



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

Processo nº 15889.000107/2007-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-00.696 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de maio de 2012
Matéria NULIDADES - OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE
Recorrente CONSISTE CONDOMÍNIOS E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004, 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CONDOMINIAIS. RESSARCIMENTOS E REEMBOLSOS. RECEITA DA ATIVIDADE. CARACTERIZAÇÃO.

Na apuração do IRPJ pelo lucro presumido, a base de cálculo resulta da aplicação de um percentual definido em lei sobre a receita bruta auferida no período de apuração.

As quantias cobradas dos clientes para arcar com despesas necessárias à realização das operações exigidas pela atividade da empresa prestadora de serviços, integram o preço dos serviços prestados, caracterizando receita da atividade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS. PRAZO PREVISTO NO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. INAPLICABILIDADE. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA.

O art. 24 da Lei nº 11.457/2007, ao fixar o prazo de 360 dias para que sejam proferidas as decisões administrativas, não introduziu nova norma de extinção do crédito tributário. Normas desta natureza são objeto de Lei Complementar (art. 146, III, "b", da Constituição Federal).

Trata-se de prazo impróprio, porquanto inexistente disposição legal que determine sanção aplicável quando constatado o seu descumprimento, ou que o defina como hipótese de extinção do direito da Fazenda sobre o crédito tributário discutido no processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em AFASTAR as preliminares para, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Regis Magalhães Soares de Queiroz, Claudemir Rodrigues Malaquias, Rafael Correia Fuso e Cristiane Silva Costa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, em face do Acórdão nº 14-34.982, de 22.08.2011, proferido pela e. 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto(SP).

Os autos de infração foram lavrados para constituição do crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas (IRPJ) (fls. 05/15) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) (fls.16/25), apurados com base no lucro real, no ano-calendário 2003, e pelo lucro presumido nos anos-calendário de 2004 e 2005, em razão das seguintes irregularidades apuradas:

- a) omissão de receitas caracterizada por receitas de prestação de serviços não contabilizadas e não declaradas; e
- b) falta/insuficiência de recolhimento de imposto de renda e contribuição social, decorrente da falta de declaração em DCTF dos valores a pagar.

Regularmente cientificada em 17.04.2007, a contribuinte apresentou impugnação (fls. 154/180), tendo seu pleito indeferido pela órgão julgador de primeira instância (fls. 262/275).

Ante a decisão desfavorável, cientificada em 13.10.2011 (AR de fls. 298), a contribuinte recorre a este Conselho por meio do recurso voluntário (fls. 300/335), protocolizado em 09.11.2011.

Em seu apelo, onde reprisa a linha argumentativa tecida na impugnação, apresenta os seguintes questionamentos, em síntese:

Preliminarmente:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/04/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/05/2012 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS, Assinado digitalmente em 25/05/2012 por FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QU, Assinado digitalmente em 25/05/2012 por CLAUDEMIR RODRIGUES MALAQUIAS

Impresso em 25/05/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- a) que foi “ultrapassado o prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007, para que a autoridade administrativa profira decisão administrativa nas defesas e recursos apresentados pelo contribuinte, devendo, pois, ser cancelado o lançamento tributário”;
- b) que a decisão de primeira instância é nula, já que não foi oportunizada a realização de uma imprescindível perícia contábil no caso em tela;
- c) que, “ainda que a Recorrente tenha sido excluída do parcelamento celebrado, não houve a necessária imputação dos pagamentos realizados dentro do acordo, devendo, no mínimo, haver o recálculo do débito e a sua comprovação, apropriando-se tudo o que já foi pago no parcelamento em questão.”

No mérito:

- d) que “a base de cálculo do IRPJ e da CSLL não pode abranger valores percebidos a título de ressarcimentos/reembolsos, na media em que não configuram ‘receita bruta’ da empresa”;
- e) que “com relação ao lucro real do ano de 2003, diante da impossibilidade de aceitação da DIPJ retificadora, por ser intempestiva, deveriam ter sido considerados pela Autoridade Fiscal os valores originalmente declarados pelo contribuinte, que, conforme reconhecido pelo próprio Julgador Tributário, batem exatamente com aqueles valores lançados nos autos de infração”;
- f) que “devem ser revistos (para maior) os valores pagos e retidos na fonte, mediante a produção de prova pericial (*conversão do julgamento em diligência*), com o consequente desconto dos valores que eventualmente forem mantidos”;
- g) que “os valores já auto-lançados pelo contribuinte (parte incontroversa, correspondente à ‘comissão de administração’) devem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL”; e

Subsidiariamente:

- h) que “a tese subsidiária de inconstitucionalidade da desvinculação de 20% da CSLL (DRU) não pode deixar de ser analisada, até porque a Recorrente não almeja a declaração de inconstitucionalidade da exação, mas, justamente, a observância e aplicação do teto constitucional em detrimento da cobrança levada a cabo.”

Requer seja provido integralmente seu recurso e totalmente cancelados os autos de infração.

É o relatório no essencial.

Voto

Conselheiro Claudemir Rodrigues Malaquias

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/1972 (PAF), razão pela qual dele tomo conhecimento.

De início, cumpre consignar que a Recorrente apresenta extenso arrazoadado na tentativa de desconstituir os fundamentos da decisão da DRJ. No entanto, releva assinalar que apesar do enfrentamento de várias questões de fato, a defesa deixou de juntar provas documentais de suas alegações.

Ainda que seja grande o empenho dos julgadores em verificar a legalidade da atividade de lançamento em sua integralidade, no caso dos autos, o exame estará restrito aos elementos constantes do processo, juntados na fase instrutória.

Questões Preliminares

a) Prazo de 360 dias para julgar as impugnações

Quanto às considerações sobre o art. 24 da Lei nº 11.457/2007, que fixou um prazo de 360 dias para que sejam proferidas as decisões administrativas, cabe esclarecer que esse dispositivo não tem o escopo de promover a extinção ou caducidade do crédito tributário, como pretende a recorrente.

Primeiramente, porque este tipo de consequência envolveria matéria a ser tratada por Lei Complementar, conforme art. 146, inciso III, “b”, da Constituição Brasileira.

Por outro lado, esse dispositivo não está inserido nem mesmo no capítulo III da referida lei, que trata do Processo Administrativo Fiscal, mas sim no capítulo II, que trata da atuação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, portanto, inaplicável à disciplina deste processo.

Como diversos prazos existentes na lei processual brasileira, o prazo do aludido art. 24, é um prazo denominado impróprio, porque a lei não estabelece nenhum tipo de sanção quando constatado o seu descumprimento, muito menos uma sanção que pudesse influenciar o destino do crédito tributário em litígio.

De fato, inexistente disposição legal determinando sanção aplicável quando constatado o seu descumprimento, ou que o defina como hipótese de extinção do direito da Fazenda sobre o crédito tributário discutido no processo.

Não há dúvida de que é louvável a iniciativa do legislador em exigir eficiência da Administração Pública. No entanto, o dispositivo não é aplicável ao processo administrativo fiscal federal, quando em curso pelas delegacias de julgamento da Receita Federal ou neste Conselho. Deve-se notar que o aludido art. 24 da Lei nº 11.457/07 é disposição pertencente ao Capítulo II (Da Procuradoria da Fazenda Nacional), ao passo que o Capítulo III é dedicado ao processo administrativo fiscal federal referenciando o Decreto 70.235/72. E nenhum dispositivo há na Lei nº 11.457/07, seja nesse capítulo, seja em outro que

estabelece que o art. 24 seja aplicável ao processo administrativo fiscal federal, regido pelo Decreto 70.235/72.

É de se reconhecer, contudo, o excesso de prazo para julgamento da impugnação apresentada. No caso presente, a demora no julgamento (4 anos) não traz perdas consideráveis ao contribuinte, pois a exigibilidade do tributo encontra-se suspensa e não há nenhuma consequência negativa desta demora. Ao Fisco, porém, poderá ocorrer prejuízos, uma vez que interessa à Fazenda Pública a pronta solução dos litígios desta natureza.

Por tais fundamentos, deve ser afastada esta preliminar.

b) Negativa do pedido de perícia

A Recorrente requer seja declarada nula a decisão de primeira instância ante a negativa pela autoridade julgadora de seu pedido de perícia contábil. Segundo a defesa, a medida é necessária para se “verificar, com exatidão, os valores que foram retidos pelas fontes pagadoras (clientes), a título de IRRF”. Caso assim não se decida, requer seja o julgamento convertido em diligência.

Não obstante as ponderações da defesa, deve ser corroborado o entendimento da DRJ, no sentido de que, no caso dos autos, a perícia não se faz necessária à solução do litígio.

Conforme o disposto no Decreto nº 70.235/1972, em seu art. 18, a perícia contábil será realizada quanto a autoridade julgadora entender necessária à adequada instrução processual:

*“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis**, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993)”*

No âmbito do PAF, a prova produzida por meio da perícia ou da diligência, antes de qualquer outro motivo, tem como objetivo firmar o convencimento da autoridade julgadora, que pode ter a necessidade, em face da presença de questões de difícil deslinde, de municiar-se de mais elementos de prova.

A perícia é prova de caráter especial, cabível nos casos em que a interpretação dos fatos demanda parecer técnico específico, para o qual o julgador não tenha conhecimento ou não esteja capacitado. A diligência é um procedimento com o objetivo de esclarecer algum ponto obscuro na autuação ou preencher alguma lacuna na descrição dos fatos.

Como bem pontuou a autoridade julgadora de primeira instância, “os termos da norma *“quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis”* estão claramente dirigidos à autoridade julgadora, que, apenas e tão somente quando julgar serem, diligências ou perícias, necessárias, as determinará. Não se trata, portanto, de algum direito do reclamante que deverá, obrigatoriamente, ser respeitado.”

No caso dos autos, por considerar o presente processo munido de todas as informações e documentos necessários e suficientes à formação da convicção daquele órgão julgador, o pleito da Recorrente foi regularmente indeferido, sem que se configurasse cerceamento do direito de defesa.

Da mesma forma e com mais razão, deve ser também indeferido o pedido de conversão do julgamento em diligência, uma vez que a defendente limitou-se a pugnar pelo procedimento, sem comprovar nos autos sua efetiva necessidade para a solução do litígio. A necessidade de verificação dos valores exatos que foram retidos pelas fontes pagadoras, deveria ser justificada, ao menos, com a indicação precisa de incorreções verificadas por parte da autoridade fiscal, o que não ocorreu neste caso.

Ante estas razões, deve-se afastar esta preliminar de nulidade da decisão recorrida.

c) Não consideração das parcelas pagas no parcelamento

Em defesa preliminar a Recorrente, reprisando a argumentação tecida na fase impugnatória, alega cobrança em duplicidade dos tributos. Sustenta que apesar da autoridade julgadora ter reconhecido a existência do parcelamento e de terem sido pagas oito parcelas, “inexiste nos Autos de Infração ora guerreados qualquer demonstrativo de imputação dos pagamentos realizados (...), tornando a cobrança absolutamente ilíquida”.

As alegações da Recorrente não encontram guarida no direito aplicável.

De início, cumpre registrar que a contribuinte não informa quais os valores efetivamente foram objeto de parcelamento e quais parcelas quitadas foram consideradas indevidamente nos autos de infração. A simples alegação, sem a necessária indicação da suposta incorreção na determinação da base de cálculo pela autoridade lançadora, não é suficiente para apreciação da matéria, caso assim se entendesse, o que não é o caso.

Os valores eventualmente pagos pelo contribuinte, conforme apreciação a ser feita pela sua unidade de jurisdição, poderão ser reconhecidos com indêbitos tributários e utilizados na compensação dos débitos existentes, inclusive os oriundos deste processo administrativo.

A obrigação tributária decorre da lei, cabendo ao contribuinte adimpli-las no prazo estabelecido. Não o fazendo, sujeita-se ao lançamento de ofício dos valores ainda não oferecidos à tributação. A matéria incluída em parcelamento, em regra, não compõe o montante exigido pelo lançamento, o que não ocorre quando o parcelamento vem a ser cancelado, restituindo-se a exigibilidade dos débitos na situação anterior. Eventuais valores pagos poderão, caso não tenham ainda sido alocados, ser utilizados para o pagamento de outros débitos da Recorrente.

No entanto, este procedimento, a ser realizado pela unidade da administração tributária, não cabe à autoridade julgadora de primeira instância e tampouco a este Conselho.

Afasto, portanto, esta preliminar.

Mérito

Segundo a defesa, a autoridade julgadora de primeira instância teria interpretado erroneamente os seguintes pontos:

a) Base de cálculo: exclusão dos valores recebidos a título de ressarcimentos e reembolsos

Sustenta a Recorrente que a base de cálculo do IRPJ e da CSLL não pode abranger valores percebidos a título de ressarcimentos/reembolsos, na medida em que não configuram “receita” ou “acréscimo patrimonial” da empresa. A autoridade fiscal teria lançado os tributos nos anos-calendários de 2004 e 2005 considerando uma base de cálculo superior a receita bruta efetiva da Recorrente.

Argumenta que discrimina, em suas notas fiscais, os valores percebidos a título de “comissão de administração” daqueles outros recebidos a título de simples “recebimentos com pessoal, encargos e outros” e de “cesta básica/vale transporte” e que tais valores entram apenas transitoriamente pelo caixa da Recorrente, pois, ao mesmo tempo em que aparecem em seus ativos, há um registro de “passivo” correspondente, de igual valor, para o pagamento dos salários e dos encargos.

Informa que no caso de suas atividades, a prestação do serviço é remunerada unicamente através das “comissões” e os outros valores cobrados de seus tomadores de serviços, a título de reembolsos, não podem ser confundidos e tratados sob a mesma rubrica.

Ao final, a Recorrente acrescenta que “combina com seus clientes a prestar os serviços de fornecimento de mão-de-obra (portaria, limpeza, vigilância) mediante uma certa retribuição (proporcional ou fixa, dependendo do contrato e do cliente, chamada de “comissão de administração”), deslocando contratualmente para os seus clientes o pagamento/reembolso pelas despesas decorrentes dos salários e encargos dos empregados.”

Quanto a este ponto, entendo que não merece qualquer reparo a decisão recorrida.

Como bem destacado pela autoridade julgadora de primeira instância, para fins de apuração IRPJ e da CSLL, quer no caso de lucro real, quer presumido, quer arbitrado, o conceito de receita bruta é o que está no art. 31, e parágrafo único, da Lei nº 8.981/1995:

“Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.” (destacou-se)

O conceito de receita bruta para fins de imposto de renda abrange, em relação às empresas prestadoras de serviços, o “preço” dos serviços prestados. Assim é que, para fins de apuração do imposto devido, a base de cálculo inclui o chamado “preço dos serviços” na exata acepção dada pela lei, sem qualquer dedução além daquelas legalmente autorizadas.

De acordo com o art. 44 do CTN, a base de cálculo do imposto é o montante real, presumido ou arbitrado da renda ou dos proventos tributáveis. No regime de apuração pelo Lucro Presumido, a base de cálculo é determinada, em cada trimestre, mediante a aplicação do percentual correspondente à atividade, sobre a receita bruta auferida no período de apuração.

No caso concreto, a Recorrente possui como objeto social “a prestação de serviços de administração, conservação e manutenção de condomínios, conservação e limpeza; carga e descarga; portaria; mão-de-obra rural e de construção civil; e outros serviços afins”, conforme os termos constantes no ato de constituição da sociedade.

Frente aos documentos juntados aos autos, não se sustenta a argumentação da defesa no sentido de que a receita tributável, por atuar no ramo de prestação de serviços de administração condominiais, seria composta apenas pelo valor correspondente à comissão de administração e que os demais itens, escriturados nas notas fiscais em separado, não integrariam a base de cálculo do imposto, em face de terem sido cobrados de empresas tomadoras do serviço a título de reembolso dos salários, encargos sociais e outros.

Reitere-se que o conceito de receita bruta aplicável para fins do imposto de renda é o previsto no art. 31 da Lei nº 8.981, de 1995, acima reproduzido, não comportando qualquer dedução na apuração do lucro presumido.

O custo da mão-de-obra, cobrado destacadamente segundo a defesa, na verdade, integra o preço dos serviços por ela prestados, e o seu destaque na nota fiscal é mera formalidade escritural, o que não autoriza a Recorrente deduzir os pagamentos recebidos de seus clientes da receita bruta auferida.

Para fins de incidência tributária, a denominação dada pelo contribuinte de ressarcimento (reembolso) de despesas, não desnaturaliza a base de cálculo do imposto. Tais valores são, na verdade, custos e despesas incorridos na realização dos serviços que presta. E, por ausência de disposição legal expressa, não podem ser deduzidos da base de cálculo.

Ademais, o entendimento de que os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores, inclusive temporários, não podem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, está pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se verifica pelo Acórdão proferido no Resp nº 1.176.749/PR, da relatoria do Ministro Luiz Fux, sessão de 20.04.2010, cuja decisão restou assim ementada, *verbis*:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. “FATURAMENTO” E “RECEITA BRUTA”. LEIS COMPLEMENTARES 7/70 E 70/91 E LEIS ORDINÁRIAS 9.718/98, 10.637/02 E 10.833/03. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO QUE OBSERVA REGIMES NORMATIVOS DIVERSOS. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA (LEI 6.019/74). VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E

DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. JULGAMENTO, PELA PRIMEIRA SEÇÃO, DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA (RESP 1.141.065/SC). CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL E IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DOS VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS.

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 (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1.141.065/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 09.12.2009, DJe 01.02.2010).

2. Deveras, a definição de faturamento mensal/receita bruta, à luz das Leis Complementares 7/70 e 70/91, abrange, além das receitas decorrentes da venda de mercadorias e da prestação de serviços, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, concepção que se perpetuou com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º, do artigo 3º, da Lei 9.718/98 (Precedentes do Supremo Tribunal Federal que assentaram a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da COFINS e do PIS pela Lei 9.718/98: RE 390.840, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 09.11.2005, DJ 15.08.2006; RE 585.235 RG-QO, Rel. Ministro Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 10.09.2008, DJe-227 DIVULG 27.11.2008 PUBLIC 28.11.2008; e RE 527.602, Rel. Ministro Eros Grau Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 05.08.2009, DJe-213 DIVULG 12.11.2009 PUBLIC 13.11.2009).

3. Por seu turno, com a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS, promovida pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários subsumem-se na novel concepção de faturamento mensal (total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil).

4. Consequentemente, a definição de faturamento/receita bruta, no que concerne às empresas prestadoras de serviço de fornecimento de mão-de-obra temporária (regidas pela Lei 6.019/74), engloba a totalidade do preço do serviço prestado, nele incluídos os encargos trabalhistas e previdenciários dos trabalhadores para tanto contratados, que constituem custos suportados na atividade empresarial.

5. *In casu*, cuida-se de empresa prestadora de serviços de locação de mão-de-obra temporária (regida pela Lei 6.019/74 e pelo Decreto 73.841/74, consoante assentado na instância ordinária), razão pela qual, independentemente do regime normativo aplicável, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários não podem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS.

6. *Outrossim*, os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários não podem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez que:

... todos os tributos em discussão tem por base de cálculo montantes equiparados ou reflexos, isto é há uma base de cálculo maior (faturamento) da qual derivam parcelas dessa mesma base de cálculo (lucro real e líquido) e a solução a ser dada deve ser coerente com essa realidade, salvo se existente alguma peculiaridade na legislação específica de regência.

(...)

... não é a circunstância da prestação do serviço que autoriza a dedução ou não da receita da base de cálculo do tributo, mas o ingresso dessa receita a título próprio, que embora sirva para cobrir despesas administrativas, obrigações fiscais e trabalhistas posteriores não desqualifica a destinação da receita: compor o faturamento da pessoa jurídica.

Somente havendo previsão legal é que se admite a repercussão jurídica do tributo, o que não é o caso das legislações dos tributos em referência na hipótese de cessão de mão-de-obra quando o rendimento auferido (lucro líquido e receita total) pela prestação do serviço é auferido integralmente pela prestadora que também suporta integralmente o ônus fiscal." (REsp 1.088.802/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 24.11.2009, DJe 07.12.2009)

8. *Conseqüentemente*, em virtude do disposto no artigo 111, do CTN (interpretação restritiva da legislação tributária que verse sobre isenção ou exclusão do crédito tributário), as aludidas parcelas não podem ser excluídas da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, uma vez inexistente previsão legal expressa.

9. *Recurso especial da Fazenda Nacional provido.*

10. *Recurso especial empresarial desprovido.*" (destacou-se)

Conforme assentou o Tribunal Superior, não é a circunstância da prestação do serviço que autoriza a dedução ou não da receita da base de cálculo do tributo, mas o ingresso dessa receita a título próprio, que embora sirva para cobrir despesas administrativas, obrigações fiscais e trabalhistas posteriores não desqualifica a destinação da receita que é compor o montante da receita bruta da pessoa jurídica.

Por estas razões, rechaço esta argumentação da defendente.

b) Do equívoco da autoridade fiscal no cálculo do lucro real do período de 2003

Pretende a Recorrente afastar a exigência relativa ao último trimestre do ano-calendário de 2003, período que a autuada apurou o imposto pelo lucro real, aduzindo que a autoridade fiscal não poderia considerar as informações constantes da DIPJ retificadora, apresentada em 09.03.2005, mas os valores da declaração original. Argumenta que a declaração intempestiva não poderia ser aceita, segundo as próprias normas da Receita Federal, pois, em vista dos “Termos de Intimação nº 17761 e 17762” de setembro de 2004, o procedimento fiscal já havia sido instaurado e, desta forma, a declaração retificadora não poderia ter sido recepcionada.

Ao final da argumentação, a Recorrente requer a anulação da autuação do IRPJ e da CSLL de 2003, “pois tais valores já foram declarados na DCTF ‘original’ (não retificada)”.

Apesar das alegações, nenhum documento foi juntado ao recurso. Tampouco foi comprovada a alegação de que a DCTF do período contempla os valores alcançados pelo lançamento de ofício.

Quanto aos termos de intimação, que supostamente teriam retirado a espontaneidade da contribuinte para apresentação da declaração retificadora, o documentos acostados aos autos comprovam justamente o contrário. O procedimento de fiscalização que resultou no presente processo foi autorizado conforme Mandado de Procedimento Fiscal expedido em 27.11.2006, e iniciado conforme Termo lavrado em 01.11.2006, tendo a autuada sido cientificada de ambos em 03.11.2006 (fls. 01 e 32), após, portanto, a entrega da declaração retificadora, cujos efeitos a Recorrente pretende indevidamente afastar.

Quanto ao lançamento indevido de valores já declarados, a defesa não logrou êxito em demonstrar quais os valores teriam sido considerados incorretamente pela autoridade fiscal.

Por estes motivos, afasto a argumentação da defesa no sentido de que houve equívoco no lançamento, na parte relativa ao período de 2003.

c) Da necessidade de prova pericial para conferir os valores retidos pelas fontes pagadoras

Alega a defesa, que devem ser revistos (para maior) os valores pagos e retidos na fonte, mediante a produção de prova pericial (*conversão do julgamento em diligência*), com o consequente desconto dos valores que eventualmente forem mantidos pelo julgamento. Argumenta, em síntese, que a prova pericial é necessária em razão do “grande volume de notas fiscais”, o que teria inviabilizado a sua juntada ao processo. Diz, ainda, que a autoridade fiscal desprezou as referidas notas na apuração do débito e que teria se baseado unicamente nas DIRF constantes dos sistemas da SRF.

Apesar do esforço em persuadir o julgador acerca da necessidade da realização da perícia, mediante a conversão do julgamento em diligência, os argumentos trazidos pela defesa não se sustentam.

Não há, em sua peça recursal, a indicação precisa de que houve qualquer equívoco por parte da autoridade fiscal, bem como a demonstração, mediante a colação de documentos exemplificativos, de que há valores que deveriam ser reconhecidos pela autoridade lançadora e não o foram.

Ademais, tratando-se de valores retidos pela fonte pagadora, que consistem em pagamento antecipado do imposto, não há óbice jurídico a que tais importâncias, supostamente não consideradas no lançamento de ofício, venham a ser pleiteadas posteriormente pela Recorrente junto à administração tributária. Observando-se os procedimentos regulamentares pertinentes, poderá compensar ou restituir tais valores, caso seja comprovado o indébito.

Assim, se mostra incabível o acolhimento do pleito da defesa.

d) Da exclusão dos valores “auto-lançados” (comissão administrativa)

Pugna a defesa pela exclusão da base de cálculo do IRPJ e da CSLL dos valores auto-lançados pela contribuinte.

Trata-se aqui das mesmas divergências relatadas de forma genérica pela Recorrente, tais como valores cobrados em duplicidade, valores pagos/retidos na fonte, supostamente considerados a menor pela fiscalização e valores lançados em 2004 e 2005, constantes da DIPJ e DCTF, supostamente não abatidos da exigência fiscal.

Novamente a defesa alega, sem demonstrar, que para se chegar a tais valores “basta deduzir do valor ‘cheio’ autuado (valor bruto recebido pelo contribuinte) a parte declarada pelo contribuinte (parte incontroversa), correspondente à comissão de administração.”

A argumentação em si, não é suficiente para infirmar os pontos sobre os quais se baseou a decisão recorrida. Deveria a defendente aportar aos autos documentos que comprovassem especificamente as incorreções na apuração dos valores lançados de ofício. As alegações lançadas sem a correspondente demonstração não devem e não podem ser acolhidas no julgamento, ante a ausência dos elementos considerados necessários para o reexame.

Deste modo, é forçoso o afastamento da argumentação da Recorrente.

Pedido subsidiário

e) Da inconstitucionalidade da desvinculação de 20% da CSLL (DRU)

Por fim, alega a Recorrente que a tese subsidiária de inconstitucionalidade da desvinculação de 20% da CSLL deixou de ser analisada pelo órgão julgador. Segundo a defesa, a CSLL exigida no presente processo deve ser reduzida em 20%, eis que estão sendo cobrados

com a natureza jurídica de imposto (sem destinação específica), violando o disposto no art. 167, inciso IV da Constituição Federal. Pugna pela observância e aplicação do texto constitucional em detrimento da cobrança levada a cabo.

Trata-se de discussão jurídica acerca da destinação dos recursos arrecadados pela União por meio das contribuições instituídas para o financiamento da seguridade social e, portanto, nitidamente estranha ao processo administrativo fiscal, cujo escopo exclusivo é o controle da legalidade da atividade de lançamento tributário.

Mesmo que a discussão não fosse externa aos limites deste processo, as autoridades administrativas não estão autorizadas a se manifestar sobre a inconstitucionalidade das normas vigentes. O fato do órgão julgador administrativo abster-se de apreciar arguições de inconstitucionalidade decorre de expresso comando legal contido no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, *verbis*:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei no 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)” (destacou-se)

No âmbito deste Conselho, o entendimento de que os órgãos julgadores administrativos não podem manifestar-se sobre matéria constitucional foi pacificado por meio da Súmula CARF nº 2, cuja observância é obrigatória pelos seus membros, conforme o art. 72, *caput*, do Regimento Interno, *verbis*:

Súmula Carf nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A autoridade administrativa não possui, portanto, competência legal para apreciar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, cuja prerrogativa pertence exclusivamente aos órgãos do Poder Judiciário.

Desta forma, resta prejudicado o pedido subsidiário da Recorrente, seja por que este Conselho não possui competência para apreciar matéria estranha ao processo administrativo (repartição dos recursos arrecadados com as contribuições sociais), seja pela índole eminentemente constitucional da discussão acerca da chamada “desvinculação das receitas da união” (DRU), como fundamento para descaracterizar a natureza tributária da CSLL em 20%.

Por todo o exposto, manifesto-me no sentido de AFASTAR as preliminares suscitadas para, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias - Relator