



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

Processo n° 19515.004429/2010-84
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.683 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2014
Matéria IRPJ/OMISSÃO DE RECEITA
Recorrente MÉTODO ASSESSORIA, INTEGRAÇÃO E ORGANIZAÇÃO EM RECURSOS HUMANOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A reiterada escrituração de receita e apresentação de declarações à Secretaria da Receita Federal com valores significativamente inferiores aos apurados em ação fiscal, demonstram o inequívoco intuito de fraude, sujeitando o infrator à multa de ofício qualificada. Nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será aplicada à multa de ofício de 150%.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Nos tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, regra geral, decorrido o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, conforme o art 150, § 4º, do CTN. Contudo, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte Aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme o art. 173, I, do CTN.

EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS DE LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

As empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da base de cálculo das referidas exações os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, tendo em vista que não há previsão legal dessas deduções. Entender de modo contrário seria miscigenar dois regimes distintos (lucro real e lucro presumido), ao arrepio da lei. (*Resp.*

963196/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/12/2010, DJe 08/02/2011).

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 (STJ Recurso Repetitivo)

ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA.

Na apuração do valor tributável sujeito ao adicional do IRPJ computa-se a totalidade da receita do período, o que inclui a receita omitida e, no que exceder a R\$ 20.000,00 por mês (R\$ 60.000,00 no trimestre) aplica-se 10% para o adicional do IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Meneses - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Meneses, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwar Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Contra a pessoa jurídica acima indicada foram lavrados em 14/12/2010 auto de infração de IRPJ (R\$ 3.147.561,86), CSLL (R\$ 1.133.122,25), PIS (R\$ 248.521,70) e COFINS (R\$ 1.147.024,91) totalizando o montante de R\$ 5.676.230,72, incluídos juros e multa qualificada (150%).

A Autoridade Fiscal, inicialmente, informou que a empresa fiscalizada apresentou DIPJ relativa ao ano calendário de 2005 pelo lucro presumido, com receita bruta anual de R\$ 1.635.810,56.

Intimada, apresentou os livros de Registro de Prestação de Serviços das filiais de São José dos Campos e Pindamonhangaba, além das notas fiscais emitidas nesses estabelecimentos.

A Autoridade Fiscal, da análise da documentação citada, constatou que (fl. 1019 dos autos): os valores totais das notas fiscais nem sempre correspondiam aos valores lançados nos livros de Registro de Prestação de Serviços; a soma mensal das notas fiscais emitidas não era idêntica ao total registrado nos livros de Registro de Prestação de Serviços; os totais mensais das notas fiscais pelos valores registrados nos livros de Registro de Prestação de Serviços não estavam corretos; havia uma mesma nota fiscal emitida para a mesma empresa, mas com valores diferentes, ou para duas empresas diferentes e com o mesmo número e valores diferentes; os totais trimestrais das notas fiscais emitidas eram divergentes dos valores declarados na DIPJ do ano-calendário de 2005.

Intimada e reintimada a justificar as diferenças encontradas entre os valores lançados nas notas fiscais emitidas e os valores escriturados nos livros de Registro de Prestação de Serviços, a Contribuinte limitou-se a apresentar o Parecer Normativo nº 04/SAJ/EFI/RJA/03 da Procuradoria do Município de São José dos Campos e decisão do Superior Tribunal de Justiça, de que não estaria obrigada a recolher o tributo municipal ISS, tendo como base de cálculo apenas o valor referente ao cobrado pelos serviços, isto é, do valor total das notas fiscais deveriam ser excluídos os valores dos ressarcimentos. Frisou a Autoridade Fiscal que essas normas não se aplicam aos tributos federais.

Os valores apurados como omissão de receitas estão indicados à fl. 1020 dos autos (também Anexo I, de fls. 1023 a 1060).

No livro Diário/Razão (fls. 959 a 1017) foram verificadas receitas financeiras que não compuseram a base de cálculo do lucro presumido, indicadas à fl. 1021, lançadas como omissão de receitas financeiras.

Cientificada do auto de infração em 14/12/2010, o Contribuinte apresentou impugnação na qual fez a defesa a seguir sintetizada.

A Impugnante inicialmente defendeu, dada a ciência do auto de infração ter ocorrido em 13/12/2010, a decadência do auto de infração para o período de janeiro a novembro de 2005, lastreada no contido no § 4º do art. 150 do CTN, que disciplina a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, que é de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador do tributo.

DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E CSLL DAS EMPRESAS DE LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA

A Impugnante explicou O funcionamento de sua atividade empresarial, que consiste na intermediação mediante a cessão de mão de obra temporária face a necessidade da empresa contratante, nos mesmos moldes do art. 4º da Lei nº 6.019/74. No ato da celebração do negócio jurídico, as partes estabelecem que a Impugnante efetuará antecipadamente O pagamento dos salários, encargos sociais e trabalhistas dos funcionários cedidos a contratante dos serviços, sendo posteriormente reembolsada por tais gastos. Logo, o preço do serviço é o valor recebido deduzido dos encargos, ou seja, preço do serviço igual ao valor da nota fiscal menos salários e encargos trabalhistas e sociais.

A base de cálculo representativa da aquisição de disponibilidade econômica não reflete o valor total da nota fiscal emitida. Conforme art. 43 do CTN, a base imponible do IRPJ e da CSLL é a aquisição de renda, o ganho legal que conduz ao acréscimo de seu patrimônio. Dessa forma, a quantia destinada ao pagamento da mão de obra temporária não pode ser considerada como renda adquirida pela Impugnante. Citou entendimento administrativo e judicial favoráveis a sua tese.

A ampliação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL promovida pela Autoridade Fiscal corrompeu o preceito atinente à capacidade contributiva da Impugnante e onerou de forma indevida a atividade empresarial desenvolvida.

DA INJUSTIFICADA APLICAÇÃO DA MULTA

A multa qualificada aplicada à Impugnante é indevida, já que houve o devido registro fiscal e pagamento dos impostos e contribuições declarados na DIPJ, não se podendo atribuir à Impugnante o intuito fraudulento de lesar o Erário. O Contribuinte apontou erro na fundamentação da penalidade, o que não permitiu a correta compreensão da acusação pretendida pela Autoridade Fiscal, fato esse que interfere no seu direito de defesa, o que acarreta a nulidade da autuação.

DO PAGAMENTO DO IRPJ E DA CSLL SOBRE A TAXA DE ADMINISTRAÇÃO

Afirma a Impugnante que a Autoridade Fiscal não subtraiu dos supostos saldos de IRPJ e CSLL os pagamentos efetuados pelas tomadoras dos serviços, decorrentes da tributação na fonte e daqueles recolhidos pelo próprio contribuinte no final do exercício financeiro, incidentes da base de cálculo declarada na DIPJ. Dessa forma, resta afrontado o princípio do não-confisco, esculpido no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Por fim, requereu a Impugnante o acolhimento da sua pretensão conforme razões acima sintetizadas.

DA RESOLUÇÃO/DILIGENCIA

Em 30/06/2011, o julgamento do presente processo foi convertido em diligência, através da Resolução nº 195 - 3ª Turma da DRJ/SP1 (fls. 1139 a 1142), cujos motivos foram os a seguir resumidos.

Analisando os autos do processo, foi verificada a existência de ações judiciais quanto ao IRPJ. O Contribuinte informou que possuía o mandado de segurança nº 2008.61.03.005362-6, o qual estava em fase de remessa ao TRF 3ª Região para apreciação de apelação. O Contribuinte não apresentou cópia da Petição Inicial dessa ação judicial.

O Contribuinte estava obrigado a apresentar a peça inicial da ação judicial com a sua impugnação. Como isso não ocorreu, solicitou-se a sua juntada aos autos.

O procedimento fiscal realizado no Contribuinte deu origem ao presente processo administrativo fiscal como também ao processo administrativo fiscal nº 19515.004430/2010-17. Nesse processo, foram lançadas as contribuições ao PIS e a COFINS sobre as receitas declaradas na DIPJ, compensadas indevidamente, não pagas e não declaradas em DCTF.

Na Impugnação apresentada no processo administrativo fiscal nº 19515.004430/2010-17, o Contribuinte deu conhecimento da existência do mandado de segurança nº 2002.61.03.002527-6, no qual se discute, para o PIS e para a COFINS, a incidência apenas sobre a “taxa de administração”.

No processo nº 19515.004430/2010-17, foram lançados valores de PIS e de COFINS, declarados em sua DIPJ e em seu livro Diário, mas que não foram declarados em DCTF e que não foram pagos. O motivo do lançamento foi não ter pago e declarado em DCTF as contribuições e não a questão sobre quais valores (total da nota ou “taxa de administração”) deveriam compor as suas bases de cálculo.

Assim, em princípio, o argumento do mandado de segurança não se aplica ao lançamento que deu origem ao processo nº 19515.004430/2010-17, mas se aplicaria, em princípio, ao presente processo, já que é neste que se discute a inclusão do total das receitas na base de cálculo das contribuições.

Além disso, verificou-se que na impugnação apresentada no processo nº 19515.004430/2010-17, o Contribuinte impugnou os valores de PIS e de COFINS, R\$ 248.521,70 e R\$ 1.147.024,91, respectivamente, do presente processo. Naquele foram lançados os valores de R\$ 25.259,05 (PIS) e de R\$ 116.580,56 (COFINS).

Dessa forma, seria neste processo que deveriam ser apreciados os efeitos do mandado de segurança nº 2002.61.03.002527-6.

Portanto, foi solicitada a juntada da Petição Inicial da respectiva ação judicial.

Observou-se na Resolução que a existência do mandado de segurança nº 2008.61.03.005362-6 (no qual se discute quais valores compõe a base de cálculo do IRPJ e da CSLL) e do mandado de segurança nº 2002.61.03.002527-6 (no qual se discute quais valores compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS) teria reflexo na existência de concomitância das matérias discutidas nas vias administrativa e judicial, bem como nas multas de ofício lançadas.

A Resolução também indicou a necessidade da verificação da não subtração, conforme alegado pela Impugnante, de valores de IRPJ e de CSLL decorrentes de tributação na fonte e daqueles recolhidos pelo próprio contribuinte no final do exercício financeiro, incidentes da base de cálculo declarada na DIPJ.

Apontou-se que a existência das citadas ações judiciais levaria à concomitância, contudo com implicações distintas para cada tributo e para as respectivas multas de ofício.

Por esses motivos, a Resolução solicitou da Autoridade Fiscal a elaboração de demonstrativo que separasse para cada valor lançado a parte que estaria sub judice, ou seja, aquela discutida nas ações judiciais, da parte incontroversa.

Foi feita a observação de que as questões acima apontadas na Resolução referiam-se, para o IRPJ e para a CSLL, à infração 001 (OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE) e não à infração 002 - OUTRAS RECEITAS (Receitas Financeiras). No caso do PIS e da COFINS, a omissão referente à receitas financeiras era a 001.

Abaixo, reproduzimos o texto final da Resolução:

“I _ Em relação à infração “Omissão de Receitas da Atividade”, sejam implementadas as seguintes medidas:

a) Juntada das Iniciais dos mandados de segurança nº 2002.61.03.002527-6 e nº 2008.61.03.005362-6, de forma a ser verificada a questão da matéria que se aprecia na esfera administrativa e na esfera judicial (possível concomitância), das decisões relevantes proferidas no curso do processo.

b) Verificação da situação do processo judicial no momento da autuação (suspensão da exigibilidade do crédito tributário).

c) Verificação da existência de outra(s) ação(ões) judicial(ais) que tenham reflexo no lançamento.

d) Elaboração de Demonstrativo onde conste, para cada período e para cada tributo/contribuição: os valores lançados, os valores relativos à “taxa de administração ou preço de serviço”, os valores que são discutidos nas ações judiciais (demais valores das notas, onde existir concomitância).

e) Verificação da existência de retenção na fonte e de algum recolhimento, de titularidade do Contribuinte, passíveis de aproveitamento no presente auto de infração.

II- se, em relação à “Omissão de Receitas Financeiras”, o Contribuinte possui ação judicial na qual esteja tratando dessa matéria. Se positivo, juntar cópias da Inicial, decisões relevantes proferidas no curso do processo e “status” da ação no momento da autuação.”

DA DILIGÊNCIA FISCAL

Às fls. 1144 a 1145, consta o Termo de Início de Diligência Fiscal, no qual a Autoridade Fiscal intima o Contribuinte a apresentar os elementos necessários para atender o solicitado na Resolução.

RESPOSTA DO CONTRIBUINTE À DILIGÊNCIA FISCAL

O Contribuinte, às fls. 1147 a 1151, em resposta ao Termo de Início de Diligência Fiscal, prestou os seguintes esclarecimentos:

Quanto ao mandado de Segurança nº 2008.61.03.005362-6, informa que a empresa não logrou êxito em localizar a petição inicial pertinente.

Informa que juntou a certidão de objeto e pé do mandado de segurança nº 2002.61.03.002527-6 e solicitou prazo suplementar de 20 dias para apresentar a certidão referente ao mandado de segurança nº 2008.61.03.005362-6.

Informou que possui outras ações judiciais, essas coletivas, que poderiam ensejar eventuais reflexos nos lançamentos, como, por exemplo, o mandado de segurança nº 2004.61.00.007938-3.

Sobre o “item 4” do Termo, o Contribuinte informou que não compreendeu o solicitado, limitando-se a afirmar que já tinha apresentado à Fiscalização as Notas Fiscais de Prestação de Serviço, que, por sua vez, foram devolvidas conforme Termo de Devolução de Documentos Fiscais.

Em relação à existência de ações judiciais que tratem de receitas financeiras e que possam ter reflexos nos lançamentos, disse desconhecer a existência de eventual ação, embora não renuncie a eventual direito material que decorra da existência de ação individual ou coletiva.

Informou, sobre o “item 7”, que se ativa no segmento de fornecimento de mão de obra temporária, nos termos da Lei nº 6.019/74. A remuneração, pelos serviços prestados, compreende apenas em percentual incidente sobre o valor da Nota Fiscal de Prestação de Serviço, correspondente a 13,9% conforme contrato acostado. Os demais valores correspondem, basicamente, ao ressarcimento dos salários e encargos sociais, conforme se infere nas cláusulas 19” a 28” do instrumento contratual acostado no “anexo IV”.

Informou que não possui pedidos de ressarcimento e/ou compensação.

Por derradeiro, sobre o pedido da Fiscalização de apresentar os Livros de Registro de Notas Fiscais de Serviço, Diário e Razão, disse que já tinham estado em posse da Fiscalização, conforme remete o Termo de Devolução de Documentos Fiscais.

RELATÓRIO DO RESULTADO DA DILIGÊNCIA FISCAL

A Autoridade Fiscal, ao final da diligência solicitada pela 3” Turma de julgamento, elaborou o “Relatório Fiscal” de fls. 1685 a 1691, com as seguintes considerações:

A empresa apresentou parcialmente os elementos solicitados e não apresentou a inicial e a certidão de objeto e pé do processo 2008.61.03.005362-6.

A Autoridade Fiscal teceu considerações sobre a impugnação apresentada pelo Contribuinte, quanto à decadência e quanto à aplicação da multa qualificada de 150%. Esclareceu, também, que os valores do imposto de renda retido na fonte já foram descontados do imposto apurado pelo lucro presumido declarado na DIPJ.

Informou que notas fiscais, anteriormente não apresentadas no curso do procedimento fiscal, o foram na diligência e que elas estavam sendo juntadas ao processo de Representação Fiscal para Fins Penais nº 19515.004431/2010-53.

Afirmou que a empresa continuou com o mesmo procedimento anterior, deixando de apresentar algumas notas fiscais, pelo que iria utilizar valores que estão escriturados nos livros Registros de Notas Fiscais (para as notas não entregues).

Intimada e reintimada, não apresentou o Razão Auxiliar Analítico com os valores retidos na fonte do mês de janeiro de 2005, alegando falta de tempo.

Analisando os contratos de trabalho, verificou que a responsável pela remuneração do trabalhador temporário é a própria empresa autuada.

Os valores retidos na fonte sempre incidiam sobre o total da nota fiscal ou da fatura e não apenas sobre a taxa de administração., Contudo, a Impugnante defende que a tributação apenas ocorra sobre a taxa de administração.

Sobre o mandado de segurança nº 2008.61.03.005362-6, a sentença denegou a segurança pretendida. Além disso, não afetaria o lançamento, pois o período é de 2005.

O processo nº 2002.61.03.002527-6 teve liminar deferida para que a base de cálculo do PIS e da COFINS previstas na Lei nº 9.718/98 fosse apenas a taxa de administração ou preço do serviço. Essa decisão tinha efeito apenas até o advento das Leis nº 10.637/92 e 10.833/03, conforme acórdão proferido nos Embargos de Declaração de fls. 1223 a 1224.

A empresa optou pela tributação pelo lucro presumido, assim não pode querer oferecer à tributação apenas o valor da taxa de administração, beneficiando-se das condições do lucro presumido. Caso desejasse excluir todas as suas despesas, deveria ter optado pelo lucro real.

A Fiscalização elaborou diversas planilhas, entre as folhas 1687 a 1690.

A empresa tomou ciência do resultado da diligência em 22/11/2012 e não apresentou contestação ao mesmo.

A DRJ/SPI decidiu a matéria através do Acórdão 16-44.235, de 27/02/2013 (fls. 1696), julgando procedente em parte a impugnação, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA/IRPJ

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO. OMISSÃO DE RECEITAS. APLICAÇÃO DE MULTA QUALIFICADA.

O prazo decadencial para lançamento de tributos federais, quando há omissão de receitas e não recolhimento dos respectivos valores omitidos, além de aplicação de multa qualificada, é de 5 anos, iniciando-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. VALOR TRIBUTÁVEL.

Integram a receita bruta e, portanto, a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS todos os valores recebidos pela empresa fornecedora da mão-de-obra temporária, relativos às despesas com pessoal e benefícios aos empregados.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

Restando comprovado comportamento caracterizador da qualificação da multa de ofício, é legítima a aplicação da multa no percentual de 150%.

Processo nº 19515.004429/2010-84
Acórdão n.º **1301-001.683**

S1-C3T1
Fl. 15

IRPJ. VALORES RETIDOS. COMPENSAÇÃO.

Os valores do Imposto de Renda retidos, apurados e comprovados em diligência fiscal, devem ser compensados dos devidos, exonerando-se os respectivos valores lançados a mais.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso voluntário é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

As questões a serem decididas por este colegiado, no caso em concreto, dizem respeito: (i) à decadência; (ii) multa qualificada aplicada ao lançamento; (iii) da base de cálculo do IRPJ e da CSLL das empresas de locação de mão de obra temporária do preço de serviço e; (iv) das retenções do IRPJ e da CSLL. Passo a analisar cada um deles.

I- Decadência e II - Multa Qualificada

Preliminarmente, a recorrente sustenta, que decaíram os créditos tributários lançados relativamente aos meses de janeiro a novembro do ano calendário de 2005, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que o lançamento ocorrera em 13/12/2010. Alega, no caso, que tratando-se de tributos cuja legislação impõe a prévia retenção na fonte pelo tomador dos serviços, retenção esta que é tida como antecipação de pagamento pelo contribuinte, conforme determina o parágrafo 3º do artigo 642 da Lei nº 9.430/96, resta, pois, inequívoca a aplicação do prazo encartado no artigo acima citado.

Em relação à decadência, faço uso da tese jurisprudencial adotada pelo STJ, no sentido de entender que a aplicação do art.150, § 4º, do CTN atrai a realização de um pagamento. Na ausência desse pagamento ou diante de fraude, dolo o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN).

Portanto, cabe em primeiro lugar apreciar a questão da qualificação da multa (fraude) e/ou ausência de pagamentos dos tributos em questão.

Conforme assentado no voto recorrido, no Termo de Verificação foi descrito pela Autoridade Fiscal como comportamento caracterizador da qualificação da multa de ofício a falta de correção da transposição dos valores das notas fiscais para os livros de Registro de Prestação de Serviços (escriturados a menor, não escriturados, totalização a menor, Anexos I e II); uma mesma nota fiscal emitida para a mesma empresa com valores diferentes; nota fiscal emitida para duas empresas diferentes, com o mesmo número e valores diferentes; divergência entre os totais trimestrais das notas fiscais com os valores declarados na DIPJ do ano-calendário de 2005, apuração do lucro presumido apenas sobre a taxa de administração, diminuindo-se duas vezes os custos e encargos (uma ao utilizar o valor líquido, duas na aplicação do percentual sobre esse valor líquido ao invés da aplicação sobre a receita bruta).

Conclui a autoridade julgadora de primeira instância que, encontram-se nos autos elementos suficientes que justificam plenamente a qualificação da multa, no percentual de 150%, forte nas disposições do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996 (época dos fatos).

Após o exame dos autos e das circunstâncias do caso concreto, penso que tal posicionamento não merece reparo, vejamos.

Em sua defesa a ora recorrente aduz, em breve síntese, que:

“Não obstante o todo aduzido ao longo deste Recurso, capaz, por si só de culminar na reforma da decisão exarada pelo juízo a *quo*, mister se faz seja reconhecida a impossibilidade de se manter a majoração da multa ao contribuinte ora recorrente haja vista a inexistência do critério objetivo (dolo/fraude) capaz de legitimar a malsinada qualificação da penalidade.

Com efeito, falece de veracidade a pseudo alegação colacionada pela Autoridade Fiscal no Termo de Verificação e adotado pelo juízo a quo, de que ter-se-ia ocorrido a incorreta transposição de valores das Notas Fiscais para os livros de Registros e, ainda, a ocorrência de uma nota fiscal emitida para a mesma empresa com valores diferentes ou com o mesmo número e valores diferentes, senão vejamos:

Quanto a alegação de transposição das informações, pode-se observar nos Anexos que na grande maioria das vezes, ou em quase a sua totalidade, as informações prestadas no livros de registro de notas fiscais são colidentes com os valores lançados nas respectivas notas fiscais. O que ocorrera, em alguns lançamentos isolados, fora o erro de digitação das informações no livro, longe, contudo, destes erros comprometerem a idoneidade das informações prestadas.”

(...)

Pois bem. No que se refere à multa de ofício mantida no percentual de 150%, cumpre ter em conta que a base de cálculo autuada decorre da constatação de receitas auferidas no período fiscalizado, mediante confronto dos totais das receitas operacionais (somatório das notas fiscais emitidas pela empresa recorrente) durante o ano calendário fiscalizado e os valores declarados na DIPJ, a partir dos quais foi possível constatar que apenas parte das operações/receitas foram escriturados e declaradas pela autuada. Abaixo dados extraídos do Termo de Verificação que integra o auto de infração.

RECEITAS OPERACIONAIS/NF	DIPJ
Total do 1º. Trimestre R\$ 2.477.706,61	R\$ 328.253,23
Total do 2º. Trimestre R\$ 3.275.001,58	R\$ 372.561,49
Total do 3º. Trimestre R\$ 3.645.001,07	R\$ 425.076,68
Total do 4º. Trimestre R\$ 4.343.193,02	R\$ 509.919,16

Acrescente-se a esta acusação as referências, também trazidas pela Fiscalização, acerca da reiteração desta conduta omissiva por parte da pessoa jurídica demonstrada através dos Anexos e Demonstrativos que compõem o auto de infração em todos os trimestres do ano fiscalizado.

Considerando a forma de apuração, nestes autos, dos fatos tributáveis, não são aplicáveis as Súmula CARF nº 14 e 25 deste Conselho Administrativo, porque não se trata de presunção legal de omissão de receitas, ou de simples apuração de omissão de receitas, no caso, outras evidências foram agregadas para demonstração do intuito de fraude.

Ocorre que o percentual de 150% está previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (à época dos fatos inciso II, depois inciso I, § 1º, com a redação dada pelo art. 14 da Lei

nº 11.488, de 2007) para as exigências de ofício nas quais restar caracterizado o intuito de fraude, aqui presente em razão das evidências reunidas pela Fiscalização acerca da deliberada intenção da contribuinte de, reiteradamente praticando fatos jurídicos tributáveis, deixar de escriturá-los ou declará-los adequadamente de modo a subtraí-los da incidência tributária.

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2o nos incisos I, II e III:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8o da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2o desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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.

[...]

Como visto, nos termos do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o

montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Desse modo, a multa de 150% de que trata o parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 (redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007), terá aplicação sempre que em procedimento fiscal for constatado a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Vê-se que, para enquadrar determinado ilícito fiscal nos dispositivos dessa lei, há necessidade que esteja caracterizado o dolo. O dolo, que se relaciona com a consciência e a vontade de agir, é elemento de todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado, entretanto, deve ficar demonstrada que a conduta praticada teve o intuito consciente voltado a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos.

Relembremos que as infrações detectadas pela autoridade fiscal restaram exaustivamente comprovadas em todos os trimestres do ano calendário de 2005, em que os valores efetivos de vendas angariados pelo Recorrente foram declarados à RFB em valores infinitamente menores, conforme acima demonstrado. Esses procedimentos configuram, sem dúvida, a intenção dolosa na sua conduta com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, enquadrando-se na hipótese prevista no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964 (sonegação). Pois, tal "*animus*", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e demonstrado nos autos, não podendo ser considerado mero erro de ordem material, sem a caracterização de qualquer intuito doloso, posto que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pelo contribuinte e, em relação a inúmeras operações realizadas em todo período fiscalizado.

Ressalte-se, que neste caso em análise, a ação fiscal foi restrita ao ano calendário de 2005, pelo que houve encerramento parcial, ressalvado o direito da Fazenda Nacional de proceder a exames de períodos posteriores, conforme se observa do Termo de Encerramento.

E, relativamente a tais circunstâncias, há muito os colegiados desta instância administrativa, bem como da Câmara Superior de Recursos Fiscais admitem a penalização qualificada, daqueles que têm conhecimento da dimensão do fato gerador ocorrido, e optam reiteradamente por ocultá-lo, para ostentar aparente regularidade no cumprimento das obrigações acessórias e principais.

Neste sentido são os julgados cujas ementas a seguir, transcrevo:

Acórdão nº 9101-00.140, sessão de 12/05/2009, 1ª. Turma da CSRF

MULTA AGRAVADA — CONDOTA REITERADA. Nos termos da jurisprudência majoritária da CSRF, e das Câmaras da Primeira Seção do CARF, a prática reiterada de infrações à legislação denota a intenção dolosa do contribuinte de fraudar a aplicação da legislação tributária e lesar o Fisco.

Acórdão 9101-00.172, sessão de 15/06/2009, 1ª. Turma da CSRF

MULTA QUALIFICADA DE 150%. A aplicação da multa qualificada pressupõe comprovação inequívoca do evidente intuito de fraude, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei 9430/96. O fato de o contribuinte ter apresentado Declaração de Rendimentos de forma reiterada e com valores significativamente menores do que o apurado, legitima a aplicação da multa qualificada.

Acórdão 1402-001.605, sessão de 12/03/2014 (Rel. Carlos Pelá).

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2004, 2005

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO.

A ocorrência de dolo, fraude ou simulação impede a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, devendo ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIVERGÊNCIA ENTRE A RECEITA DECLARADA PELO CONTRIBUINTE EM DIPJ E AS RECEITAS DE VENDA DE MERCADORIAS APURADAS PELO FISCO EM AUDITORIA FISCAL.

Caracteriza-se como omissão de receitas a divergência apurada pelo Fisco na comparação entre a receita declarada pelo sujeito passivo na DIPJ e o valor efetivo de suas receitas de vendas de mercadorias, obtido tal valor com o cruzamento da informação prestada pelo sujeito passivo ao Fisco Estadual, mediante preenchimento da GIA/ICMS.

(...)

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Caracterizada a ação dolosa do contribuinte, mediante a prática reiterada de não escriturar e nem declarar vultosas receitas identificadas nas GIAS fornecidas pela Secretaria da Fazenda Estadual e em extratos fornecidos por instituições bancárias, visando impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, é cabível a aplicação da multa qualificada de 150%.

Da mesma forma, a falta de apresentação de DIPJ e a entrega de declaração de inatividade, quando, na realidade, o contribuinte movimentou recursos em conta bancária e emitiu notas fiscais de venda, de forma reiterada, durante todo o período fiscalizado, obviamente, não pode ser creditada a simples erro contábil, ou esquecimento, demonstrando o elemento doloso e o intuito de sonegar, que justifica a qualificação da multa proporcional de ofício para 150%.

Em tais circunstâncias, não há como se presumir não haver dolo. A intenção de sonegar, ocultando o fato gerador, é conclusão imediata e inequívoca. Portanto, em relação a tal infração, correta a posição do Fisco em exasperar a penalidade.

Agora retorno ao tema DECADÊNCIA e, aqui, mais uma vez, valho-me dos argumentos do i. Conselheiro Waldir Veiga Rocha externados em diversos julgados, como segue.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/11/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 19/

11/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE M

ENEZES

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com o louvável fito de fazer com que as decisões administrativas se conformassem à jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) sofreu alterações, especialmente a introdução do art. 62^A no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, com a redação a seguir transcrita:

Art. 62A.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010).

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940). O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte não efetua o

pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Posteriormente, o próprio STJ reviu seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/01099782).

Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

De se observar a diferença relevante entre um e outro julgados: no primeiro caso (REsp nº 973.733), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial era tido como sendo o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, interpretação esta que fugia por completo à textualidade do art. 173, I, do CTN. No segundo julgado, revendo o posicionamento anterior, o Tribunal passou a considerar que (naquele caso), completando-se o fato gerador em 31 de dezembro de 1993, o lançamento somente poderia ser feito a partir de 1994, e o prazo decadencial começaria a fluir em 1º de janeiro de 1995.

De se ver, portanto, de que forma essa jurisprudência deve ser reproduzida no caso sob exame, em cumprimento das n0veis disposi00es regimentais.

No caso do presente processo, a ci0ncia aos autos de infra00o deu-se em 14/12/2010, logo, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justi0a, (para os casos com dolo, fraude ou simula00o) e, tomando por base o AC/2005, (Lucro Presumido/Apura00o Trimestral) a exa00o para os tr0s primeiros trimestres s0 poderia ser exigida a partir de 01/01/2006, logo o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de cinco anos d0-se em 01/01/2007 e encerrou-se em 31/12/2011, portanto, n0 alcan0ado pelo instituto da decad0ncia.

Do at0 aqui exposto, rejeito a preliminar de decad0ncia e mantenho a multa qualificada (150%).

III- Da Base de Calculo do IRPJ e da CSLL das empresas de loca00o de m0o de obra tempor0ria do pre0o de servi0o.

Neste t0pico, em s0ntese, alega a recorrente:

“Em observ0ncia ao auto de infra00o epigrafado, verifica se que a autoridade fiscal promoveu o lan0amento da exa00o utilizando como base de c0lculo o valor total da nota fiscal de presta00o de servi0os, ainda que advertida pelo contribuinte a incid0ncia dos tributos sobre o pre0o do servi0o destacado no referido documento fiscal.

Com efeito, ainda que aparentemente abrigada pela legisla00o tribut0ria, a constitui00o do cr0dito tribut0rio na forma delineada pela fiscaliza00o desvirtua o conceito legal de renda obtida pela empresa prestadora de servi0os de cess0o de m0o de obra daquilo que, base imponible do IRPJ e via reflexa da CSLL, PIS E COFINS.

(...)

Com tais assertivas, pretende a Recorrente esclarecer que a base imponible deve ser o pre0o do servi0o, fruto do desempenho de sua atividade empresarial, a qual exibe plena disponibilidade, sendo de forma concreta, identificada como ganho legal que conduz ao acr0scimo de seu patrim0nio.

(...)

Colaciona em favor de sua tese jurisprudência e decisão em Solução de Consulta.

Já do voto recorrido extrai-se os seguintes fragmentos:

Conforme relatado, a Impugnante discorreu acerca do funcionamento de sua atividade empresarial, que consiste na intermediação mediante a cessão de mão de obra temporária face à necessidade das empresas contratantes, nos mesmos moldes do art. 4º da Lei nº 6.019/74. A Impugnante efetua antecipadamente o pagamento dos salários, encargos sociais e trabalhistas dos funcionários cedidos à contratante dos serviços, sendo posteriormente reembolsada por tais gastos. Dessa forma, o preço do serviço seria o valor recebido deduzido dos encargos, ou seja, o preço do serviço igual ao valor da nota fiscal menos salários e encargos trabalhistas e sociais.

Dos dispositivos que regulamenta a matéria (Decreto 73.841/74 e Lei 6.019/74) verifica-se que é a empresa de trabalho temporário quem contrata o trabalhador temporário e, portanto, é quem tem a obrigação de remunerar e assistir tais trabalhadores temporários relativamente aos seus direitos, promovendo o registro na Carteira de Trabalho e Previdência Social do trabalhador da sua condição de temporário, efetuando o recolhimento das contribuições previdenciárias, bem como da taxa de contribuição do seguro de acidentes do trabalho.

(...)

Relativamente à questão da base de cálculo das empresas prestadoras de serviço de locação de mão de obra temporária (Lei nº 6.019, de 1974), é o seguinte o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática de Recursos Repetitivos (art. 543C do CPC):

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. 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.

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.

2. Isto porque a Primeira Seção, quando do julgamento do Resp 847.641/RS, perfilhou o entendimento no sentido de que:

[...].

3. 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 RGQO, Rel. Ministro Cezar Peluso, Tribunal Pleno, julgado em 10.09.2008, DJe227 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, DJe213 DIVULG 12.11.2009 PUBLIC 13.11.2009).

4. 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).

5. Conseqüentemente, 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.

6. 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 no acórdão regional), 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.

[...].

8. Recurso especial da Fazenda Nacional provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.(REsp 1141065/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/12/2009, DJe 01/02/2010).

Especificamente, em se tratando do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), lucro presumido, menciona-se o seguinte aresto do mesmo STJ:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. MERAS CONSIDERAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284 DO STF, POR ANALOGIA.

CONTRIBUIÇÃO AO PIS, COFINS. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. BASE DE CÁLCULO. SALÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS. INCIDÊNCIA.

PRECEDENTE EM RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA IRPJ E CSLL. OPÇÃO PELO REGIME DO LUCRO

PRESUMIDO. DEDUÇÃO DE SALÁRIOS E ENCARGOS SOCIAIS. DESCABIMENTO. IMPOSSIBILIDADE DE MISCIGENAÇÃO ENTRE REGIMES DE APURAÇÃO DISTINTOS.

[...].

2. Esta Corte consolidou o entendimento de que os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins.

3. Precedente: REsp 1141065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1.2.2010, julgado pela sistemática do art. 543C do CPC e da Res. STJ n. 8/08.

4. As empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da base de cálculo das referidas exações os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, tendo em vista que não há previsão legal dessas deduções. Entender de modo contrário seria miscigenar dois regimes distintos (lucro real e lucro presumido), ao arrepio da lei.

5. Precedentes: AgRg nos EDcl no AgRg no Ag nº 1.105.816/PR, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 2.12.2010; REsp 971.066/SC, Rel. Min. Denise Arruda, Rel. p/ Acórdão Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, Dje 18.8.2010; REsp 1179448/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 6.5.2010; REsp 1088802/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 7.12.2009.

6. Recurso especial da Fazenda Nacional provido e recurso especial do Sindicato das Empresas Contábeis Assessoramento Perícias Informações e Pesquisas de Londrina não provido.

(REsp 963196/PR, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/12/2010, Dje 08/02/2011).

Esta Corte Administrativa (CARF) também vem decidindo nesse sentido. A título de exemplo, cite-se o recente acórdão 1402-001.325, proferido em 06/03/2013, tendo enfrentado exatamente essa matéria, cuja ementa reproduzo a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. SALÁRIOS E ENCARGOS PAGOS AOS TRABALHADORES CEDIDOS. INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO.

Os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins. Questão já decidida sob a sistemática do art. 543C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008 (REsp 1.141.065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1.º.02.10).

2. As empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da base de cálculo os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, tendo em vista que não há previsão legal dessas deduções. Entender de modo contrário seria miscigenar dois regimes distintos (lucro real e lucro presumido), ao arrepio da lei. (REsp 963.196/PR, Rel. Min. Mauro Campbell, Segunda Turma, Dje 08.02.11).

Recurso Voluntário Negado.

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/11/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 19/

11/2014 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FONSECA DE M

ENEZES

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

E mais: Acórdão 1402-001.452, de 11/09/2013 (Rel. Moises Giacomelli):

DECADÊNCIA. PAGAMENTO. IRPJ. CSLL. O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador, no caso de haver pagamento antecipado do tributo, caso contrário o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

IRPJ E CSLL. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. LUCRO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO CUMULATIVA. A sistemática de tributação pelo lucro presumido é opção da empresa. Uma vez adotada, a base de cálculo dos tributos é apurada a partir do faturamento, assim entendido o valor cobrado e recebido dos clientes, sendo vedada a subtração dos valores pagos a título salário e encargos sociais da mão de obra.

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA. SALÁRIOS E ENCARGOS PAGOS AOS TRABALHADORES CEDIDOS. INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. Os valores recebidos pelas empresas prestadoras de serviços de locação de mão de obra temporária, a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, integram a base de cálculo do PIS e da Cofins.

Questão já decidida sob a sistemática do art. 543C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008 (REsp 1.141.065/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 1º.02.10).

2. As empresas optantes pela tributação relativa ao IRPJ e à CSLL pelo regime do lucro presumido não podem excluir da base de cálculo os valores recebidos a título de pagamento de salários e encargos sociais dos trabalhadores temporários, tendo em vista que não há previsão legal dessas deduções. Entender de modo contrário seria miscigenar dois regimes distintos (lucro real e lucro presumido), ao arrepio da lei. (REsp 963.196/PR, Rel. Min. Mauro Campbell, Segunda Turma, DJe 08.02.11).

Correta, pois, a base de cálculo apontada pela fiscalização.

IV - Das retenções do IRPJ e da CSLL e do adicional do IRPJ.

Por fim, insurge-se a ora recorrente que a exclusão dos valores retidos (IRFonte) após diligência realizada, culminando com a minoração do lançamento, não guarda uma correlação lógica com os valores que efetivamente deveriam ser deduzidos pela autoridade fiscal, quando do lançamento perpetrado, uma vez que não são colidentes com os valores efetivamente suportados pelo contribuinte a título de antecipação. Aduz que os valores relacionados em planilha nominadas “Descontos nas Notas Fiscais” são superiores as exclusões promovidas.

Aduz, ainda, que a autoridade fiscal laborou em equivoco ao inobservar a incidência do referido adicional somente sobre a parcela que excedera R\$ 20.000,00 ao mês.

Extrai-se do voto recorrido os seguintes fundamentos.

Afirma a Impugnante que a Autoridade Fiscal não subtraiu dos supostos saldos de IRPJ e CSLL os pagamentos efetuados pelas tomadoras dos serviços, decorrentes da tributação na fonte e daqueles recolhidos pelo próprio contribuinte no final do exercício financeiro, incidentes/da base de cálculo declarada na DIPJ. Dessa forma, restaria afrontado o princípio do não-confisco, esculpido no art. 150, IV, da Constituição Federal.

A Fiscalização, na Diligência realizada a pedido da 3ª. Turma, levantou essa e todas as demais questões que poderiam interferir de alguma forma nos valores lançados.

Observe-se que após a apresentação do resultado da Diligência, do qual o Contribuinte Impugnante tomou ciência, não houve qualquer manifestação apresentada por ele contra os valores encontrados, razão pela qual ficam aqui legitimados.

No seu “Relatório Fiscal”, a Autoridade Lançadora esclarece que foram apresentadas notas fiscais na realização da Diligência que não haviam sido apresentadas no curso do procedimento fiscal. Apesar disso, relata que a Impugnante deixa de apresentar algumas notas fiscais, bem como o Razão Auxiliar Analítico com os valores retidos na fonte do mês de janeiro de 2005.

Importante mencionar a observação feita pela Autoridade Fiscal, à fl. 1686 dos autos, no Relatório Fiscal, de que os valores retidos na fonte incidiam sobre o total da nota fiscal ou do valor da fatura e não apenas sobre a taxa de administração, o que demonstra a incoerência do pedido da Impugnante.

Quanto à CSLL, a Autoridade Fiscal constatou que os valores descontados pela Impugnante em sua DIPJ foram maiores do que os apurados na Diligência Fiscal (Tabela de fl. 1689), razão pela qual não há valor a descontar da CSLL.

À fl. 1690, a Autoridade Fiscal apresenta a Tabela com os valores a pagar do IRPJ (apenas receitas da atividade) após a realização da Diligência e das deduções cabíveis (exclusões), lembrando que não houve contestação dos valores pela impugnante.

Ressalte-se, ainda, que a segunda infração (omissão de receita financeira) não foi contestada pelo Contribuinte em sua impugnação e, portanto, não é objeto de litígio no presente julgado.

Em que pese a autuada não se manifestar após a diligência (fl. 1694), compulsando os autos verifico que os valores relativos as retenções na fonte do imposto de renda ajustados quando da diligência, referem-se às diferenças entre o total do imposto consignado nas notas fiscais e o abatido na DIPJ apresentada (Relatório Fiscal de fls. 1685/1691).

Com relação ao mencionado equívoco da autoridade fiscal em inobservar a incidência do referido adicional do IRPJ somente sobre a parcela que exceder a R\$ 20.000,00 ao mês, neste ponto, entendo que cabe razão a recorrente.

O adicional do IRPJ é apurado, nos termos do art. 542 do RIR/99, à alíquota de dez por cento sobre a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do respectivo período de apuração. Em se tratando de apuração trimestral, como é o caso dos autos, o limite a ser deduzido da base tributável é o montante de R\$ 60.000,00

No presente caso, o Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica de fls. 1.067, que é parte integrante do Auto de Infração, evidencia que, de fato, não foi observado regra de apuração do adicional, nos termos da legislação mencionada, (foi aplicado o percentual de 10% sobre a totalidade da base tributável) pelo que merece a correção.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Processo nº 19515.004429/2010-84
Acórdão n.º **1301-001.683**

S1-C3T1
Fl. 22

Tendo em vista que a tributação reflexa é matéria consagrada na jurisprudência administrativa e amparada pela legislação de regência, o julgamento destes devem acompanhar ao decidido em relação à matéria principal, em virtude da íntima relação de causa e efeito.

Face ao exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para adequar as parcelas do adicional do IRPJ à legislação de regência.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator