nem que a escrituração das faturas tivesse sido realizada pelo valor líquido, alegação que só veio à tona, por ocasião da impugnação do feito, sem que se fizesse acompanhar de qualquer elemento de prova, razão pela qual, não pode ser levada em consideração;

3. é legítima a imposição da multa de ofício e dos juros moratórios calculados com base na variação da taxa SELIC, devidamente ancorada na legislação de regência, conforme dispositivos legais que reproduz; dessa forma não procede a inconformidade da impugnante acerca da exigência da aludida multa, a qual é devida no lançamento de ofício, em face de infração cometida pelo sujeito passivo a regras instituídas pelo Direito Tributário.

O julgado recorrido afastou ainda a pretensão da defesa de efetuar a juntada posterior de documentos, nos termos do parágrafo 4º, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pela Lei nº 9.532/1997, ressalvando as hipóteses referidas nas alíneas "a" a "c", do mesmo parágrafo, e estendeu a decisão aos lançamentos reflexos, por adoção do princípio da decorrência processual.

Em função de o crédito tributário exonerado na citada decisão ser de valor superior ao limite de alçada prevista na Portaria MF nº 333/1997, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP, interpôs recurso de ofício, o qual será apreciado conjuntamente com o recurso voluntário apresentado pela interessada.

Através dos recursos de fls. 439/606 (individualizados por tributo e contribuições, mas com o mesmo teor), a contribuinte vem de requerer a este Colegiado, a reforma do julgamento de 1º grau, reproduzindo os mesmos argumentos contidos na Impugnação, apenas adaptando-os à redução da multa de ofício, caso o pagamento do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° : 13808.002556/2001-86  
Acórdão n° : 105-13.867

crédito tributário fosse realizado no prazo recursal, e não mais contestando a multa agravada, a qual foi afastada no Acórdão guerreado.

A Recorrente impetrou Mandado de Segurança contra a exigência do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, de 12 de dezembro de 1997, sucessivamente reeditada (vigente por ocasião do período correspondente ao prazo recursal), tendo-lhe sido concedida medida liminar neste sentido, conforme documentos de fls. 429 a 431. Referida decisão teve os seus efeitos suspensos pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, ao acolher o agravo de instrumento interposto pela Fazenda Nacional (fls. 432 a 434), sendo, no entanto, concedida a segurança pela autoridade judicial, quando da apreciação do mérito da ação, conforme Sentença de fls. 610/612.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, appearing to be a stylized 'J' or 'Y' shape, is positioned here.

V O T O

Conselheiro LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e, tendo em vista se encontrar o sujeito passivo amparado por medida judicial dispensando-o do depósito instituído pelo artigo 32, da Medida Provisória nº 1.621-30, publicada no D.O.U. de 15/12/1997, exigível no período, preenche todos os requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Já a parcela do crédito tributário exonerada no julgamento de primeiro grau supera o limite de alçada previsto na Portaria MF nº 333/1997, razão pela qual, igualmente, tomo conhecimento do recurso de ofício.

Inicialmente, é de se observar que a contribuinte não contestou nenhuma das razões para decidir adotadas pelo julgado recorrido, se limitando, como relatado, a reproduzir no recurso voluntário, os mesmos argumentos apresentados na peça impugnatória, a qual inaugura a fase litigiosa do procedimento, conforme dispõe o artigo 14, do Decreto nº 70.235/1972.

Como o Acórdão guerreado apreciou devidamente todas as alegações contidas na impugnação, e além de o seu não acatamento se fundamentar na completa ausência de provas dos argumentos de defesa, as suas demais conclusões são consentâneas com o entendimento majoritário desta instância administrativa acerca da matéria, não rebatidas pela ora recorrente, nada obstando a que ele seja adotado, na íntegra, por seus fundamentos legais, nesta ocasião.

Com efeito, o argumento de que o faturamento do ano-calendário de 1996, informado pela Recorrente ao Fisco, na relação detalhada por cliente, constante das fls. 152 a 249 e 252 a 303, inclui valores relativos a reembolso de despesas com a remuneração da mão-de-obra locada a terceiros – e que tal fato justificaria a diferença arrolada na autuação como receita omitida, a qual não deveria efetivamente ser

declarada, por não constituir receita tributável – não foi, em qualquer momento processual, acompanhado de provas, por mais elementares que fossem.

Observe-se que, intimada a justificar a divergência já constatada entre o montante da receita declarada e os valores informados pelas fontes pagadoras, nas correspondentes Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF's) do período, poderia a fiscalizada, naquela oportunidade, esclarecer que tais diferenças tiveram a motivação ora alegada, permitindo ao agente fiscal, ainda na fase procedural, confirmar, ou não, o argumento, e evitando, se fosse o caso, a indevida lavratura de auto de infração.

No entanto, ao invés disso, a fiscalizada forneceu ao autor do feito, a listagem supra, cujo totalizador demonstrou um faturamento igualmente superior à receita declarada, sem qualquer ressalva acerca de pretensos valores que não compunham a receita bruta tributável no período.

Assim, o argumento da defesa somente lograria êxito, caso se fizesse acompanhar de elementos de prova, cuja produção seria de fácil obtenção, pois bastaria demonstrar, até por amostragem, que o registro contábil da operação, considerou o desmembramento de cada valor faturado, destacando-se as parcelas que o compõem.

Ora, mesmo que, em tese, viesse a prosperar o seu argumento, não procurou a Recorrente fazer qualquer entrelaçamento da tese esposada com a situação concreta tratada nos autos, demonstrando que a divergência apurada na receita declarada ao Fisco, corresponde àquela diferença nos valores de faturamento constantes da relação, que viesse a, pelo menos, convencer o julgador que o montante arrolado na autuação, se deveu à adoção da tese defendida, e não, a uma deliberada intenção de suprimir tributos.

Dessa forma, é de ser confirmado o julgamento da instância inferior, neste particular.



Quanto aos acréscimos legais (multa de ofício e juros de mora com base na variação da taxa SELIC), os mesmos são devidos nos exatos termos da legislação constante do enquadramento legal do auto de infração, analisada no voto condutor do Acórdão recorrido, com a ressalva relativa ao percentual da multa imposta no procedimento.

Com referência ao argumento de que a infração pudesse ter sido involuntariamente cometida, por erro de interpretação da legislação, não se configurando dolo, e portanto, não sujeitando o contribuinte à imposição de multa, é de se ressaltar que o legislador, ao estabelecer aquelas penalidades, não perquiriu acerca da intenção do infrator, senão para graduar a multa, quando presente o evidente intuito de fraudar a Fazenda Nacional. A propósito, tal conclusão se coaduna com o comando contido no artigo 136, do Código Tributário Nacional (CTN), o qual estabelece que a responsabilidade por infrações independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ressalte-se que a redução da multa de ofício, no caso do pagamento do crédito tributário no prazo da impugnação (50%) ou do recurso voluntário (30%), decorre, igualmente, de disposição legal (artigo 6º e seu parágrafo único, da Lei nº 8.218/1991), não se tratando de concessão da autoridade administrativa, como afirmou a Recorrente.

Os argumentos da defesa, de que a utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros moratórios, contraria norma constitucional que limita os juros a 12%, assim como, o de que a restrição para gozo da redução da multa de ofício afronta os princípios do devido processo legal e do contraditório e da ampla defesa assegurados na Carta Magna, encerram, flagrantemente, a argüição de constitucionalidade e ilegalidade de legislação ordinária, cuja apreciação compete, em nosso ordenamento jurídico, com exclusividade, ao Poder Judiciário (CF, artigos 97 e 102, I, "a", e III, "b"), como bem concluiu o julgador singular.

Coerentemente com esta posição, tem-se consolidado nos tribunais administrativos o entendimento de que a argüição de constitucionalidade de lei não deve ser objeto de apreciação nesta esfera, a menos que já exista manifestação do



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° : 13808.002556/2001-86  
Acórdão n° : 105-13.867

Supremo Tribunal Federal, uniformizando a matéria questionada, o que não é o caso dos autos.

Ainda nesta mesma linha, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 10/10/1997, o qual, em seu artigo 4º, parágrafo único, determina aos órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, que afastem a aplicação de lei, tratado ou ato normativo federal, desde que declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, veda, expressamente, aos seus membros, a faculdade de afastar a aplicação de lei em vigor, com a mesma ressalva acima, conforme dispõe o seu artigo 22A, introduzido pela Portaria MF nº 103, de 23 de abril de 2002.

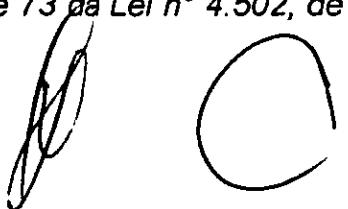
No Acórdão recorrido, a DRJ/São Paulo/SP exonerou a contribuinte da parcela do crédito tributário correspondente à diferença do percentual da multa de ofício, de 150%, para 75%, por entender que não foi caracterizado o evidente intuito de fraude, que justificasse a aplicação da multa qualificada.

Referido ato foi objeto de recurso de ofício dirigido a este Colegiado, por força do comando contido no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, com a redação dada pelo artigo 67, da Lei nº 9.532/1997, o qual passo a apreciar.

De fato, conforme demonstrado no julgado recorrido, a Fiscalização não motivou a sua decisão de considerar que a contribuinte cometeu infração qualificada, tendo apenas justificado o seu procedimento no trecho do Termo de Verificação Fiscal de fls. 304 a 306, a seguir reproduzido:

*"( . . . ) caracterizada a omissão de receitas, cabe o agravamento da multa de ofício, nos termos do artigo 957, inciso II, do RIR/99."*

No entanto, o inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996 (matriz legal do dispositivo regulamentar invocado), somente admite a aplicação da multa de 150%, "nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Processo n° : 13808.002556/2001-86  
Acórdão n° : 105-13.867

*de novembro de 1964"; assim, como não foi caracterizada no procedimento fiscal a prática de dolo, fraude ou simulação, que autorizaria a imposição da multa naquele percentual, deve ser ratificada a conclusão contida no Acórdão recorrido acerca da matéria, negando-se provimento ao recurso de ofício interposto.*

Com relação aos lançamentos reflexos, é de ser dado o mesmo tratamento às exigências referentes à Contribuição para o PIS, à COFINS e à CSLL, por aplicação do princípio da decorrência processual, tendo em vista a jurisprudência deste Colegiado, no sentido de que a solução adotada no lançamento principal comunica-se aos decorrentes, desde que novos fatos ou argumentos não sejam aduzidos nestes, o que não ocorreu no presente caso.

Em função do exposto, voto no sentido de conhecer dos recursos interpostos, para, no mérito, negar-lhes provimento.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2002.

LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA