



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Recurso n.º : 118.285
Matéria: : IRPJ – EXS: DE 1991, 1992 e 1993
Recorrente : AGUASOLOS CONSULTORIA DE ENGENHARIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Fortaleza – CE.
Sessão de : 09 de novembro de 1999
Acórdão n.º : 101-92.876

IRPJ – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL INSTITUÍDO PELO DEC.-LEI NR. 2.397/87 – Inexiste condições para que a empresa cujas atividades não se restringem a serviços de profissão regulamentada prestados exclusivamente pelos seus sócios e que repassa para outras pessoas jurídicas parcela significativa de serviços com ela contratados, faça a opção pelo regime tributário previsto nos arts. 1º e 4º do Dec.-Lei nr. 2.397/87.

O arbitramento do lucro é medida que se impõe no caso em que a escrituração da empresa não permite a apuração do lucro real, quando o contribuinte, intimado a demonstrá-lo, não atende à intimação.

DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO – Decorridos mais de cinco anos entre a data da entrega da declaração de rendimentos e a data em que foi exarado o lançamento, opera-se a decadência do direito de lançar.

COEFICIENTE DE ARBITRAMENTO-AGRAVAMENTO – Impossibilidade de se proceder o agravamento do coeficiente de arbitramento, via ato administrativo executado por delegação de competência, face a vedação contida na Carta Magna (art. 68, parágrafo 1º combinado c/ o art. 146, I, II e III. “a” “b” da CF).

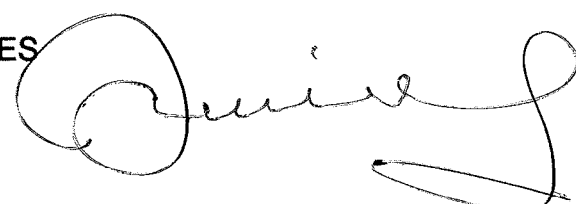
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGUASOLOS CONSULTORIA DE ENGENHARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de decadência

LADS

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

quanto ao ano base de 1990, para, quanto ao mérito reduzir o percentual do arbitramento ao coeficiente único de 30%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE
 

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 DEZ 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

Recurso n.º : 118.285
Recorrente : AGUASOLOS CONSULTORIA DE ENGENHARIA LTDA.

RELATÓRIO

AGUASOLOS CONSULTORIA DE ENGENHARIA LTDA., qualificada nos autos, recorre a este Conselho contra decisão de 1º grau que julgou parcialmente procedentes os lançamentos consubstanciados nos Autos de Infração de fls. relativos ao IRPJ, CSSL, IRFonte, e PIS/Repique dos exercícios de 1991, 1993 e 1994.

A imputação fiscal é de que:

- A empresa, embora não preenchesse os requisitos inerentes às sociedades civis de prestação de serviços profissionais, apresentou declaração de imposto de renda no Formulário IV, opção permitida exclusivamente àquelas pessoas jurídicas;
- Não atendeu ao fisco quando intimada a demonstrar a composição do lucro real dos exercícios de 1991 a 1994 e a apresentar as respectivas declarações de rendimentos com base neste critério, limitando-se a afirmar que reunia condições para optar pelo regime fiscal instituído pelo Dec.-Lei nr. 2.397/87, bem como aos demais deveres relacionados com o Imposto de Renda.

Diante disso foi desenquadrada como sociedade civil de prestação de serviços profissionais e teve seus lucros relativos aos exercícios de 1991, 1993 e 1994, período-base de 1990 e anos calendários de 1992 e 1993, arbitrados, sendo a infração enquadrada no art. 400 do RIR/80.

Intimada a recolher os tributos e contribuições supra-referidos, a interessada ingressou com a tempestiva Impugnação de fls. 115/120, onde alega em síntese que:



Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

- não violou o art. 400 do RIR/80, pois possui escrituração regular, é “sociedade civil instrumental”, os serviços realizados são todos de natureza profissional, não foi apurada omissão de receita e nenhuma das hipóteses de arbitramento lhe alcança;
- observou o disposto no art. 1º do Dec.-lei nr. 2.397/87, tendo o lucro sido apurado na forma prevista na IN-SRF nr. 199/88;
- os serviços discriminados no Termo de Constatação e Intimação Fiscal, condizem com o conceito de “prestação de serviços” contido no item 5.3.º do PN/CST nr. 15/83;
- a totalidade da receita que auferiu teve origem na remuneração de trabalho profissional e os serviços foram executados por terceiros legalmente habilitados;
- mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, havendo assim de prevalecer seu enquadramento como sociedade civil, sendo que o simples desatendimento à intimação para apresentação das declarações, não autoriza o arbitramento;
- a eventual subcontratação de serviços outras empresas não descaracteriza a condição de sociedade civil prestadora de serviços profissionais;
- a não explicação quanto à aplicação de diferentes coeficientes de arbitramento constitui cerceamento do direito de defesa.

Verificando a ausência de tipificação do arbitramento, a DRJ solicitou diligência visando a complementação do Auto de Infração.

Em 02 de julho de 1997 foram lavrados os autos de infração complementares, ocasião em que a infração foi capitulada no art. 399, inciso I do RIR/80, nos quais os créditos tributários passaram a ser expressos em reais e a

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

multa de lançamento de ofício foi reduzida para 75%, sendo devolvido o prazo para impugnação, quando o feito foi novamente impugnado em 31.07.97 (fls. 212/215), oportunidade em que a interessada arguiu a preliminar de “prescrição” relativamente a fatos geradores dos exercícios de 1991 e 1992. No mérito ratifica a impugnação anterior.

Pela decisão de fls. 287/297, o julgador singular julgou o lançamento parcialmente procedente para subtrair do montante do crédito tributário a parcela dos juros de mora calculados com base na variação da TRD, no período de 04.02 a 29.07.91, aplicando-se às exigências reflexas o que foi decidido quanto a exigência matriz, devido a íntima relação de causa e efeito entre eles. Rejeitou a preliminar de nulidade dos lançamentos, por improcedente. Quanto a decadência, relativamente aos exercícios de 1991 e 1992, foi igualmente rejeitada, eis que o auto de Infração lavrado em 02.07.97, não se constituiu em novação do lançamento anterior, mas mero saneamento daquele, com a inclusão do enquadramento legal ausente no primeiro lançamento. Os fundamentos da decisão são lidos em plenário (fls. 289/297).

No tempestivo recurso de fls. a recorrente insiste na decadência relativamente ao exercício de 1991, eis que o julgador considerou os lançamentos que originaram os autos complementares, os quais substituíram os autos originais, como suplementares, quando, na verdade, tratavam-se de novos lançamentos. Chama atenção para a afirmativa do delegado de Julgamento feita em sua decisão que declara “... Quando da análise do processo, percebeu-se a ausência da devida tipificação do arbitramento, sendo pois solicitada diligência visando a complementação do Auto de Infração”.

Dá indaga: Se inexistia a tipificação do feito, como sobreviver o Auto de Infração? Assevera que está bem patente a modificação do lançamento, a saber:

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

- a) a capitulação legal da infração foi alterada;
- b) foram modificadas as multas de ofício;
- c) os autos de infração suplementares substituiriam em sua totalidade os autos de infração anteriormente lavrados, configurando novo lançamento.

No tocante a contribuição social s/ o lucro e ao imposto de renda na fonte aponta contradição na decisão de 1º grau.

Quanto ao mérito estranha o fato de continuar o julgador insistindo na tese de que ficou evidenciada nos autos a desobediência aos requisitos indispensáveis à opção pelo regime fiscal instituído pelo Dec.-lei nr. 2.397/87, quando na peça impugnatória ficou claro e demonstrado que a sociedade preenchia todos os requisitos legais que a enquadra como sociedade civil, ressaltando que a inteligência de um Parecer Normativo não pode alterar dispositivo contido em lei, sob pena de violar o princípio da legalidade. Pelo exposto, confia no provimento do recurso.

É o Relatório.

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator

O recurso é tempestivo. Dele conheço.

Insiste a Recorrente, preliminarmente, que decadente está o direito de lançar, relativamente ao exercício de 1991.

Neste particular, verifica-se que primeiramente foram lavrados em 19.09.96, os Autos de Infração de fls. e que em 02.07.97 foram complementados pelos autos de Infração de fls. a pedido do julgador singular, quando da análise do processo, onde percebeu a ausência da devida tipificação do arbitramento.

O mesmo aconteceu em relação à CSSL; IRRF; e PIS/REPIQUE.

Nos segundos Autos de Infração que substituíram os anteriores, a capitulação legal da infração foi alterada e reduzida a multa de lançamento “ex-officio”.

Se levar-mos em consideração a data de 19.09.96 (primeiros autos de infração), não há de se falar em decadência. Porém se considerada a data de 02.07.97 (segundos autos de infração), ocorreu a decadência. Isto porque a declaração de rendimentos para o exercício em questão foi entregue em 27.12.91, data em que iniciou-se a contagem do prazo decadencial, prazo este que se encerrou em 27.12.96. Como os segundos autos de infração foram lavrados somente em 02.07.97, decadente estaria o direito da Fazenda para constituir o crédito tributário.

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

Nesse passo o ponto nodal da questão está em saber se os Autos de Infração lavrados em 02.07.97, inovaram os lançamentos anteriores ou se apenas sanearam aludidos lançamentos.

Estou em que ocorreu inovação a partir do momento em que houve mudança da capitulação da infração e redução da multa, devendo assim prevalecer a data de 02.07.97 (data do segundo Auto de Infração), o que importa dizer que decadente está o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente ao exercício de 1991.

Quanto ao mérito, verifica-se que no Termo de Constatação e Intimação Fiscal de fls. 98/106, ficou registrado que “a empresa não atendeu nos anos de 1990 a 1993, os requisitos legais para fins de se enquadrar no regime fiscal (tributação do lucro pela IRPF), previsto nos arts. 1º ao 4º do Dec.-lei nr. 2.397/87 e legislação complementar (IN 199/88 e PN 15/83), em razão de suas atividades não se restringirem a serviços de profissão regulamentada prestados exclusivamente pelos seus sócios, haja vista ter a mesma repassado parte dos serviços, por ela contratados, para terceiras empresas os executarem, bem como, nos casos dos custos indiretos, acima citados, ter apenas repassado despesas para a contratante, mediante um refaturamento, caracterizando estes fatos atividades mercantis que disvirturam o objeto das normas legais supra citadas”.

Estou em que a Recorrente não obedeceu os requisitos previstos no Dec.-lei nr. 2.398/87, para se enquadrar como Sociedade Civil de Prestação de Serviços profissionais, tendo em vista que parcela significativa de suas receitas tiveram origem em serviços produzidos por outras pessoas jurídicas devidamente indicadas no Termo de Constatação Fiscal supra-referido.

Em realidade, a Recorrente não executou os serviços através de seus sócios ou empregados, recebendo-os tão somente de órgãos e empresas

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

contratantes e os repassando para serem executados por profissionais ligados a outras empresas.

Assim, não existe condições para que a Recorrente possa optar pelo regime tributário previsto nos arts. 1º a 4º do Decreto-Lei nr. 2.397/87.

Inobstante tenha a Recorrente apresentado suas declarações de rendimentos no Formulário IV e de não terem sido contestados os dados nelas contidos, a forma de escrituração utilizada não permitiu a determinação do lucro real, ante a impossibilidade de se efetuar uma série de ajustes contábeis para adequá-la às regras dessa forma de tributação, além de outros ajustes a partir da apuração do lucro líquido de cada período-base a serem demonstrados no Lalur.

Verifica-se que embora intimada a demonstrar no prazo de vinte dias a composição de seu lucro real nos períodos de apuração correspondentes, com a conseqüente elaboração das declarações de rendimentos, a interessada não atendeu a intimação, limitando-se a defender a tese de que seu enquadramento como sociedade civil, está de acordo com os preceitos legais.

Deparou-se então o fisco com a impossibilidade de determinar a base de cálculo do tributo, não lhe restando outra alternativa senão proceder o arbitramento do lucro na forma prevista no art. 399 do RIR/80.

Nesse ponto não merece reparos o procedimento fiscal levado a efeito.

Constata-se que no arbitramento do lucro a autoridade fiscal aplicou coeficientes progressivos, iniciando em 31.12.90, com o coeficiente de 30% e terminando em 31.12.93, com o coeficiente de 80%, sendo levado em consideração a natureza da atividade exercida pela Recorrente (Portaria 76/79) e Instrução

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

Normativa 108/80). Segundo dispõe a aludida IN, se o contribuinte tiver seu lucro arbitrado em mais de um exercício, dentro de um mesmo quinquênio (como tal considerado o período de cinco anos decorrido entre o último arbitramento e o anterior) a percentagem de arbitramento será aumentada em 20% s/ a última adotada, desprezados as possíveis frações e respeitado, em qualquer caso, o limite máximo igual ao dobro dos coeficientes acima referidos; essa regra se aplica ainda que o arbitramento do lucro de diversos exercícios venha a ser realizado à mesma época. Na hipótese de adoção de novo critério de arbitramento, incidirá a majoração sobre o coeficiente respectivo, como se o mesmo critério tivesse sido utilizado nos arbitramentos anteriores.

Nesse ponto entendo que a decisão recorrida merece reparos.

Isto porque da combinação dos arts. 68, parágrafo 1º e 146, I, II, III “a” e “b” da constituição federal de 1988, compreende-se que a partir da promulgação da Carta Magma, não poderia mais ser objeto de delegação os atos pertinentes a definição de tributos e de suas espécies, bem como em relação aos impostos discriminados na Constituição, e dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes, por se tratar de matéria reservada exclusivamente à lei complementar.

Ressalte-se que o art. 25-I, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, revogou, a partir de 180 dias da promulgação da Constituição, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional especialmente no que tange a ação normativa.

Nesse passo, o único coeficiente que poderia ser aplicado no arbitramento do lucro, é o de 30%, não permitido o agravamento levado a efeito na peça básica de autuação.

Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

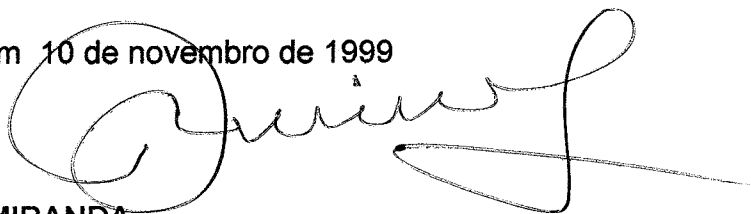
Por todo o exposto, voto pelo acolhimento da preliminar de decadência relativamente ao exercício de 1991, e, no mérito, pelo provimento parcial do recurso, para reduzir o coeficiente de arbitramento para o coeficiente de 30% (trinta por cento) não permitindo o seu agravamento.

No que se refere ao Imposto de Renda na Fonte; Contribuição Social s/ o Lucro e Pis/Repique, a decisão de 1º grau deve ser ajustada ao decidido em relação ao IRPJ, dada a íntima relação de causa e efeito e pacífico entendimento jurisprudencial.

Sala das Sessões - DF, em 10 de novembro de 1999

Francisco

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA



Processo n.º : 10380.010870/96-75
Acórdão n.º : 101-92.876

INTIMAÇÃO

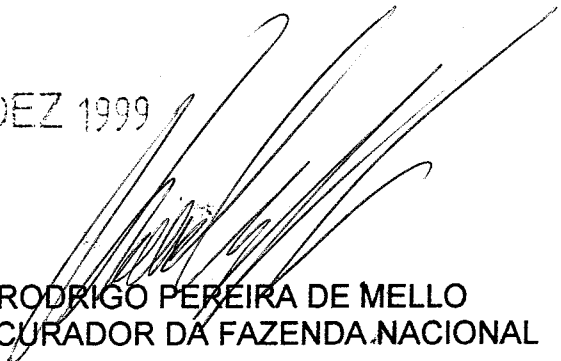
Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial n.º 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 10 DEZ 1999



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 15 DEZ 1999



RODRIGO PEREIRA DE MELLO
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL