



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

Processo n° 19647.006031/2004-39
Recurso n° 501.915 Voluntário
Acórdão n° **1802-00.830 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 24 de fevereiro de 2011
Matéria IRPJ
Recorrente LABORH SERVIÇOS EMPRESARIAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

IRPJ - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO E DE DECLARAÇÃO EM DCTF

Correto o lançamento para a exigência de tributo apurado e declarado pela própria Contribuinte em sua DIPJ, mas que não foi pago e nem declarado em DCTF.

MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS

Cabível também o lançamento de multa isolada, quando constatado que o Contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório do IRPJ sobre a base mensal estimada. A norma legal que prevê sua aplicação, antes contida no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996, apenas passou a constar do art. 44, II, “b”, da mesma lei, com um percentual menor do que o anteriormente previsto (50% e não mais 75%). Não ocorreu, contudo, qualquer revogação da norma jurídica em questão. Houve apenas uma nova disposição do texto normativo, que não se confunde com a norma que dele se extrai.

LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. COMPOSIÇÃO DA RECEITA BRUTA PARA FINS DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS

Para as empresas que se dedicam à atividade de locação de mão-de-obra, os valores recebidos a título de “reembolso” de salários, encargos e outros custos relativos ao pessoal locado também configuram receita operacional. No caso de opção pelo lucro real anual, o cálculo das estimativas mensais com base na receita bruta deve levar em conta a totalidade das receitas.

PERÍCIA CONTÁBIL

Descabe perícia quando se encontram no processo todos os elementos que permitem formar a livre convicção do julgador. Além disso, a realização de diligência ou perícia não se destina a suprir o ônus probatório que incumbe ao Contribuinte.

MULTA QUE ACOMPANHA O TRIBUTO - EFEITO DE CONFISCO

O acolhimento das alegações sobre o percentual da multa de ofício implicaria no afastamento de norma legal vigente (artigo 44, I, da Lei 9.430/96), por suposto vício de inconstitucionalidade, e falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em **NEGAR** provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Gilberto Baptista, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior. Ausente o conselheiro Alfredo Henrique Rebello Brandão.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda da Pessoa da Jurídica – IRPJ do primeiro e terceiro trimestres de 2000 e do ano-calendário de 2001, conforme autos de infração de fls. 3 a 13, no valor de R\$ 35.388,35, incluindo-se nesse montante a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

Além da exigência a título de IRPJ, o procedimento fiscal também resultou na aplicação de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais do mesmo imposto, nos anos-calendário 2001 e 2002, no valor de R\$ 134.364,22. Nesse caso, a Delegacia de Julgamento considerou parcialmente procedente o lançamento, para reduzir o percentual da multa isolada de 75% para 50%.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 11-26.382, às fls. 749 a 767:

O referido auto é decorrente de ação fiscal efetuada junto à contribuinte quando a fiscalização verificou falta de declaração em DCTF do IRPJ a pagar e falta de pagamento do IRPJ, bem como falta de pagamento do IRPJ por estimativa, tendo sido realizado o lançamento do IRPJ devido bem como da multa isolada por falta de pagamento da estimativa relativamente aos períodos acima mencionados.

De acordo com o Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 14/22, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte havia apresentado a DIPJ/2001 – relativa ao ano-calendário de 2000, com todos os valores “zerados”, tendo apresentado DIPJ/2001 retificadora em 03/05/2004 (fls. 542/589), no curso da ação fiscal, com valores compatíveis com a sua escrituração. Dessa forma, como os valores a pagar do IRPJ apresentados nesta DIPJ retificadora não haviam sido declarados nem pagos antes do início da ação fiscal, foram lançados de ofício com a consequente multa de 75%. Valendo salientar que a forma de tributação pela qual a contribuinte optou no mencionado período foi o lucro real trimestral.

Quanto aos anos-calendário de 2001 e 2002, foi verificado pela fiscalização que a contribuinte havia optado pela forma de tributação pelo lucro real anual, tendo declarado o IRPJ devido por estimativa com base nas receitas brutas e acréscimos (fls. 64/95 e 590/591), não tendo, no entanto, preenchido os valores da ficha relativa à apuração do IRPJ mensal por estimativa, nem efetuado os pagamentos das estimativas devidas, sendo lançada a multa isolada calculada sobre o valor que deixou de ser pago prevista no artigo 44, §1º, IV da Lei nº 9.430/1996.

No que se refere ao IRPJ a pagar anual, a contribuinte declarou, em 2001, o valor na DIPJ, porém não declarou em DCTF nem efetuou o seu recolhimento, sendo lançado de ofício. Em relação ao ano-calendário de 2002, a contribuinte não apresentou/declarou valor devido (positivo) de IRPJ sobre o Lucro Real no resultado anual – ficha 12A da DIPJ/2003.

No que tange ao ano-calendário de 2003, a contribuinte optou pelo lucro real trimestral, apurando valor positivo de IRPJ nos segundo e quarto trimestres, compensados com valores de IR retidos na fonte.

O enquadramento legal do lançamento objeto do presente processo, consta do mencionado Auto de Infração.

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 672/696, argumentando o que segue:

A contribuinte inicia afirmando ter como objetivo social o agenciamento de mão-de-obra e que, ao proceder ao lançamento em lide, a autoridade fiscal havia levado “em consideração os valores que foram declarados como receita bruta pela impugnante, mas que na prática não condiz com sua realidade.”

A sua inconformidade refere-se ao fato de que os valores de receita bruta considerados para efeito de cálculo das estimativas de IRPJ em alguns meses não seriam condizentes com o somatório das notas fiscais por ela emitidas; que o valor da multa isolada aplicada seria exorbitantemente superior ao valor do tributo principal efetivamente devido e que o valor principal já havia sido acrescido de multa de 75%.

Alega, ainda, que por ser agenciadora de mão de obra temporária, as suas receitas seriam decorrentes exclusivamente das taxas de agenciamento, concluindo estarem errados todos os valores computados como sendo sua receita bruta.

Argui que os valores referentes ao pagamento dos salários e respectivos encargos sociais, que seriam repassados pelas empresas tomadoras, não constituiriam receita da empresa de trabalho temporário, e que seriam meras entradas, pertencentes a terceiros, que transitariam momentaneamente por sua contabilidade.

Afirma que as notas fiscais por ela emitidas seriam compostas das seguintes verbas: Remunerações dos trabalhadores temporários; Encargos sociais e trabalhistas incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores temporários; Reembolso das despesas e Valor cobrado pela prestação de serviços (taxa de agenciamento).

Assim, a sua receita bruta seria composta exclusivamente pelas suas taxas de agenciamento, o que não havia sido levado em conta pela autoridade fiscal.

Aduz que ainda que considerasse que a base de cálculo fosse compreendida pelo somatório dos valores brutos de suas notas fiscais, o lançamento ainda estaria errado por ter a autoridade fiscal tomado por fundamento uma base de cálculo inexistente a qual em algumas competências seria superior ao somatório dos valores brutos das notas fiscais emitidas, conforme faz querer provar através de planilha por ela elaborada.

Argumenta ser impossível a aplicação de multa sobre as antecipações que não haviam sido efetuadas por superar o valor do tributo principal e por ter aplicado multa sobre o valor do IRPJ efetivamente devido por constituir dupla imposição tributária sobre o mesmo fato gerador.

Novamente afirma que por atuar no ramo da intermediação de mão-de-obra temporária, não teria suas relações regidas pela Lei Geral (CLT), mas sim pela legislação especial, qual seja, a Lei nº 6.019/1974, regulamentada pelo Decreto nº 73.841/1974, reafirmando que a receita bruta para fins de determinar as antecipações do IRPJ consistiria apenas do valor que realmente representaria a remuneração pela prestação de serviços, ou seja, da taxa ou comissão de agenciamento, citando jurisprudência.

Esclarece que não está querendo se eximir do recolhimento das estimativas do IRPJ, mas sim recolher o imposto de forma correta, e que “a tributação da forma que foi imposta à impugnante não representa a essência do IRPJ. Isto porque o que está havendo é uma flagrante violação ao conceito jurídico de “faturamento/receita”, onde o Fisco Federal está exigindo das empresas agenciadoras de mão de obra temporária além do que deveria, posto que a receita bruta utilizada para determinar o quantum a ser recolhido mensalmente a título de antecipações do IRPJ está sendo calculada não só sobre a taxa de agenciamento – como preceitua o artigo 9º do Decreto-lei nº 406/68- mas, também, sobre os encargos sociais e as remunerações concernentes aos terceiros/trabalhadores temporários.” O que feriria os princípios básicos que norteiam o Direito Tributário, e que são assegurados constitucionalmente como o Princípio da Capacidade Contributiva, o Princípio da Isonomia, o Princípio da Legalidade e o Princípio da Vedação ao Confisco.

Em seguida discorre sobre a natureza jurídica das empresas agenciadoras de mão-de-obra temporária; as diferenças entre as atividades de terceirização de serviços e o agenciamento de mão-de-obra temporária.

Alega que por expressa determinação contratual (em vista de que os inúmeros tomadores de seus serviços exigem que os trabalhadores alocados nas suas dependências recebam vale transporte, ticket refeição, cestas básicas, planos de saúde, etc), adquire os vales-refeição, vales transporte, cestas básicas e planos de saúde e entrega aos trabalhadores que estão prestando os serviços a diversas outras empresas, daí resultando que emite uma nota fiscal de “reembolso de despesas de

alimentação, saúde, etc” com vistas a ser ressarcida dos gastos que teve ao adquiri-los.

Dessa forma, conclui que o reembolso de despesas não constituiria sua receita, muito menos prestação de serviço e que tal procedimento estaria fundado na Instrução Normativa SRF nº 306/2003.

Conclui requerendo a improcedência do lançamento e a realização de perícia contábil nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 para provar todo o alegado indicando o nome do contador Manuel de Freitas Cavalcante para atuar como perito e formulando os quesitos elencados à fl.696.

Como mencionado, a DRJ Recife/PE considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ DEVIDO COM BASE EM ESTIMATIVAS MENSASIS: É devida multa de ofício lançada isoladamente, quando constatado que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento obrigatório do IRPJ sobre a base estimada.

Esta multa não se confunde com a multa de ofício aplicada sobre o imposto não recolhido no final de seu período de apuração, pois tais penalidades incidem sobre bases de cálculo distintas, associadas, assim, a condutas diferentes.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. CUSTOS. MÃO-DE-OBRA.

Para fins de obtenção da base de cálculo da estimativa do IRPJ, não se excluem da receita de venda de prestação de serviço de locação de mão-de-obra os custos salariais, trabalhistas ou previdenciários, ao encargo da empresa prestadora.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

PERÍCIA CONTÁBIL: Descabe perícia quando as informações necessárias à fundamentação da autuação encontram-se nos autos e os termos processuais forem confeccionados em estrita observância da legislação aplicável.

APRESENTAÇÃO DE PROVA: O momento oportunizado pela legislação para apresentação de prova no processo administrativo fiscal é quando da apresentação da impugnação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

DECISÃO JUDICIAL:

A sentença judicial faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, e tão-somente em relação ao fato a que a decisão se refere, não possuindo efeito erga omnes.

INCONSTITUCIONALIDADE:

A Secretaria da Receita Federal, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe à Secretaria da Receita Federal, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto.

MULTA ISOLADA.RETROAÇÃO DE LEGISLAÇÃO MENOS GRAVOSA:

Aplica-se ao fato pretérito, objeto de processo ainda não definitivamente julgado, a legislação que imponha penalidade menos gravosa do que a prevista na legislação vigente ao tempo da sua prática.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO:

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração ao dispositivo legal detectado pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC.

É legal a cobrança de juros de mora, calculados pela aplicação da taxa Selic, estando prevista no art. 13 da Lei 9.065/1995, dispositivo legal este não julgado inconstitucional pelo Poder Judiciário.

Lançamento Procedente em Parte

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 20/07/2009, a Contribuinte apresentou em 18/08/2009 o recurso voluntário de fls. 774 a 782, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação, relativamente às especificidades de sua atividade, conforme descrito nos parágrafos anteriores.

Além disso, afirma em seu recurso que o trabalho fiscal incorreu em diversas irregularidades:

- o fiscal apurou as estimativas de IRPJ incidentes sobre a receita bruta, compreendendo o somatório dos valores brutos das notas fiscais, entretanto, em algumas competências o efetivo somatório das notas fiscais emitidas pela Recorrente não correspondem aos valores expressos no Auto de Infração;

- não foi levado em consideração os valores que foram retidos pelos tomadores de serviços da Recorrente, tal como previsto nos arts. 649 e 650 do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999;

- por último, o valor utilizado como receita bruta para fins de determinação das antecipações mensais não condiz com a natureza jurídica da atividade exercida pela Recorrente.

Registra também que foram protocoladas duas petições, após a impugnação, e que elas não foram levadas em consideração pela Delegacia de Julgamento.

A primeira, datada de 22/09/2004, onde informou que estava sendo compelida a pagar tributos que foram objetos do PARCELAMENTO ESPECIAL - PAES, que, inclusive, encontra-se devidamente quitado, e que tal procedimento englobou todos os tributos pagos que tiveram fatos geradores ocorridos até fevereiro de 2003.

A segunda petição pela qual requereu a desistência parcial da impugnação, no que se refere ao fato de que o fiscal não levou em consideração as retenções na fonte do Imposto de Renda, realizada pelos tomadores de seus serviços, tendo em vista que todo este crédito deu ensejo a Saldo Negativo que foi utilizado para compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Afirma que em nenhum momento, quando da prolação do Acórdão de primeira instância, foram levados em consideração os argumentos trazidos pelos petitórios mencionados acima, principalmente no que se refere aos débitos incluídos em parcelamento já quitado.

Em razão disso, a Recorrente solicita que sejam realizadas as devidas diligências quanto ao que foi solicitado no decorrer do processo, o que demonstra claramente a necessidade da perícia requerida nos autos.

Quanto à multa isolada, alega que o art. 44 da Lei 9.430/1996 recebeu nova redação pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07. Deste modo, a aplicação da multa isolada prevista no inciso IV terminou por ser revogada, não havendo mais previsão legal para a sua aplicação.

Por força da disposição contida no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional, e tendo em vista que não houve o julgamento definitivo da questão, deve ser aplicada a lei mais benigna para o Contribuinte, o que implica na insubsistência da multa isolada.

Em relação à multa de 75% que acompanha o tributo, sustenta que, conforme entendimento jurisprudencial uníssono, quando o valor da multa aplicada se aproxima do valor originário do suposto débito, resta configurado seu caráter confiscatório, o que não é tolerado pela Constituição Federal (art. 150, IV).

Alega que se a multa de 50% já é considerada inconstitucional (conforme decisão judicial transcrita), o que dizer então da que fora aplicada ao presente caso?

No entendimento da Recorrente, a multa aplicada no Auto de Infração hostilizado deve ser totalmente afastada, em consonância com a jurisprudência pacífica das Turmas do Eg. Tribunal Regional Federal da 5ª Região, bem como das instâncias a ele hierarquicamente jurisdicionadas.

Processo nº 19647.006031/2004-39
Acórdão n.º **1802-00.830**

S1-TE02
Fl. 799

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, está em litígio a exigência de IRPJ relativamente ao primeiro e terceiro trimestres de 2000 (Lucro Real Trimestral) e ao ano-calendário de 2001 (Lucro Real Anual), bem como a exigência de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais do mesmo imposto, abrangendo os períodos de 2001 e 2002. Nesse segundo caso, a Delegacia de Julgamento reduziu o percentual da multa isolada de 75% para 50%.

Quanto ao IRPJ, o que está sendo exigido é o tributo apurado e declarado pela própria Contribuinte em sua DIPJ, que não foi pago e nem declarado em DCTF.

Portanto, as alegadas divergência relativas ao somatório das notas fiscais e as questões sobre a composição da receita bruta, em razão da natureza jurídica da atividade exercida pela Recorrente, dizem respeito apenas às estimativas mensais.

Acerca desses pontos, cabe primeiramente observar que as informações contidas nos demonstrativos elaborados pela Fiscalização (fls. 590 a 593) foram extraídas da contabilidade da empresa, conforme cópias dos balancetes mensais dos períodos de janeiro de 2000 a dezembro de 2003, às fls. 225 a 541.

A Contribuinte, por sua vez, não trouxe nenhuma prova do alegado erro. Apenas elaborou planilhas indicando somatório de notas fiscais (fls. 709 a 732), que, aliás, apresentam poucas diferenças em relação aos demonstrativos da Fiscalização.

Além disso, conforme já registrado pela DRJ, caberia à Contribuinte provar o equívoco cometido, inclusive realizando os competentes ajustes em sua contabilidade, visto que os valores considerados pela Fiscalização são idênticos aos constantes de seus balancetes analíticos.

Com efeito, um somatório de notas fiscais não tem o condão de, isoladamente, desconstituir os dados da contabilidade, porque estes últimos estão sustentados num sistema equilibrado de contrapartidas.

Em relação à natureza jurídica da atividade da Recorrente, e suas repercussões na composição da receita bruta, considero improcedente o entendimento de que as estimativas deveriam recair apenas sobre a taxa de agenciamento cobrada do tomador dos serviços.

De acordo com a Lei 6.019/1974, que trata do trabalho temporário, e com o Decreto nº 73.840/1974 que a regulamentou, o locador da mão-de-obra temporária tem a obrigação de efetuar o registro do empregado na Carteira de Trabalho e Previdência Social -

CTPS, remunerá-lo e assisti-lo no que diga respeito aos seus direitos trabalhistas, e de efetuar o recolhimento das contribuições previdenciárias e da taxa de contribuição do seguro de acidentes do trabalho.

Resta claro, portanto, que há um contínuo vínculo jurídico entre a empresa locadora de mão-de-obra e o trabalhador por ela contratado, e os gastos decorrentes deste vínculo só podem configurar custos da atividade empresarial. Realmente, a atuação da empresa durante a execução do contrato de locação de mão-de-obra não se resume a um simples repasse entre as outras partes envolvidas (tomador do serviço e trabalhador), como se houvesse um vínculo direto entre elas, com a exclusão da empresa locadora de mão-de-obra, que figuraria como mera agenciadora.

Sendo assim, os valores recebidos a título de “reembolso” de salários, encargos e outros custos relativos ao pessoal locado configuram receita da Recorrente, e devem ser tributados como tal.

O antigo Conselho de Contribuintes já se pronunciou várias vezes nesse mesmo sentido, conforme ementas abaixo:

Acórdão n.º : 107-07.388, de 16/10/2003

IRPJ - LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA - TRIBUTAÇÃO. Improcede a alegação de que o valor a ser submetido à tributação seria apenas a parcela correspondente à taxa de administração percebida pela intermediação no fornecimento da mão-de-obra demandada em caráter temporário, devendo compor a base imponible o montante recebido da locatária, apropriando-se os custos respectivos, se for o caso, de conformidade com a legislação do tributo.

Acórdão n.º : 107-09.185, de 17/10/2007

CSLL. TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA. BASE DE CÁLCULO. As empresas que se dedicam ao agenciamento e locação de mão-de-obra, optantes pela tributação sob a sistemática do lucro presumido, devem recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido calculada sobre a totalidade de suas receitas, não sendo admissível a exclusão das parcelas utilizadas para pagamento de salários e encargos sociais, que constituem custo da atividade.

Acórdão n.º : 105-16.757, de 07/11/2007

A base de cálculo da CSLL das empresas de locação de mão de obra que não estão obrigadas à escrituração contábil (tributadas no IRPJ pelo lucro presumido), inclui o total de suas receitas, não podendo ser excluída a parcela recebida que utiliza para pagamento de seus funcionários

O Superior Tribunal de Justiça também tem decisões nessa mesma linha de interpretação, conforme indica o Informativo STJ nº 0431, referente ao período de 19 a 23 de abril de 2010, obtido no sítio eletrônico do referido tribunal:

Primeira Turma

LOCAÇÃO. MÃO DE OBRA. PIS. COFINS. IRPJ. CSLL.

A Turma reafirmou que a base de cálculo do PIS e da Cofins, independentemente do regime normativo aplicável (LCs ns. 7/1970 e 70/1991 ou Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003), abrange os valores recebidos pelas sociedades empresárias prestadoras de serviços de locação de mão de obra temporária (Lei n. 6.019/1974 e Dec. n. 73.841/1974) a título de pagamento de salários e encargos sociais de trabalhadores temporários. Também firmou que esses valores não podem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Precedentes citados: REsp 1.141.065-SC, DJe 1º/2/2010, e REsp 1.088.802-RS, DJe 7/12/2009. REsp 1.176.749-PR, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 20/4/2010.

É oportuno transcrever uma recente decisão unânime proferida pela 1ª Turma do STJ no Resp nº 1.176.749 - PR, julgado em 20/04/2010:

EMENTA

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. 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.

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.

8. Recurso especial da Fazenda Nacional provido.

9. Recurso especial empresarial desprovido.

(grifos são do original)

Deste modo, a decisão de primeira instância não merece qualquer reparo em relação aos valores considerados pela Fiscalização para fins de cálculo das estimativas mensais não recolhidas, e lançamento da correspondente multa isolada.

Quanto às referidas petições apresentadas após a impugnação, que não teriam sido analisadas pela Delegacia de Julgamento, cabe mencionar que uma delas refere-se à desistência parcial da impugnação, relativamente às alegadas retenções na fonte.

Por meio desta petição, segundo a própria Contribuinte, foi informado que essas retenções na fonte deram ensejo a Saldo Negativo já utilizado para compensação com outros tributos.

Portanto, além de a Contribuinte não ter apresentado a comprovação das retenções que queria ver consideradas no cálculo feito pela Fiscalização, ela mesma apresentou petição desistindo do pleito, o que apenas reforça o resultado da decisão de primeira instância.

Quanto à outra petição (fl. 733), onde a Contribuinte alega que já teria quitado os tributos ora exigidos pelo Parcelamento Especial – PAES, cabe registrar que não foi apresentado qualquer documento comprobatório deste fato. De qualquer modo, havendo pagamentos no PAES que se refiram aos débitos exigidos neste processo, basta que a Contribuinte diligencie junto à unidade de origem da Receita Federal, para que sejam ajustados os valores devidos, de acordo com os pagamentos já efetuados.

Também são improcedentes os argumentos no sentido de que a multa isolada prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996 teria sido revogada em razão das alterações promovidas pela Lei nº 11.488/2007.

Com efeito, não houve qualquer revogação da norma que prevê a aplicação de multa isolada para o caso de falta de recolhimento de estimativa mensal. Houve apenas uma nova disposição do texto normativo, que não se confunde com a norma que dele se extrai.

A referida norma legal, antes prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei 9.430/1996, apenas passou a constar do art. 44, II, "b", da mesma lei, com um percentual menor do que o anteriormente previsto (50% e não mais 75%).

Nesse sentido, vale mencionar novamente que a DRJ promoveu a redução no percentual da multa, a fim de ajustá-lo à norma atual, aplicando aí a disposição contida no art. 106, II, "c" do CTN, a chamada retroatividade benigna.

Portanto, o argumento da revogação da norma não socorre à Recorrente.

No que toca à alegação sobre a desproporcionalidade e o efeito de confisco da multa de ofício, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (art. 44, I, da Lei 9.430/96), por suposta inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar a referida norma legal.

Essa matéria, inclusive, já foi sumulada por este Conselho:

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

Finalmente, cabe manter o indeferimento da perícia requerida, posto que se encontram no processo todos os elementos que permitem formar a livre convicção do julgador. Além disso, a realização de diligência ou perícia não se destina a suprir o ônus probatório que incumbe à Contribuinte.

Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa