



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19647.010676/2006-38  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-005.012 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de dezembro de 2020  
**Recorrente** AMADOR CONSULTORES ASSOCIADOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Exercício: 2001, 2002

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Não há que se falar de nulidade quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida. Não restou comprovada nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no RPAF.

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPENSAÇÃO.**

O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante hábil de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos tampouco trouxe aos autos comprovação cabal da retenção e oferecimento à tributação.

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

Para fins de obtenção da base de cálculo 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.

**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. SÚMULA CARF N. 02.**

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 DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF N. 2.**

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 SELIC. SUMULA CARF N. 108.**

De acordo com a Súmula CARF n.º 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

**TRIBUTOS REFLEXOS**

Com relação aos tributos reflexos, aplica-se a eles as mesmas razões de decidir dos demais, mantendo-se as exigências pelos mesmos fundamentos.

**APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR.**

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso para, na parte em que conhecida, afastar as preliminares de nulidade do auto de infração e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Carlos André Soares Nogueira, Letícia Domingues Costa Braga. Ausente o conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga.

Fl. 3 do Acórdão n.º 1401-005.012 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 19647.010676/2006-38

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Recife (PE) que julgou improcedente o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte em função do auto de infração lavrado, onde se constatou a omissão de receita apurada junto aos tomadores de serviço da contribuinte, tendo sido anexadas cópias de notas fiscais e comprovantes de pagamento" das referidas notas obtidas junto a tais empresas. Em decorrência da receita omitida, verificou-se que o limite de R\$120.000,00 para aplicação do percentual reduzido de presunção do lucro de 16% foi ultrapassado. Assim, tendo em vista que a contribuinte utilizou o percentual de presunção do lucro de 16% em suas DIPJ relativas aos anos-calendário de 2001 e 2002, foi efetuada a presunção do lucro através. da aplicação do percentual de 32% .

De acordo com o Auto de Infração lavrado às fls. 03/06 dos autos, houve a exigência dos seguintes créditos tributário:

TRIBUTO	Fls.	Imposto/ Contrib.	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
IRPJ	03/06	119.534,69	92.558,81	89.650,98	<b>301.744,48</b>
PIS	12/14	11.969,29	9.384,02	8.976,88	<b>30.330,19</b>
CSLL	28/32	20.791,02	16.030,63	15.593,21	<b>52.414,86</b>
COFINS	20/22	55.243,18	43.311,60	41.432,28	<b>139.987,06</b>
<b>TOTAL</b>					<b>524.476,59</b>

Inconformada com o lançamento, a contribuinte apresentou impugnação às fls. 718/756, relativamente ao IRPJ, argumentando o que segue:

- a) Alega, ainda, que a fiscalização havia equivocadamente, considerado a totalidade dos valores omitidos como se renda fosse, quando deveria ter considerado apenas a metade dos valores apurados, evocando o disposto no artigo 892 do RIR/94.
- b) Em seguida argui a ilegalidade do lançamento do IRPJ apurado através da aplicação da alíquota de 32% sobre a receita bruta, por entender consistir em afronta ao princípio da isonomia devido ao fato de que o legislador estabeleceu percentuais de diferenciados em função da atividade desempenhada pelo contribuinte, "sem observância do §9º do artigo 195, da CF/88, vicia o inovador dispositivo legal, por flagrante inconstitucionalidade ao art. 150, inc. II da Carta Magna."
- c) Argúi, também, o caráter confiscatório de tais percentuais de presunção do lucro, afirmando ser inconstitucional o dispositivo legal que estabelece a sua diferenciação P atividade econômica.
- d) Em seguida, a contribuinte alega ser confiscatória a multa de ofício de 75% aplicada, o que seria afronta direta ao princípio constitucional da

capacidade econômica do contribuinte, conforme artigo 145, §1º e art. 150, IV da Constituição Federal.

- e) Insurge-se também contra a aplicação da SELIC para o cálculo dos juros de mora, afirmando ser inconstitucional.
- f) Finaliza requerendo a improcedência total da autuação, declarando a nulidade do lançamento em lide.

Apresentou, ainda, às fls. 987/1.016, 1.035/1.062 e 1.081/1.119, impugnação aos lançamentos de COFINS, PIS e CSLL, respectivamente

Quanto à CSLL, as razões apresentadas foram idênticas àquelas constantes da impugnação relativa ao IRPJ e acima relatadas.

No que se refere à COFINS e ao PIS, apresentou questionamentos idênticos:

- a) Inicialmente arguiu a ilegalidade do lançamento por ter sido levado em consideração o valor total da nota fiscal emitida, quando deveria ter sido levado em consideração apenas o valor da taxa de agenciamento. Alega 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.
- b) Dessa forma, não comporiam a base de cálculo da COFINS nem do PIS, mesmo que considerada a conceituação de receita bruta contida o artigo 3º da Lei n.º 9.718/1998.
- c) Afirma que atua como intermediadora de mão de obra temporária e, nestas condições, estaria sujeita aos ditames da Lei n.º 6.019, de 03/01/1974, regulamentada pelo Decreto n.º 73.841, de 13/03/1974.
- d) Em vista deste fato, teria como obrigação fornecer o trabalhador temporário à empresa tomadora de serviços, repassar imediatamente as remunerações aos trabalhadores temporários e recolher os encargos trabalhistas e sociais pertinentes. Em consequência, irá emitir uma nota fiscal discriminando o valor a ser pago a título de salário, de encargos sociais e trabalhistas, e a sua comissão/taxa de agenciamento previamente ajustada. Ao receber o valor bruto da fatura, a agenciadora deve, imediatamente, repassar os valores para o trabalhador temporário.
- e) Reproduz parte de decisão do Agravo de Instrumento n.º 2003.04.01.059704-0, em que a 28 Turma do Tribunal Regional da 4ª Região havia sufragado a orientação no sentido de que os valores que apenas transitam pela contabilidade da empresa de trabalho temporário não

podem ser incluídos como receita, por não alterarem a sua situação patrimonial.

- f) Afirma que não haveria razão para a autoridade fiscal entender que o seu faturamento "consistiria do valor integral da nota fiscal pago pela tomadora dos serviços temporários, uma vez que parte desses valores são transitórios pela empresa, não lhes pertencendo, nem tampouco lhes sendo lícito apropriar-se desses valores".
- g) Em seguida discorreu acerca da ilegitimidade da exigência da COFINS e do PIS incidente sobre valores que não constituíam faturamento (receita) das empresas agenciador de mão-de-obra temporária.
- h) No que tange à multa de ofício e aos juros de mora, apresentou as mesmas razões constantes da impugnação ao lançamento do IRPJ e anteriormente descritas neste relatório.

O Acórdão ora Recorrido (11-22.626 - 3ª Turma da DRJ/REC) recebeu a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA**

Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

**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.

**IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. COMPENSAÇÃO.**

O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente poderá ser compensado se o contribuinte possuir comprovante hábil de retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora dos rendimentos.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2001, 2002.

**NULIDADE:**

Não há que se falar de nulidade quando a exigência fiscal foi lavrada por pessoa competente e sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição dos fatos suficiente para o conhecimento da infração cometida.

**Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2001,2002.

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

Para fins de obtenção da base de cálculo da Cofins, 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: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2001, 2002

**BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. CUSTOS.**

**MÃO-DE-OBRA.**

Para fins de obtenção da base de cálculo do PIS, 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: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 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*.

**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.

Isto porque, segundo entendimento da Turma, (...) “a contribuinte não logra comprovar o que alega, vale dizer, que suas receitas são em realidade fruto de comissões e não de prestação de serviço. Não apresentou a contribuinte qualquer elemento de sua contabilidade, muito menos qualquer contrato de prestação de serviço de mão-de-obra por ela celebrado. Também não trouxe a contribuinte qualquer documento que comprovasse haver apropriação do que é "receita de prestação de serviços", dissociada do que é "custo de serviços prestados"”. (...)

“a tese em realidade é mera tentativa de mitigar os efeitos da incidência da contribuição sobre a totalidade do faturamento. Faturamento não se confunde com resultado. Dele, faturamento, não se exclui, para fins de apuração da contribuição em tela, os custos. Por seu turno, as exclusões da base de cálculo só são aquelas permitidas na própria legislação da espécie”.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 1379 dos autos - alegando em síntese praticamente as mesmas razões aduzidas em sede de impugnação, acrescentando apenas os seguintes tópicos que acabam por repetir e reafirmar os mesmos demais argumentos:

- a) **DA PREVISÃO CONSTITUCIONAL DA INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS:** “Apesar de ter instituído o PI e a COFINS assim como previa a Constituição, a Recorrente entende que está em uma situação *sui generis*, e como tal, não deveria ter recolhido o PIS e a COFINS sobre a totalidade das receitas auferidas, mas, sim, da efetiva receita, representada pelo valor recebido a título de " taxa de administração”.
- b) **DA NATUREZA JURÍDICA DA ATIVIDADE EXERCIDA PELAS EMPRESAS AGENCIADORAS DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA:** “Não há razão para o Auditor Fiscal entender que o faturamento da Recorrente consiste do valor integral da nota fiscal pago pela tomadora dos serviços temporários, uma vez que parte desses valores são transitórios pela empresa, não lhes pertencendo, nem tampouco lhes sendo lícito apropriar-se desses valores”.
- c) **DA ILEGITIMIDADE DA EXIGÊNCIA DO PIS E DA COFINS INCIDENTES SOBRE VALORES QUE NÃO CONSTITUEM FATURAMENTO (RECEITA) DAS EMPRESAS AGENCIADORAS DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA:** “Cumpra esclarecer que a base de cálculo do PIS e da COFINS é o faturamento. Para fins contábeis, faturamento há de ser considerado como o somatório das faturas emitidas em decorrência de operações mercantis, ou das operações de vendas de mercadorias ou das operações similares. Nesse contexto, indaga-se se as remunerações pagas aos trabalhadores temporários e os encargos sociais e trabalhistas integram a base de cálculo do PIS e da COFINS”.
- d) **A CF/88 NÃO PERMITE A INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE OS VALORES PERTENCENTES A OUTROS CONTRIBUÍNTES:** “Não restam dúvidas de que a Recorrente está sendo lesada por uma prática arbitrária do fisco que não encontra guarida no ordenamento jurídico-constitucional pátrio, e ainda, para que fosse instituída tal obrigação fazia-se necessário a prévia elaboração de uma lei complementar, como demonstrado anteriormente, razão pela qual merece reforma o acórdão recorrido”.

Às fls. 1455 dos autos – PETIÇÃO DO CONTRIBUINTE, afirmando que jamais poderia ter sido intimada a pagar os débitos relativos ao Auto de Infração n.º 19647.010676/2006-38, tendo em vista que os mesmos encontram-se com suas exigibilidades suspensas por força da interposição de Recurso Voluntário por parte da Requerente tudo em conformidade como art. 151, inciso II I, do CTN.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Da análise dos autos é fácil constatar que o Recurso Voluntário apresentado constitui-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciadas pelo julgador *a quo*.

Mesmo os tópicos novos acima relatados basicamente reafirmam e repetem teses já aduzidas nas impugnações.

Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017).

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida:

### **Voto**

Inicialmente, é de se esclarecer o que seja ato nulo. Segundo Hely Lopes Meirelles em *Direito Administrativo Brasileiro*, Malheiros Editores, 198 edição, ato administrativo nulo "é o que nasce eivado afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser *explícita* ou *virtual*. É *explícita* quando a lei a comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é *virtual* quando a invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecidos por interpretação das normas concernentes ao ato."

De acordo com Antônio da Silva Cabral em *Processo Administrativo Fiscal*, Editora Saraiva, 1993, o Auto de Infração "é um ato administrativo, ou seja, é um ato que não é lei, muito menos é uma sentença, mas um ato jurídico que se diferencia dos atos jurídicos em geral pela sua finalidade de apurar infrações."

No que tange aos requisitos específicos, o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 e alterações posteriores, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União, dispõe que o auto de infração deverá obedecer aos requisitos ali estabelecidos.

Examinando-se os Autos de Infração em lide, verifica-se que todos atendem aos requisitos previstos na norma supracitada, de fato, a fiscalização acatou as disposições legais concernentes ao lançamento, preenchendo os Autos de Infração todos os requisitos prescritos no artigo 10 do Decreto n.º 70.235/1972, que rege o processo administrativo-fiscal, e a constituição do crédito tributário efetivou-se segundo os pressupostos estabelecidos no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), *verbis*:

'Art: 142- Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. ".

Estando todo o procedimento em conformidade com as normas prescritas pelo Decreto n.º 70.235/1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93, e todos os atos nele praticados se encontram revestidos.

Desta forma, não tendo a contribuinte logrado demonstrar qualquer vício nos autos de infração capaz de invalidar o lançamento, rejeita-se a preliminar de nulidade por ela argüida.

QUANTO AO IRPJ:

Inicia arguindo como preliminar de nulidade que a autoridade fiscal, quando da apuração do montante omitido, não havia levado em consideração a totalidade do imposto de renda retido, e que, portanto, não seria devedora do imposto lançado.

Cabe esclarecer que tal questão não se configura em questão preliminar mas de mérito e como tal será analisada.

Requer a contribuinte seja abatido do valor de IRPJ lançado, os valores de imposto de renda que teriam sido retidos pelos tomadores de serviço trazendo como prova cópias das notas fiscais já anexadas aos autos anteriormente pela fiscalização.

Em relação à matéria, compensação do IRRF, assim dispõe a legislação vigente:

"Lei n 7.450, de 23 de dezembro de 1985 - Art 55 - O imposto de renda retido na fonte sobre quaisquer rendimentos somente Poderá ser compensado na declaração de pessoa física ou iurídica, se o contribuinte possuir comprovante de retenção emitido em seu nome pela fonte Pagadora dos rendimentos. RIR/1999: "Art. 943. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir formulário próprio para prestação das informações de que tratam os arts. 941 e 942 (Decreto-Lei nº.2.124, de 1984, art. 321 parágrafo único). § 12 O beneficiário dos rendimentos de que trata este artigo é obrigado a instruir sua declaração com o mencionado documento (Lei nº 4.154, de 1962, art. 13, § 19. 22 O imposto retido na fonte sobre quaisquer rendimentos ou ganhos de capital somente poderá ser compensado na declaração de Pessoa física ou jurídica, quando for o caso, se o contribuinte Possuir comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte Pagadora, ressalvado o disposto nos art. 12 e 22 do art. 7º, e no ô 12 do art. 82 (Lei nº 7450, de 1985, art. 55). (grifos acrescidos).

Como se vê, a compensação do imposto na fonte está condicionada à existência do respectivo comprovante de retenção, na forma legalmente prevista.

Portanto, para efeito da comprovação do IRRF a ser compensado na declaração de rendimentos, não são as notas fiscais (emitidas pelo beneficiário) os "documentos hábeis" a que alude a legislação, como equivocadamente entende a contribuinte, e sim os comprovantes emitidos pelas fontes pagadoras, no modelo instituído pela SRF, ou seja, o Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte — Pessoa Jurídica.

Assim, tendo em vista a não-apresentação dos Comprovantes Anuais de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte — Pessoa Jurídica, não devem ser considerados os valores constantes de notas fiscais emitidas pela própria contribuinte, até mesmo porque o Erário não pode arcar com a compensação de um imposto que não se sabe se foi, ao menos, declarado como devido perante a Receita Federal.

No que se refere à tributação relativa à omissão de receita apurada pela fiscalização, a contribuinte apenas alega que a fiscalização havia considerado para efeito de presunção do lucro a totalidade do valor da receita omitida, quando deveria, no seu entender, considerar apenas 50%, fundamentando tal entendimento no artigo 892 do RIR/94.

Não assiste razão à contribuinte vez que o referido dispositivo legal refere-se à forma de tributação pelo lucro arbitrado, conforme disposição contida no parágrafo segundo do referido dispositivo e reproduzido pela própria contribuinte em sua impugnação à fl. 726, enquanto que a forma de tributação pela qual exerceu a opção (conforme DIPJ de fls. 152/203) modalidade pela qual foi efetuado o lançamento em lide, fls. 07/10, é o lucro presumido. Além do mais, trata-se de dispositivo revogado a partir de 1º de janeiro de 1996 (Lei 9.249/95, art. 36, IV).

Portanto, correto o procedimento adotado pela fiscalização.

De início cabe esclarecer que a contribuinte não questionou a ocorrência de omissão de receita verificada pela fiscalização bem como não contestou os valores apurados.

Alega, ainda, a contribuinte, a ilegalidade da tributação do IRPJ resultado da aplicação do percentual de presunção do lucro de 32% sobre a receita bruta por entender constituir afronta ao princípio da isonomia.

A contribuinte manifesta o claro propósito de discutir a validade da norma de regência, ou seja, o artigo 15 da Lei n.º 9.249/1995, na medida em que suscita aspecto atinente à sua constitucionalidade e legalidade, no que se refere ao estabelecimento de percentuais de presunção do lucro distintos segundo a atividade desenvolvida pelo contribuinte.

Cumprir ressaltar que a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela Constituição Federal em seu artigo 102.

Inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente, por resolução do Senado da República publicada posteriormente à declaração de sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal ou por decisão do Supremo Tribunal Federal em julgamento de Ação Direta de Inconstitucionalidade.

Como, no caso concreto, essas hipóteses não ocorreram, a norma inquinada de inconstitucional pela contribuinte continua válida, não sendo lícito à autoridade administrativa abster-se de cumpri-la nem declarar sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

No âmbito desse julgamento administrativo, cabe tão-somente verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está ou não conforme a legislação tributária, sem emitir juízo de legalidade ou constitucionalidade das normas jurídicas que embasaram o ato.

No presente caso, a fiscalização ao apurar omissão de receita nos anos-calendário de 2001 e 2002, verificou que o valor da receita bruta anual em ambos os períodos havia ultrapassado o valor de R\$120.000,00 o que implica a aplicação do percentual de presunção do lucro de 32% (prestação de serviço) ao invés do percentual de 16%. Dessa forma, com base no disposto no artigo 519, §1º, I11, alínea "a" e §§ 4º a 7º do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto n.º 3.000/1999 (RIR/99) que possui como matriz legal as Leis n.º 9.249/1995, 9.250/1995 e 9.430/1996, a autoridade fiscal lançou a diferença decorrente da aplicação do percentual de presunção de 16% utilizado pela contribuinte e o de 32% relativo à atividade de prestação de serviço, bem como lançou o imposto de renda pessoa jurídica devido referente à omissão de receita apurada.

Quanto ao lançamento de CSLL, não foram apresentadas razões específicas para essa contribuição.

Dessa forma, estando o presente lançamento assentado nas mesmas causas que deram origem ao do IRPJ, os fundamentos, que determinaram a manutenção do referido tributo, servem para lastrear a determinação de igual destino a esse lançamento, em face da íntima relação causal existentes entre tais procedimentos.

QUANTO À COFINS E AO PIS:

O lançamento fiscal refere-se à empresa cuja atividade principal é a seleção, agenciamento e locação de mão-de-obra para serviços temporários.

Alega que a sua receita tributável, por atuar no ramo de locação de mão-de-obra temporária, seria composta apenas pelo valor correspondente à taxa de administração.

Da análise dos autos verifica-se que não cabe razão à contribuinte, pois é descabida a alegação que ela deve oferecer à tributação apenas a parcela correspondente à taxa de administração pelo serviço de agenciamento do trabalhador temporário.

Tal arguição não encontra respaldo no Decreto n.º 73.841/1974, que regulamentou a Lei n.º 6.019/1974, cujas disposições, dentre outras obrigações, determinaram que cabe à empresa de trabalho temporário: remunerar e assistir os trabalhadores temporários relativamente aos seus direitos; registrar na Carteira de Trabalho e Previdência Social do trabalhador sua condição de temporário; e efetuar o recolhimento das contribuições Previdenciárias, bem como da taxa de contribuição do seguro de acidentes do trabalho.

Logo, sendo responsável pelo vínculo empregatício com o empregado cuja mão-de-obra é locada a outras empresas, não há como se acatar a alegação de que estaria apenas prestando serviços de intermediação, pelo que sua receita seria apenas a taxa de administração destacada em suas notas fiscais.

Valendo salientar que no presente caso, nas notas fiscais anexadas constam apenas o valor do serviço, não havendo qualquer destaque em relação a taxa de administração.

Sobre a matéria, versando sobre a conceituação e interpretação da locação de mão-de-obra, ao analisar o seu enquadramento no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte — Simples, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação assim esclareceu no Parecer Cosit n.º 69/1999:

"2. A legislação trabalhista e civil, que trata dos contratos relativos à prestação de serviços, não tem acompanhado com a mesma velocidade as mudanças ocorridas nessas relações, sobretudo em função da reorganização das empresas aos atuais modos de produção, ficando a cargo da doutrina e da jurisprudência a análise dos avanços ocorridos.

3. Em termos genéricos, a prestação de serviços pode ser promovida diretamente pelos empregados vinculados à empresa ou por meio da contratação de mão-de-obra externa ao ambiente da empresa. O contrato com terceiros é uma tendência moderna na contratação de serviços, onde determinadas empresas especializam-se na execução de algumas tarefas, adquirindo know-how correspondente. Dada a especialização, muitas empresas têm optado pela contratação de terceiros na realização de determinadas tarefas, buscando desse modo economia tanto em salários diretos, quanto em encargos trabalhistas.

4. A contratação de terceiros para a execução de serviços pode ser feita mediante a contratação de autônomos ou de pessoa jurídica prestadora do serviço. Interessam à análise as pessoas jurídicas prestadoras de serviço, haja vista que os autônomos serão tributados de acordo com as regras aplicáveis. ao imposto de renda das pessoas físicas.

Locação de mão-de-obra.

2. No caso da locação, o Código Civil Brasileiro só define a de coisas. Trata-se de conceito que não guarda consonância com as atuais relações de trabalho. Dado a esse fato, recorreremos a uma definição mais abrangente e atual, como a de Clóvis Beviláqua: "Locação é o contrato pelo qual uma das partes, mediante remuneração, que

a outra paga, se compromete a fornecer-lhe, durante certo lapso de tempo: o uso e gozo de uma coisa fungível (locação de coisa); ou a prestação de um serviço (locação de serviço); ou a execução de algum trabalho determinado (empreitada) ".

3. Em se tratando de locação da mão-de-obra, pressupõe-se que será utilizado trabalho alheio, ou seja, alguém cederá a outrem a atividade laborativa em virtude de necessidade transitória de substituição de pessoal regular e permanente ou do acréscimo extraordinário de tarefas.

4. A locação de mão-de-obra pode também ser definida como o contrato pelo qual o locador se obriga a fazer alguma coisa para uso ou proveito do locatário, não importando a natureza do trabalho ou do serviço. Os trabalhos são realizados sem a obrigação de executar a obra completa, ou seja, sem a produção de um resultado determinado. Na locação de mão-de-obra, também definida como contrato de prestação de serviços, a locadora assume a obrigação de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. A locadora é responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, sendo que os empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (locatária), que detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços. ".

O texto transcrito expõe a situação das empresas que exploram a atividade de locação de mão-de-obra de seus empregados para prestar serviços em outras empresas.

Na locação de mão-de-obra, a locadora assume todas as obrigações trabalhistas e sociais decorrentes da contratação de empregados, que ficam à disposição da tomadora dos serviços (locatária), que, por sua vez, como responsável pela produção de um resultado determinado, detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços prestados pelos trabalhadores temporários disponibilizados a ela.

Logo, a interessada não presta apenas serviços de intermediação entre o trabalhador temporário por ela selecionado e a empresa tomadora do serviço, porquanto é responsável pelo vínculo empregatício com o trabalhador cuja mão-de-obra é locada a outras empresas e, em consequência, deve reconhecer como receita, além do valor da taxa de administração, também os valores recebidos da locatária para pagamento dos salários e encargos sociais da mão-de-obra nela alocada.

Importa também analisar o conceito de receita bruta contido no art. 224 do RIR:

"Art. 224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31). Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31, parágrafo único). " (Grifou-se).

Vale buscar, em legislação específica, o que, formalmente, vem a ser o valor total a pagar consignado quando da emissão da fatura de prestação de serviços. Nesse sentido, a Lei nº 5.474/1968, dispondo sobre a emissão de duplicatas e faturas, preceitua, em seu art. 20:

"Art. 20. As empresas, individuais ou coletivas, fundações ou sociedades civis, que se dediquem à prestação de serviços, poderão, também, na forma desta Lei, emitir fatura e duplicata. § 2º A soma a pagar em dinheiro corresponderá ao preço dos serviços prestados". (Grifou-se).

O texto legal é claro ao considerar como preço dos serviços prestados o valor expressamente contido na fatura de prestação de serviços . Conseqüentemente, não importa ser a título de repasse ou reembolso de despesas, ou mesmo a qualquer outro título, previstos ou não por contrato, já que, uma vez faturados, esses valores compõem o preço dos serviços prestados. Logo, em sendo preço, deve, evidentemente, integrar a receita bruta.

Nesse contexto, tem-se que a contribuinte não logra comprovar o que alega, vale dizer, que suas receitas são em realidade fruto de comissões e não de prestação de serviço. Não apresentou a contribuinte qualquer elemento de sua contabilidade, muito menos qualquer contrato de prestação de serviço de mão-de-obra por ela celebrado. Também não trouxe a contribuinte qualquer documento que comprovasse haver apropriação do que é "receita de prestação de serviços", dissociada do que é "custo de serviços prestados".

Esta última rubrica é que o interessado pugna por ver, sem base legal, excluída da matéria tributável das contribuições em tela. Obviamente, além de ilegal, é desarrazoada a exclusão da base de cálculo de parcelas relativas a custos ou despesas inerentes ao serviço prestado, haja vista que se estaria transmudando a incidência das contribuições, tributando lucro em vez de faturamento.

Mais ainda, vê-se nas referidas notas fiscais que é ela, contribuinte, quem figura como prestadora do serviço, e não os funcionários de quem seria comissionada, ou seja, ela desempenha as tarefas contratadas por meio de empregados seus, por ela contratados.

Em relação a esses trabalhadores, ela, contribuinte, é a total responsável. Verifica-se que a relação comercial de onde advém a receita ocorre entre a empresa que presta o serviço (impugnante) e a contratante. A essa relação os funcionários usados pela primeira não se vinculam na condição de sujeitos. Logo, não se trata de comissão, até porque não me é compreensível pensar numa situação em que o pagamento de comissão se dá para a própria empresa contratada para prestar o serviço. O comissionário normalmente é mero intermediário entre terceiros que negociam. Não sendo este o caso.

A tese em realidade é mera tentativa de mitigar os efeitos da incidência da contribuição sobre a totalidade do faturamento. Faturamento não se confunde com resultado. Dele, faturamento, não se exclui, para fins de apuração da contribuição em tela, os custos. Por seu turno, as exclusões da base de cálculo só são aquelas permitidas na própria legislação da espécie. Vejamos:

LC nº 70/91

"Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza. Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor: a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal; b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente. ".

Há de se destacar as alterações introduzidas pela Lei no 9.718/1998, a qual definiu que o faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. Entendendo-se por esta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, conforme dispõem os artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998.

Da mesma forma, no que tange à Contribuição para o PIS devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, a base de cálculo é o faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas pela Lei nº 9.718/1998.

Por sua vez, a Medida Provisória nº 1.212/1995 e suas reedições, convalidada pela Lei nº 9.715/1998, ao tratar da contribuição para o PIS, assim determinava:

"Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente: I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;. Art. 3º Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia. Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas de bens e serviços canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias - ICMS, retido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. ".

Em conclusão, não há previsão legal para se excluir da base de cálculo as rubricas relativas a custo de serviços prestados.

Estando, assim, claramente constante da legislação a forma de determinação da base de cálculo das contribuições, cabe à autoridade fiscal, uma vez configurada a situação prevista na legislação, seguir os seus ditames, em vista do caráter vinculado da atividade de lançamento conforme dispõe o art. 142 e parágrafo único da Lei nº 5.172/1966 (CTN).

No que diz respeito à alegação apresentada de que tal entendimento já havia sido adotado, cumpre esclarecer que a sentença judicial só tem força nos limites "da lide" e das questões decididas. Não tendo a sentença judicial a função de se pronunciar sobre a questão mesma de direito substantivo, mas apenas solucionar uma controvérsia entre as partes do processo.

Não é por outra razão que o Código do Processo Civil dispõe em seus artigos 468 e 472, que " A sentença, que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas" e que "A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros...." (os grifos não são do original) Portanto, como a contribuinte não é parte no processo judicial citado, a decisão judicial não lhe é aplicável.

Por todo o exposto, voto por dar como procedente o lançamento nos moldes perpetrados no auto de infração.

Portanto, correto o lançamento efetuado.

No que tange ao mérito dos lançamentos relativos à COFINS e ao PIS reflexo do lançamento do IRPJ, adoto em relação aos tributos em referência o mesmo entendimento proferido em relação ao IRPJ.

Alegou a contribuinte que a multa aplicada seria confiscatória e inconstitucional. Ocorre que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição nem declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela Constituição Federal em seu artigo 102.

Ademais, a vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por inconstitucional.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou. O lançamento é uma atividade vinculada.

Por conseguinte, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada como infração à legislação tributária, ensejadora do lançamento de ofício, é, também, aplicável a multa inerente a esta modalidade de lançamento, definida e especificada no art. 44, incisos I e II, e §2º da Lei n.º 9.430, de 1996, conforme Autos de Infração em questão.

No que se refere às alegações referentes à taxa de juros, cabe apenas lembrar a natureza da atividade administrativa, com relação à sua vinculação legal.

Apenas para argumentar, no entanto, evidencie-se que a cobrança de juros de mora, calculados pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC, foi determinada pelo art. 13 da Lei 9.065/1995 e art. 64 § 3º da Lei 9.430/1996, e tais dispositivos encontram-se em vigor, não tendo sido revogados, julgados inconstitucionais ou contrário ao disposto no art. 192 § 3º da Constituição Federal e por este motivo de aplicação obrigatória pelos agentes públicos nas situações por ele normatizadas.

Entendo que a decisão recorrida está irretocável e deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

O recorrente não demonstrou nos autos a ocorrência de qualquer das hipóteses de nulidade previstas no RPAF.

Por sua vez, questões atinentes à constitucionalidade ou aplicação de princípios constitucionais fogem da alçada de competência deste Tribunal Administrativo nos termos do que dispõe a Súmula CARF n. 2.

Com relação aos juros Selic, considerados abusivos pela recorrente, a matéria encontra-se devidamente sumulada nesse Conselho, não sendo a sua aplicação contra a lei, conforme abaixo:

#### Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Quanto à necessidade de dedução do IRRF como bem observado pela decisão recorrida o contribuinte não trouxe comprovantes de retenção hábeis. Em que pese discorde da decisão recorrida na afirmação de que apenas o comprovante de rendimentos seria hábil, este conselho tem a jurisprudência majoritária no sentido de que na ausência do referido comprovante compete ao contribuinte promover a prova cabal da retenção, do recebimento e do oferecimento do IRRF à tributação. O contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório que lhe competia.

No mérito a tese defensiva circunda basicamente na impossibilidade de cobrança de imposto sobre a totalidade das receitas, defendendo que constitui-se como receita tão somente a alegada taxa de administração. Ocorre que além de não assistir razão à tese do contribuinte como muito bem fundamentado pela decisão recorrida, ele sequer traz qualquer prova da alegada taxa de administração.

Os documentos fiscais comprovam que não havia qualquer segregação detalhada do que seria custo de mão de obra e custo de administração. Também não foi juntado qualquer contrato nesse sentido. Simplesmente o contribuinte não consegue provar absolutamente nada, trazendo alegações genéricas e vazias em um claro intuito procrastinatório.

Com relação aos tributos reflexos, aplica-se a eles as mesmas razões de decidir dos demais, mantendo-se as exigências pelos mesmos fundamentos.

Desta feita, nos termos da faculdade garantida pelo § 3º do Art. 57 do Regimento Interno do CARF, adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de afastar as preliminares e negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva