



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.000402/2011-47
ACÓRDÃO	1101-001.864 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HAHNE LOCADORA DE EQUIPAMENTOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ALÍQUOTA APLICADA.

O percentual aplicável na apuração do lucro presumido será de 32%, na hipótese de receitas auferidas com atividades que configuram prestação de serviços.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE. LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008, 2009

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade do lançamento, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

HAHNE LOCADORA DE EQUIPAMENTOS LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, em relação aos anos-calendário 2008 e 2009, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 76/98, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 99/104, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

A) IRPJ E CSLL:

- 1) APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO - A PARTIR DO AC 93

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO/PAGAMENTO

Aplicação incorreta do coeficiente de 8% na apuração do Lucro Presumido sobre as receitas da atividade de ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA CONSTRUÇÃO, SEM OPERADOR, abaixo descritas, quando o correto seria 32%.

2) RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA VARIÁVEL (A PARTIR DO AC 97)

RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS APLICAÇÕES RENDA FIXA/RENTA VARIÁVEL

Valores declarados referentes aos rendimentos e ganhos líquidos de aplicações de renda fixa e renda variável, acrescidos ao Lucro Presumido para apuração do cálculo do imposto de renda e do adicional.

Após regular processamento, a contribuinte fora cientificada dos Autos de Infração em 21/02/2011 (F.R. AI.), e apresentou impugnação, de e-fls. 107/124, a qual fora julgada improcedente pela 2ª Turma da DRJ em Campo Grande/MS, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 04-47.542, de 10 de janeiro de 2019, de e-fls. 221/238, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa quando o Autos de Infração (AI) e seus anexos integrantes são regularmente cientificados ao sujeito passivo, sendo-lhe concedido prazo para sua manifestação, e quando estejam discriminados, neste, a situação fática constatada e os dispositivos legais que amparam a autuação, tendo sido observados todos os princípios que regem o processo administrativo fiscal.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O não recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, detectado em procedimento de fiscalização, fundamenta o lançamento de ofício e impõe ao contribuinte o pagamento dos valores devidos, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009 IRPJ.

LUCRO PRESUMIDO. COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO. ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

O percentual aplicável na apuração do lucro presumido será de 32%, na hipótese de receitas auferidas com atividades que configuram prestação de serviços.

CSLL.

Aplicam-se aos lançamentos da CSLL os mesmos argumentos esposados para o IRPJ, naquilo em que há similitude dos motivos do lançamento e das razões de impugnação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 247/267, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN c/c artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções.

Em defesa de sua pretensão, sustenta *que não há fundamentação legal no Auto de Infração que permita seja calculada a base de cálculo do Imposto de Renda no percentual de 32% (trinta e dois por cento), bem como não há fundamentação para aplicação do adicional de alíquota de 10% (dez por cento).*

Assevera que apenas dispuseram, sobre a possibilidade de opção pela apuração com base no lucro presumido, remetendo à aplicação de uma alíquota de 15% (quinze por cento) para apuração de Imposto de Renda e dispondo sobre a possibilidade de lançamento de ofício, que no presente caso, também será desprovida de fundamentos, tendo em vista que a recorrente apresentou as respectivas declarações e efetuou todos os pagamentos nos exatos termos da legislação.

Afirma não haver, também, quanto ao Imposto de Renda, a devida apuração do quantum exigido, ou seja, há apenas o valor apurado, sem a evolução detalhada de como chegou-se a esse valor, **NÃO HÁ DEMONSTRAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO DA RECEITA BRUTA SOBRE A QUAL TERIAM SIDO APURADOS OS TRIBUTOS.**

Após substancial relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra o Acórdão recorrido, o qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto que a acusação fiscal, no sentido de que a contribuinte presta serviços de locação de bens/equipamentos para construção civil, sem fornecimento de mão-de-obra e, portanto, sujeita ao percentual de 32% para determinação do Lucro Presumido, não representa a realidade dos fatos.

De início, ressalta que a locação de equipamentos não pode ser considerada como prestação de serviços, porquanto não sujeita ao ISS, diante da inconstitucionalidade declarada

pelo STF, além de não estar relacionada na Lei Complementar nº 116/2003, razão pela qual as atividades desenvolvidas pela contribuinte não se enquadram como prestação de serviços.

Esclarece que a recorrente, apesar de, no seu contrato social, ter como objeto social a exploração do ramo de Locação de Equipamentos destinados à Construção Civil, teve sua receita, no período autuado advinda dos contratos de empreitada com fornecimento de materiais, no caso equipamentos.

E de acordo com o entendimento da Receita Federal, as receitas decorrentes da atividade de construção civil por empreitada com fornecimento de todos os materiais pelo empreiteiro, estão sujeitas ao percentual de 12% na determinação da base de cálculo da CSLL e de 8% no IRPJ.

Defende que, inobstante os termos consignados nos instrumentos contratuais, na análise do caso concreto deve ser levada a efeito a constatação material da natureza da prestação de serviço, mormente com base no princípio da substância sobre a forma, ao contrário do que restou assentado no julgado recorrido.

A corroborar sua tese, ressalta que, *no presente caso, o fato dos contratos terem sido firmados com o objetivo de Administração e Gerenciamento de Materiais e Locação de Equipamentos, não significa que na realidade assim foram efetuados*, sobretudo considerando que o fato gerador do tributo tem que incidir sobre uma situação de fato, a teor dos preceitos do artigo 114 do CTN.

Opõe-se, ainda, à multa aplicada no patamar de 75%, por considerá-la excessiva, desproporcional e confiscatória, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, devendo ser excluída do débito em questão, na esteira dos preceitos legais, especialmente considerando não ter havido a ocorrência do fato gerador dos tributos lançados.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, em relação aos anos-calendário 2008 e 2009, conforme peça inaugural

do feito, às e-fls. 76/98, Relatório Fiscal, de e-fls. 99/104, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

B) IRPJ E CSLL:

3) APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO - A PARTIR DO AC 93

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO/PAGAMENTO

Aplicação incorreta do coeficiente de 8% na apuração do Lucro Presumido sobre as receitas da atividade de ALUGUEL DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS PARA CONSTRUÇÃO, SEM OPERADOR, abaixo descritas, quando o correto seria 32%.

4) RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA VARIÁVEL (A PARTIR DO AC 97)

RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS APLICAÇÕES RENDA FIXA/RENTA VARIÁVEL

Valores declarados referentes aos rendimentos e ganhos líquidos de aplicações de renda fixa e renda variável, acrescidos ao Lucro Presumido para apuração do cálculo do imposto de renda e do adicional.

Com mais especificidade, a autoridade lançadora entendeu por bem proceder nova apuração dos tributos devidos pela contribuinte, com aplicação do percentual de 32% para determinação da base de cálculo do lucro presumido, ao contrário de 8% (IRPJ) e 12% (CSLL) adotado pela recorrente, diante dos seguintes fatos constantes do TVF, de e-fls. 99/104:

“[...]”

3 - INFRAÇÕES APURADAS

3. 1. APLICAÇÃO INCORRETA DO LUCRO PRESUMIDO -FALTA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO DO IRPJ

Ao analisar os livros contábeis e as notas fiscais emitidas, conforme cópias (fls.20 a 40) ficou constatado que a empresa presta serviços de locação de equipamentos para construção, sem fornecimento de mão de obra.

Além disso, a empresa apresentou cópia de contrato padrão de prestação de serviços, no qual fica bem claro que as operações se tratam somente de locação de equipamentos (fls. 17 a 19).

As pessoas jurídicas cuja atividade é de prestação de serviços de locação de bens, para fins de determinar a base de cálculo estimada ou presumida para apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, deve considerar o coeficiente de 32 % conforme determina o art. 15 da Lei nº 9.245/95.

O contribuinte utilizou o percentual de 8% para cálculo do Lucro Presumido do IRPJ e 12 % para o cálculo da CSLL.

Desta forma o contribuinte deixou de declarar e recolher valores relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, apurado sobre o Lucro Presumido nos anos calendários de 2008 e 2009, sobre as receitas escrituradas abaixo relacionadas, ficando sujeita ao lançamento de ofício das diferenças apuradas:

[...]"

Por sua vez, inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, contestando cada uma das infrações apuradas, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções.

Em defesa de sua pretensão, sustenta *que não há fundamentação legal no Auto de Infração que permita seja calculada a base de cálculo do Imposto de Renda no percentual de 32% (trinta e dois por cento), bem como não há fundamentação para aplicação do adicional de alíquota de 10% (dez por cento).*

Assevera que *apenas dispuseram, sobre a possibilidade de opção pela apuração com base no lucro presumido, remetendo à aplicação de uma alíquota de 15% (quinze por cento) para apuração de Imposto de Renda e dispondo sobre a possibilidade de lançamento de ofício, que no presente caso, também será desprovida de fundamentos, tendo em vista que a recorrente apresentou as respectivas declarações e efetuou todos os pagamentos nos exatos termos da legislação.*

Afirma não haver, *também, quanto ao Imposto de Renda, a devida apuração do quantum exigido, ou seja, há apenas o valor apurado, sem a evolução detalhada de como chegou-se a esse valor, NÃO HÁ DEMONSTRAÇÃO NO AUTO DE INFRAÇÃO DA RECEITA BRUTA SOBRE A QUAL TERIAM SIDO APURADOS OS TRIBUTOS.*

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, em sua formalidade, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhes deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, Termo de Verificação Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportou, ou melhor, os fatos geradores dos tributos ora lançados e multas ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas fazendários, bem como dos demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte em seu recurso voluntário não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade e/ou materialidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Partindo-se dessas premissas, constata-se que o presente lançamento, de fato, encontra amparo na legislação de regência, não havendo se falar em qualquer irregularidade procedida pela fiscalização, ao contrário do que alega a contribuinte.

MÉRITO

No mérito, após substancial relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra o Acórdão recorrido, o qual manteve a exigência fiscal em sua plenitude, aduzindo para tanto que a acusação fiscal, no sentido de que a contribuinte presta serviços de locação de bens/equipamentos para construção civil, sem fornecimento de mão-de-obra e, portanto, sujeita ao percentual de 32% para determinação do Lucro Presumido, não representa a realidade dos fatos.

De início, ressalta que a locação de equipamentos não pode ser considerada como prestação de serviços, porquanto não sujeita ao ISS, diante da inconstitucionalidade declarada pelo STF, além de não estar relacionada na Lei Complementar nº 116/2003, razão pela qual as atividades desenvolvidas pela contribuinte não se enquadram como prestação de serviços.

Esclarece que *a recorrente, apesar de, no seu contrato social, ter como objeto social a exploração do ramo de Locação de Equipamentos destinados à Construção Civil, teve sua receita,*

no período autuado advinda dos contratos de empreitada com fornecimento de materiais, no caso equipamentos.

E de acordo com o entendimento da Receita Federal, as receitas decorrentes da atividade de construção civil por empreitada com fornecimento de todos os materiais pelo empreiteiro, estão sujeitas ao percentual de 12% na determinação da base de cálculo da CSLL e de 8% no IRPJ.

Defende que, inobstante os termos consignados nos instrumentos contratuais, na análise do caso concreto deve ser levada a efeito a constatação material da natureza da prestação de serviço, mormente com base no princípio da substância sobre a forma, ao contrário do que restou assentado no julgado recorrido.

A corroborar sua tese, ressalta que, *no presente caso, o fato dos contratos terem sido firmados com o objetivo de Administração e Gerenciamento de Materiais e Locação de Equipamentos, não significa que na realidade assim foram efetuados*, sobretudo considerando que o fato gerador do tributo tem que incidir sobre uma situação de fato, a teor dos preceitos do artigo 114 do CTN.

Opõe-se, ainda, à multa aplicada no patamar de 75%, por considerá-la excessiva, desproporcional e confiscatória, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, devendo ser excluída do débito em questão, na esteira dos preceitos legais, especialmente considerando não ter havido a ocorrência do fato gerador dos tributos lançados.

Mais uma vez, não obstante o esforço argumentativo da contribuinte, seu inconformismo não merece prosperar.

Aliás, constata-se que a contribuinte simplesmente reiterou as razões da impugnação, sem qualquer eventual prova e/ou contraprova apresentada nesta oportunidade, razão pela qual peço vênia para transcrever excerto do Acórdão recorrido e adotar como razões de decidir, com fulcro no artigo 114, § 12º, do Regimento Interno do CARF, tendo em vista ter se debruçado com muita propriedade sobre a controvérsia posta em debate, senão vejamos:

“[...]”

1.3 DAS QUESTÕES DE MÉRITO

Primeiramente, deve-se observar que a Interessada não questiona o mérito da Infração nº 2 dos Autos de Infração, qual seja os lançamentos de IRPJ e CSLL sobre os Rendimentos e Ganhos Líquidos em Aplicações de Renda Fixa/Renda Variável.

Consoante o disposto no artigo 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com as modificações introduzidas pela Lei n.º 9.532, de 1997, “considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”. Por conseguinte, a matéria não impugnada se tornou incontroversa e definitiva, não se sujeitando a recurso na esfera administrativa.

Repita-se, a matéria não especificamente contestada na impugnação é reputada como incontroversa. Portanto, o mérito do da Infração nº 2 dos Autos de Infração, trata-se de matéria que resta incontroversa, portanto.

Questionando o mérito do lançamento, a Impugnante argui que o percentual de presunção do Lucro Presumido, opção da Contribuinte, é de 8%, e não 32%, uma vez que Locação de Equipamentos, não pode ser entendida como prestação de serviços.

Da mesma forma, argui que, apesar de, no seu contrato social, ter como objeto social a exploração do ramo de Locação de Equipamentos destinados à Construção Civil, teve sua receita, no período autuado advinda dos contratos de empreitada com fornecimento de materiais, no caso equipamentos. Aduz que anexa, como comprovação os contratos celebrados com clientes da Empresa.

Com efeito, a Impugnante anexa, às fls. 131 a 192, Contratos firmados com clientes, com objetivo de Administração e Gerenciamento de Materiais e Locação de Equipamentos.

Constata-se, analisando-se os termos dos Contratos acostados, que o serviço prestado pela Impugnante são para gerenciamento de materiais, com locação de equipamentos, bem diverso do alegado, de serem "contratos de empreitada com fornecimento de materiais". Também não procede a alegação de que os materiais no caso seriam os equipamentos, uma vez que locação de equipamentos não se equipara a fornecimento de materiais.

Para comprovação, do real serviço prestado pela Impugnante, extraem-se os seguintes trechos dos contratos realizados com os Clientes citados (nos quais a Impugnante é intitulada "Contratada"):

[...]

Os outros dois Contratos anexados são da Impugnante com a CONSTRUTORA HAHNE LTDA., nos quais fica clara a obrigação da Contratada em fazer a "administração e gerenciamento de material e locação de equipamentos", conforme trecho a seguir, comum aos dois Contratos:

[...]

Portanto, resta comprovado que os serviços executados, conforme constantes nos citados contratos, sempre foram de "administração e gerenciamento de material e locação de equipamentos", não se confundindo com o alegado "contratos de empreitada com fornecimento de materiais".

Portanto, resta clara que o efetivo serviço foi de locação de equipamentos e administração de materiais, um típico caso de prestação de serviços.

Face ao exposto, afasta-se a alegação de mérito, de que: "...o percentual de presunção do Lucro Presumido, opção da contribuinte, é de 8%, e não 32%, sob pena de ofensa ao princípio da tipicidade e da legalidade, pois não pode o fiscal, alterar a definição dada pelo Direito Civil ao instituto da empreitada, imprimindo-

lhes efeitos econômicos, a fim de possibilitar a tributação deste fato pelo percentual de 32% para aferição da base de cálculo."

Analisando o mérito do litígio, observo, pelo confronto entre os argumentos da Contribuinte e o exposto pela análise dos documentos acostados aos autos, que a atividade preponderante a que se dedica o sujeito passivo não é outra senão a de locação de equipamentos e administração de materiais, atividade esta tipicamente caracterizada como prestação de serviços.

Nesse diapasão, não vejo como atender à pretensão de se aplicar a isonomia com a construção civil e outras atividades que prestam serviços com fornecimento e aplicação de materiais.

Assim, a PJ estaria sujeita à incidência do percentual de 32% para apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 15, § 1º, inciso III, alínea "c", e art. 20, da Lei nº 9.249/95:

[...]

Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta, também estão estabelecidos no inciso III, § 1º, do Art. 519, do Decreto nº 3.000/99, que, com relação às atividades de transporte de carga e de prestação de serviços, assim dispõe:

[...]

Lembro, ainda, que a questão trazida aos autos já foi enfrentada pela Superintendência da Receita Federal do Brasil da 6ª Região Fiscal, em processo de consulta formalizado por outra empresa prestadora de serviços de mesma natureza. Por se adequar perfeitamente à situação fática aqui examinada, transcrevo a solução da referida consulta, na parte que se refere à matéria em discussão:

[...]

A Impugnante alega, ainda, que a Locação de Equipamentos, não pode ser entendida como prestação de serviços, pois esta atividade não sujeita à incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, eis que julgada inconstitucional pelo STF sua tributação.

Sobre tal alegação, considere-se que a impugnante não fornece maiores detalhes sobre tal Decisão judicial, e qual sua vinculação com a tributação do IRPJ sobre o lucro presumido.

Acrescente-se que, como resolução de ordem geral, aplicável às soluções adotadas para todas as matérias controversas, cabe dizer que eventuais decisões administrativas e/ou judiciais trazidas aos autos pela interessada não lhe beneficiam, haja vista que, ainda que proferidas por órgãos colegiados, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, tais julgados, porquanto não haja lei que lhes atribua eficácia normativa, não podem ser estendidos genericamente a outros casos, somente se aplicando às partes

envolvidas nos litígios correspondentes, à exceção do previsto no Art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972:

[...]

Por outro lado, nunca é demais esclarecer que a atividade administrativa é plenamente vinculada ao cumprimento das disposições legais. Além de vinculada, a atividade administrativa de lançamento é obrigatória, conforme disciplina o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada Código Tributário Nacional – CTN.

Nesta toada, o auto de infração é ato procedimental e nele se efetiva o ato administrativo, que aplica norma legal ao caso concreto, tem a função de atribuir consequências jurídicas relacionadas ao ilícito e é um elemento integrante do procedimento administrativo criado para a apuração do crédito tributário, disciplinado na legislação pertinente. Não cabe avaliação quanto à conveniência e à oportunidade da prática do ato, pois, identificado o ilícito, é obrigatória a autuação, que deve seguir os estritos limites das normas que disciplinam as etapas do procedimento fiscal.

Ao lavrar auto de infração, o auditor fiscal fica inteiramente adstrito aos termos da lei, sua liberdade de ação é mínima: verificada a ocorrência de ato ilícito, competelhe necessariamente proceder à autuação, para que se cumpra a exigência fiscal ou para que se lhe impugne no prazo devido. Por conseguinte, a lavratura de auto de infração é forma de exercício do poder vinculado, pois é a lei que confere à Administração Pública o poder para a prática de tal ato, determinando os elementos e requisitos indispensáveis à sua formalização.

A obrigatoriedade do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional, quando constatada irregularidade cometida pelo sujeito passivo da obrigação tributária, deflui do CTN, arts. 3º e 142, parágrafo único. E consoante o Princípio da Hierarquia das Normas, ato inferior à lei não pode contrariar, restringir ou ampliar suas disposições.

As normas que regem a constituição do crédito tributário advêm do superior interesse público de que se reveste a arrecadação do tributo, fato que o torna indisponível.

Desta forma, sob qualquer ângulo que se analise a questão, concluo não assistir razão à Recorrente, sendo desprovidas de fundamento fático e amparo legal suas alegações no sentido de que faria jus à tributação do IRPJ e da CSLL pelos percentuais pleiteados; razão pela qual deve ser mantido o lançamento, nos termos em que realizado.

[...]”

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação e ação

fiscal, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de afastar a pretensão fiscal.

A discussão trazida à colação pela recorrente repousa essencialmente em matéria de prova, cabendo à contribuinte demonstrar que as imputações fiscais não se coadunam com a realidade dos fatos, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, o que não logrou demonstrar, ou seja, não obteve êxito em rechaçar a pretensão fiscal, impondo seja mantida a exigência fiscal em sua plenitude.

Aliás, constata-se facilmente das alegações de defesa que a contribuinte sequer contesta boa parte das imputações/infrações imputadas pela autoridade lançadora. Ao contrário, até confirma a maioria delas.

Mais precisamente, não nega que os contratos formalizados e objeto de verificação pela autoridade lançadora contemplam “administração e gerenciamento de material e locação de equipamentos”, ao contrário do alegado “contrato de empreitada com fornecimento de materiais”.

Na verdade, confirma tal constatação, mas requer sejam analisados os contratos um por um como se possuísem outra natureza de empreitada com fornecimento de materiais, sem apresentar qualquer justificativa plausível para tanto, corroborada por documentação hábil e idônea, o que rechaça, de pronto sua pretensão.

A rigor, a recorrente procura justificar a tributação procedida por ela adotando basicamente questões periféricas e inerentes a outros processos estranhos à presente lide, o que acaba por confrontar a sua própria tese de defesa.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *ônus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

DA ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pelo contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;
- b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
- c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
- d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.”

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, mantendo incólume a decisão de primeira instância, pelos seus próprios fundamentos.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira