



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11444.000751/2010-11
ACÓRDÃO	1402-007.276 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSTRUTORA RAVENNA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Observadas as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes, também, não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

LUCRO OU RESULTADO PRESUMIDO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGRAS.

Poderá ser aplicado o coeficiente de presunção reduzido sobre receitas provenientes de obra de construção civil por empreitada, com fornecimento total de materiais incorporados à obra, para fins de determinação da base de cálculo presumida, tanto do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ - 8%), quanto da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL - 12%).

OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A multa de ofício de 75% sobre a diferença de imposto apurada é devida nos casos de declaração inexata ou na hipótese de omissão de receitas, mesmo que o contribuinte não tenha intenção de fraudar o fisco.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi, Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 11-59.713, pela 5ª Turma da DRJ/REC que julgou procedente em parte para:

- a) manter parcialmente o crédito tributários lançado de ofício, referentes ao IRPJ e à CSLL (conforme tabela abaixo),
- b) manter integral o lançamento referente às contribuições do PIS e da Cofins:

Período de Apuração	IRPJ mantido (R\$)	CSLL mantida (R\$)
1º trimestre de 2006	1.437,15	1.324,46
2º trimestre de 2006	114,44	140,31
3º trimestre de 2006	131,66	563,85
4º trimestre de 2006	135,66	1.319,81
1º trimestre de 2007	---	1.261,13
2º trimestre de 2007---	1.841,94
3º trimestre de 2007	300,92	2.055,05
4º trimestre de 2007---	3.812,09

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“Em desfavor da pessoa jurídica acima identificada foram lavrados autos de infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos, acompanhado da descrição dos fatos, demonstrativos e fundamentação legal (IRPJ - fls. 3 a 17), relativo aos períodos de apuração trimestrais dos anos-calendário de 2006 e 2007, sendo apurado crédito tributário no valor de R\$ 47.614,19, acrescido de multa de ofício (75%) e juros de mora:

Os lançamentos dos tributos reflexos da omissão de receita (escriturada e não declarada) são os seguintes:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL): R\$ 32.858,33, acrescido de multa de ofício (75%) e juros de mora.

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) - R\$ 34.227,40, acrescido de multa de ofício e juros de mora.

Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) - R\$ 7.415,84, acrescido de multa de ofício (75%) e juros de mora.

2. Na descrição dos fatos e da fundamentação legal, a autoridade lançadora detalha o procedimento fiscal essencialmente nos seguintes termos:

a) foram constatadas divergências entre os valores informados na DIPJ, anos-calendário 2006 e 2007, com os valores declarados em DCTF e recolhidos;

b) de acordo com os livros apresentados (Diário e de Prestação de Serviços) e informações dos sistemas informatizados da RFB, foi constatada ausência do demonstrativo DACON e insuficiência de recolhimentos das contribuições COFINS e PIS;

c) considerando as receitas informadas no Livro Prestação de Serviços e os valores do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) dedutíveis do imposto apurado, os valores do IR a pagar são os seguintes:

ANO CALENDÁRIO 2006

Ficha 14A - Apuração do IR sobre o Lucro Presumido				
	1º TRI/06	2º TRI/06	3º TRI/06	4º TRI/06
04.RECEITA BRUTA SUJEITA AO PERCENTUAL DE 32%	122.634,94	12.992,00	52.507,97	122.205,12
05.RESULTADO DA APLIC.DOS PERC. REC.BRUTA	39.243,18	4.157,44	16.802,55	39.105,64
20.B.C.DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO	39.243,18	4.157,44	16.802,55	39.105,64
IMPOSTO APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO				
21.À Alíquota de 15%	5.886,48	623,62	2.520,38	5.865,85
22.Adicional	-	-	-	-
23.Dif de IR Devida pela Mudança de Coefic s/ Receita Bruta	-	-	-	-
DEDUÇÕES				
24.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte	34,47	41,46	494,83	1330,8
25.(-)Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	-	-	-	-
26.(-)IR R.F. por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	-	-	-	-
27.(-)IR R.F. p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed.	-	-	-	-
28.(-)Imp. Pago Incidente s Ganhos Merc. Renda Var.	-	-	-	-
29.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	5.852,01	582,16	2.025,55	4.535,05

ANO CALENDÁRIO 2007

Ficha 14A - Apuração do IR sobre o Lucro Presumido				
	1º tri/07	2º tri/07	3º tri/07	4º tri/07
04.RECEITA BRUTA SUJEITA AO PERCENTUAL DE 32%	116.771,65	170.550,30	190.282,66	352.971,46
05.RESULTADO DA APLIC.DOS PERC. REC.BRUTA	37.366,93	54.576,10	60.890,45	112.950,87
20.B.C.DO IMPOSTO SOBRE O LUCRO PRESUMIDO	37.366,93	54.576,10	60.890,45	112.950,87
IMPOSTO APURADO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO				
21.À Alíquota de 15%	5.605,04	8.186,42	9.133,57	16.942,63
22.Adicional	-	-	89,05	5.295,09
23.Dif de IR Devida pela Mudança de Coefic s/ Receita Bruta	-	-	-	-
DEDUÇÕES				
24.(-)Imp. de Renda Retido na Fonte	1.532,04	2.473,76	1.982,47	4.644,02
25.(-)Imp. Pago no Ext. s/ Lucros, Rend. e Ganhos de Capital	-	-	-	-
26.(-)IR R.F. por Órgãos, Aut. e Fund. Fed. (Lei nº 9.430/1996)	-	-	-	-
27.(-)IR R.F. p/ Demais Ent. da Adm. Púb. Fed.	-	-	-	-
28.(-)Imp. Pago Incidente s Ganhos Merc. Renda Var.	-	-	-	-
29.IMPOSTO DE RENDA A PAGAR	4.073,00	5.712,66	7.240,15	17.593,70

d) foi lavrado termo de constatação e encaminhado ao contribuinte. O responsável pela empresa confirmou a existência de pendências e informou futura providência nos registros contábeis.

3. Cientificado, o contribuinte apresenta impugnação (fls. 228 a 244), com fundamento nas alegações a seguir:

a) solicita a nulidade do lançamento por "vício insanável, que macula o lançamento, consistente no erro na eleição do percentual aplicável para apuração da base de cálculo imponible para constituição do crédito tributário.". Vejamos trecho da impugnação:

Com efeito, na hipótese de prestação de serviços de construção civil, sob regime de empreitada, com fornecimento integral de mão de obra e material utilizado, aplica-se o percentual de 8% para apuração da presunção de lucro sobre a qual incide o IRPJ, e 12%, para aferição da base de cálculo da C.SLL, e não 32% como entendeu o Nobre Fiscal.

(...)

Tal situação pode ser aferida da análise dos contratos de prestação de serviços de construção, sob regime de empreitada, que seguem colacionados à presente.

Da análise dos contratos, tem-se que todos foram realizados sob regime de empreitada, com **fornecimento integral tanto da mão de obra quanto do material utilizado e incorporado à obra.**

(...)

Assim, no caso ora impugnado, há claro vício no tocante à eleição da base de cálculo imponible, para constituição dos créditos tributários referentes a IRPJ e CSLL, porquanto o percentual utilizado para aferição da presunção de lucro, para fins de incidência tributária, não obedeceu aos ditames legais aplicáveis à espécie.

(...)

b) contesta a multa de ofício aplicada (75%). Aduz ilegalidade da lei e caráter confiscatório.

Traz doutrina e jurisprudência a respeito; c) também se insurge contra a aplicação de taxa de juros Selic. Alega que tal incidência mitiga vários princípios constitucionais. Aduz que "não há previsão legal do que seja a Taxa SELIC.

A lei apenas manda aplicá-la, sem indicar nenhum percentual, delegando indevidamente seu cálculo a ato governamental, que segue as naturais oscilações do mercado financeiro, mas sempre com adrede interferência do Banco Central."

Por sua vez, a 5ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A decretação da nulidade do procedimento fiscal somente é admitida quando comprovadas as hipóteses previstas em lei relativas a cerceamento do direito de defesa e prática de atos por autoridade incompetente.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, e não se tratar de caso de inobservância dos pressupostos legais para lavratura do auto de infração, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal, meio pelo qual se oportuniza o contraditório e a ampla defesa.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para afastar normas mediante apreciação de sua validade ou constitucionalidade.

ULTERIOR PRODUÇÃO DE MAIS PROVAS.

A juntada de mais provas após a apresentação da impugnação está condicionada ao enquadramento nas hipóteses previstas na legislação do processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

LUCRO OU RESULTADO PRESUMIDO. OBRA DE CONSTRUÇÃO CIVIL. REGRAS.

Poderá ser aplicado o coeficiente de presunção reduzido sobre receitas provenientes de obra de construção civil por empreitada, com fornecimento total de materiais incorporados à obra, para fins de determinação da base de cálculo presumida, tanto do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ - 8%), quanto da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL - 12%).

OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A multa de ofício de 75% sobre a diferença de imposto apurada é devida nos casos de declaração inexata ou na hipótese de omissão de receitas, mesmo que o contribuinte não tenha intenção de fraudar o fisco.

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Discordando, parcialmente, da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reproduzidos argumentos veiculados em sede de manifestação de inconformidade, alegando, em síntese que:

a) **Preliminarmente:** Nulidade do lançamento pois há claro vício de nulidade visto que a Fiscalização, para constituição dos créditos tributários referentes a IRPJ e CSLL, utilizou percentual (coeficiente) de presunção equivocado, não obedecendo aos ditames legais aplicáveis à espécie;

b) **No Mérito:** Alega a Recorrente ser inadmissível a aplicação do percentual de 75% por ser confiscatório, bem como da Taxa Selic no presente caso.

Esse é o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relator

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Conforme já relatado, o processo versa sobre lançamentos a título de IRPJ e reflexos, relativamente aos períodos de apuração trimestrais dos anos-calendário de 2006 e 2007, em razão de a autoridade fiscal ter entendido que o coeficiente de 32% era o correto a ser aplicado para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Dessa forma, os pontos controvertidos referem-se à aplicação do percentual relativo à base presumida, ou seja, se 8% (obra de construção civil por empreitada) ou 32% (serviços em geral), ou melhor, se a atividade desenvolvida pela impugnante cumpre os requisitos para aplicação do coeficiente da regra geral para presunção do lucro (8%).

Além disso, a Recorrente questionou, em sua impugnação, a aplicação da multa de ofício e dos juros Selic. Porém, não houve contestação acerca dos valores apurados como receitas omitidas (receitas escrituradas e não declaradas em DCTF).

A DRJ, após análise da impugnação ofertada pela Recorrente, julgou-a procedente em parte para: a) manter parcialmente o crédito tributários lançado de ofício, referentes ao IRPJ e à CSLL, b) manter integral o lançamento referente às contribuições do PIS e da Cofins:

IRPJ devido após o Julgamento:

Período	Receita Bruta (RB) do Livro Prestação Serv.	IRPJ a pagar-coef. 32% - Obs. 1	IRPJ a pagar-coef. 8% - Obs. 1	IR Retido Fonte (IRRF) - Obs. 2	IRPJ mantido após Julgam.
1º T 2006	122.634,94	5.886,47	1.471,62	34,47	1.437,15
2º T 2006	12.992,00	623,62	155,90	41,46	114,44
3º T 2006	52.207,97	2.520,38	626,49	494,83	131,66
4º T 2006	122.205,12	5.865,85	1.466,46	1.330,80	135,66
1º T 2007	116.771,65	5.605,04	1.401,26	1.532,04	(-) 130,90
2º T 2007	170.550,30	8.186,42	2.046,60	2.473,76	(-) 427,16
3º T 2007	190.282,66	9.222,62	2.283,39	1.982,47	300,92
4º T 2007	352.971,46	22.237,72	4.235,66	4.644,02	(-) 408,36

Obs. 1 IRPJ trimestral = Alíquota x Lucro Presumido (Base de cálculo) + adicional de 10% sobre RB trimestral acima de 60 mil = 15% x (RBTotál x coeficiente) + RB>60mil x 10%.

Obs. 2 IRRF confirmados em DIRF pela Fiscalização.

CSLL devida após o Julgamento:

Período	Receita Bruta - Livro Prestação Serviços	CSLL a pagar-coef. 32% (alíquota 9%) - Auto de Infração	CSLL a pagar-coef. 12% (alíquota 9%) após o julgamento
1º T 2006	122.634,94	3.531,89	1.324,46
2º T 2006	12.992,00	374,16	140,31
3º T 2006	52.207,97	1.512,23	563,85
4º T 2006	122.205,12	3.519,51	1.319,81
1º T 2007	116.771,65	3.363,02	1.261,13
2º T 2007	170.550,30	4.911,84	1.841,94
3º T 2007	190.282,66	5.480,14	2.055,05
4º T 2007	352.971,46	10.165,57	3.812,09

Em sede recursal, a Recorrente não somente ratificou os argumentos já elencados por ocasião da impugnação aos lançamentos.

Assim, como o recurso voluntário apenas repisou as alegações da impugnação e não houve nenhum argumento de mérito ou documentos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº 11-59.713, prolatado pela 5ª Turma da DRJ/REC, em 08/05/2017.), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do

art. 50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999 c/c art. 114, § 12, inciso I, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 :

“(…)

Da alegação de nulidade do Auto de Infração

6. No caso concreto, a Impugnante não teve seu direito à ampla defesa cerceado, pois foi formalmente cientificado do lançamento e de todos os elementos e razões que embasaram o lançamento, correndo a partir dessa ciência, nos termos estabelecidos pelo Decreto 70.235/72, art.15, o prazo de 30 (trinta) dias para que apresentasse sua impugnação e todos os elementos de defesa que fossem necessários, tais como documentos comprobatórios dos dados declarados ao fisco e questionados no lançamento. Não há dúvida, pois, de que lhe foi devidamente proporcionada a oportunidade de exercício de ampla defesa, e foi nessa intenção que pretendeu apresentar a impugnação acostada às fls. 228 a 244.

6.1. Cabe ressaltar, ainda, que no processo administrativo fiscal, além da preterição ao direito de defesa que, conforme destacado acima não ocorreu neste caso, somente cabe falar em nulidade absoluta do processo quando haja decisão proferida por autoridade incompetente, o que também não ocorreu. Assim, não se observando qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do decreto 70.235/72, e estando o lançamento efetuado revestido das formalidades legais previstas no art.142 da Lei 5. 172/66 (CTN), não há nenhuma nulidade no lançamento. No caso foram devidamente respeitadas as garantias constitucionais ao exercício da ampla defesa e do contraditório na fase processual.

6.2. Assim, a impugnação foi admitida com todos os seus efeitos legais e submetida à análise por este órgão colegiado de julgamento. Por conseguinte, resta instaurado o litígio nos moldes do art. 14 do Decreto nº 70.234, de 1972, sendo oferecido ao interessado o exercício do direito à ampla defesa. Verificado que nenhum prejuízo foi imputado ao interessado, não há causa de nulidade, conforme disposto no art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Do coeficiente de presunção aplicável

7. A matéria de mérito no presente processo é regida pela Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 15, §1º, inciso III, alínea a, cujo preceito trata de particularidade relacionada ao percentual aplicável sobre a receita bruta para a determinação da base de cálculo do IRPJ pela sistemática do Lucro Presumido:

“Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.”

(...)

7.1. Até então, no caso de obra de construção civil o percentual (coeficiente de presunção do lucro) para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ mensal era de 32%.

7.2. Na sequência, o Ato Declaratório Normativo (ADN) Cosit nº 6, de 13/01/1997, editado ante o preceituado no art. 15 da Lei nº 9.249, de 26/01/1997 e na Instrução Normativa nº 11 de 21/02/1997, consolidou os ditames de aplicação de percentuais sobre a receita bruta auferida pelas pessoas jurídicas dedicadas ao exercício de atividades de construção por empreitada:

“Ato Declaratório Normativo COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO - COSIT nº 6 de 13.01.1997

O COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 147, inciso III, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 606, de 03 de setembro de 1992, e tendo em vista o disposto no art. 15. da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 3º da IN SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996,

I – na atividade de construção por empreitada, o percentual a ser aplicado sobre a receita bruta para determinação da base de cálculo do imposto de renda mensal será:

a) 8% (oito por cento) quando houver emprego de materiais, em qualquer quantidade;

b) 32% (trinta e dois por cento) quando houver emprego unicamente de mão-de-obra, ou seja, sem o emprego de materiais.

II – As pessoas jurídicas enquadradas no inciso I, letra “a”, deste Ato Normativo, não poderão optar pela tributação com base no lucro presumido.”

7.3. Mas à época do ADN acima, a legislação não permitia às empresas da construção civil a opção pelo Lucro Presumido, sendo obrigadas ao Lucro Real (inciso IV do art. 36 da Lei nº 8.981/1995) Neste cenário, não obstante a companhia dedicada ao empreendimento de construção civil por empreitada, com fornecimento de materiais, aplicasse sobre a receita bruta da atividade, para fins de apuração da base de cálculo do IRPJ, o percentual de 8% (oito por cento), a ordem disciplinada pelo inciso II da ADN Cosit nº 6/1997, não tornava admissível o exercício de direito de opção pela tributação com base no lucro presumido, mas sim a aplicação do citado percentual para cálculo da estimativa mensal (Lucro Real - apuração anual, com possibilidade de balancetes de suspensão).

7.4. A entrada em vigor do art. 14 da Lei nº 9.718, de 27/11/1998, redefiniu os critérios de obrigatoriedade de apuração do imposto de renda com base no Lucro Real. As empresas que operavam na construção civil deixaram de ser obrigadas ao Lucro Real. Nesta ótica, o novo dispositivo revogou o art. 36 da Lei nº 8.981, de 20/01/1995, e não trouxe, entre as suas imposições à obrigatoriedade de apuração do IRPJ pelo lucro real às pessoas jurídicas ligadas às atividades de construção civil por empreitada, derogando-se, assim, a norma interpretativa contida no inciso II do ADN Cosit nº 6/1997.

7.5. A Instrução Normativa SRF nº 480, de 15/12/2004 com as alterações trazidas pela Instrução Normativa SRF nº 539, de 25/04/2005, conduziu a interpretação sobre as atividades de construção civil (empreitada global com emprego de materiais incorporados à edificação) para aplicação do coeficientes de presunção para 8% sobre a receita bruta:

“Art. 1º Os arts. 1º, 3º, 18, 19, 20, 21, 22, 26, 27 e 32 da Instrução Normativa RFB nº 480, de 15 de dezembro de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

§ 7º Para os fins desta Instrução Normativa considera-se:

(...)

II - construção por empreitada com emprego de materiais, a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empreiteiro todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra.” (destacou-se)

Art. 32. As disposições constantes nesta Instrução Normativa:

(...)

II - não alteram a aplicação dos percentuais de presunção para efeito de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que estão sujeitas as pessoas jurídicas beneficiárias dos respectivos pagamentos, estabelecidos no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, exceto quanto aos serviços de construção por empreitada com emprego de materiais, de que trata o inciso II do art. 1º, e aos serviços hospitalares, de que trata o art. 27.

(...)grifos acrescidos

7.6. Neste contexto, a normatização supracitada trouxe a orientação dos critérios de aplicação dos percentuais de presunção da base de cálculo do imposto de renda de pessoa jurídica para os serviços de construção por empreitada com

emprego de materiais, assim entendida a contratação na modalidade total, ou seja, determinando que haja o emprego de todos os materiais necessários à execução da obra.

7.7. Sob esta ótica, somente as receitas decorrentes da construção por empreitada, com fornecimento e incorporação de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada por ele próprio, estarão sujeitas à aplicação do percentual de 8% (oito por cento) para fins de cálculo do IRPJ. As receitas oriundas de construção por empreitada com fornecimento parcial de materiais, ou fornecimento de materiais que não se incorporam ao imóvel ou, ainda, unicamente de mão-de-obra, estarão sujeitas à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento). As IN 480/2004 e 539/2005 foram revogadas pela IN RFB Nº 1.234, de 2012, que assim conceituou os serviços com empregos de materiais e a construção por empreitada:

§ 7º Para fins desta Instrução Normativa considera-se:

I- serviços prestados com emprego de materiais, os serviços cuja prestação envolva o fornecimento pelo contratado de materiais, desde que tais materiais estejam discriminados no contrato ou em planilhas à parte integrante do contrato, e na nota fiscal ou fatura de prestação de serviços;

II- construção por empreitada com emprego de materiais, a contratação por empreitada de construção civil, na modalidade total, fornecendo o empregado todos os materiais incorporados à obra.

Para o serviço de construção por empreitada, na modalidade total, com emprego de todos os materiais incorporados à obra, o percentual de retenção do IRPJ indicado na Tabela de Retenção do Anexo I da IN RFB nº 1.234, de 2012, é de 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento), que corresponde à aplicação de 15% (quinze por cento) sobre o percentual de presunção de 8% (oito por cento) previsto no art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995.

7.8. Atualmente, a legislação do IRPJ (lucro presumido) e da CSLL (resultado presumido) está consolidada na IN RFB 1.700, de 2017. Destacamos os seguintes dispositivos:

Art. 215. O lucro presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º e 2º do art. 33 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O resultado presumido será determinado mediante aplicação dos percentuais de que tratam o caput e os §§ 1º a 3º do art. 34 sobre a receita bruta definida pelo art. 26, relativa a cada atividade, auferida em cada período de apuração trimestral, deduzida das devoluções e vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º Serão acrescidos às bases de cálculo de que tratam o caput e o § 1º:

I - os ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo caput e pelo § 1º, auferidos no mesmo período, inclusive:

(...)

Art. 33. A base de cálculo do IRPJ, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 26, auferida na atividade, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º Nas seguintes atividades o percentual de determinação da base de cálculo do IRPJ de que trata o caput será de:

I - 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento) sobre a receita bruta auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida:

a) na prestação de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, fisioterapia e terapia ocupacional, fonoaudiologia, patologia clínica, imagenologia, radiologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, exames por métodos gráficos, procedimentos endoscópicos, radioterapia, quimioterapia, diálise e oxigenoterapia hiperbárica, desde que a prestadora desses serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa);

b) na prestação de serviços de transporte de carga;

c) nas atividades imobiliárias relativas a desmembramento ou loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda e a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda; e

d) na atividade de construção por empreitada com emprego de todos os materiais indispensáveis à sua execução, sendo tais materiais incorporados à obra;

III - 16% (dezesseis por cento) sobre a receita bruta auferida:

a) na prestação de serviços de transporte, exceto o mencionado no inciso II do §1º; e

b) nas atividades desenvolvidas por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, agências de fomento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta; e

IV - 32% (trinta e dois por cento) sobre a receita bruta auferida com as atividades de:

a) prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) construção por administração ou por empreitada unicamente de mão de obra ou com emprego parcial de materiais;

e) construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura, no caso de contratos de concessão de serviços públicos, independentemente do emprego parcial ou total de materiais;

f) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

g) coleta e transporte de resíduos até aterros sanitários ou local de descarte;

h) prestação de qualquer outra espécie de serviço não mencionada neste parágrafo.

§ 2º A receita bruta auferida pela pessoa jurídica decorrente da prestação de serviços em geral, como limpeza e locação de mão de obra, ainda que sejam fornecidos os materiais, está sujeita à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento).

(...)

Art. 34. A base de cálculo da CSLL, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 26, auferida na atividade, deduzida das devoluções, das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos.

§ 1º O percentual de que trata o caput será de 32% (trinta e dois por cento) para as atividades de:

I - prestação de serviços em geral, observado o disposto no § 2º;

II - intermediação de negócios;

III - administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

IV - prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring); e

V - prestação de serviços de construção, recuperação, reforma, ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público.

§ 2º Para as atividades de prestação dos serviços referidos na alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 33 e de serviços de transporte, inclusive de carga, o percentual de que trata o caput será de 12% (doze por cento).

§ 3º A receita bruta auferida pela pessoa jurídica decorrente da prestação de serviços em geral, como limpeza e locação de mão de obra, ainda que sejam fornecidos os materiais, está sujeita à aplicação do percentual de 32% (trinta e dois por cento).

(...) grifos acrescidos

7.9. Em suma, o ato normativo reproduziu os parâmetros essenciais de delimitação de enquadramento da hipótese de aplicação do percentual de presunção do lucro aplicável adstrito à atividade econômica, restringindo-se o emprego à luz da complexidade do negócio empresarial.

7.10. Dessa forma, sempre será necessário um exame pormenorizado da atividade empresarial exercida pelo requerente, bem assim do conteúdo intrínseco do resultado econômico da entidade, a partir do conteúdo probatório instruído nos autos para avaliação da pertinente forma de tributação de suas receitas às regras vertentes ao regime de tributação do Lucro Presumido atinente aos fatos geradores objeto da aludida pretensão.

7.11. Neste momento, é importante destacar os requisitos essenciais (cumulativos) para que se considere a presunção na base de 8%, no presente caso:

i) obra de construção civil; ii) contratação por empreitada com fornecimento de todos os materiais, sendo tais materiais incorporados à construção, fazendo parte integrante e inseparável da obra.

8. Compulsando os autos, verifica-se que a atividade da empresa é essencialmente voltada para obras de construção civil, sob regime de empreitada, com fornecimento de materiais e mão-de-obra. É o que se vê descrito nos vários contratos e notas fiscais correspondentes apresentadas pela defesa. Vejamos alguns exemplos:

(...) Contratante PVR Engenharia e Construções Ltda:

CONTRATADA: Construtora Ravenna Ltda
CNPJ: 55.158.497/0001-62
CREA: 060.061.696-7

CONTRATANTE: PVR Engenharia e Construções Ltda
CNPJ: 64.741.507/0001-89
IE: 438079958113

Obra: Escola Técnica Estadual Prof. Helcy Moreira Martins de Aguiar
End : Praça Sagrado Coração de Jesus , N: 70 – Centro
Cafelândia – SP

Fornecimento de materiais e mão de obra para execução de 80 estacas de reação pré moldadas, $\phi = 20$ cm, equipamento conjunto hidráulico moto-bomba e pistão.

Nos pontos que serão aplicadas as estacas, estão previstos os seguintes serviços:

- demolição dos pisos existentes
- escavação de valas até as cotas necessárias para acesso
- reaterro compactado
- recomposição do contrapiso (mão de obra)
- limpeza dos locais onde ocorrerão os trabalhos
- fornecimento de ART já recolhida
- incluso estadia e refeições dos funcionários.

(...)Nota Fiscal - a título de exemplo:

QUANTIDADE	UNIDADE	DISCRIMINAÇÃO	PREÇOS R\$	
			UNITÁRIO	TOTAL
		Forneçimento de materiais e mão de obra para execução de 80 estacas de reação pré moldadas, $\phi = 20$ cm, equipamento conjunto hidráulico moto-bomba e pistão.		
		os serviços de 37 estacas (mão de obra)		
		materiais		16.753,12
		mão de obra		5.489,37

(...)contratante: Irmandade Santa Casa de Marília:

CLAUSULA PRIMEIRA: DO OBJETO E SEUS ELEMENTOS CARACTERISTICOS

Constitui o objeto do presente contrato o fornecimento de material e mão de obra para reforma e adequação do setor Hemodialise, sito a Av Vicente Ferreira, 828 – Marília/SP, conforme descrição contida na proposta e planilha CR-030/07, que para todos os fins e efeitos de direito, passam a integrar o presente contrato como se transcritos fossem.

(...) Nota Fiscal (exemplo):

CONSTRUTORA RAVENNA LTDA
 Fone: (14) 3413-1083 / Fax: 3454-6565
 Rua Cordeiro, 46 - Bairro Barbosa - CEP 17501-520 - Marília - SP

Nota Fiscal de Prestação de Serviços Nº 211
 1ª Via Branca - 2ª Via Amarela - 3ª Via Azul (Fixa) Série A
 Rua Cordeiro, 46
 CCM 33090
 CNPJ: 55.158.497/0001-62
 Ins. Est.: 111.363.972.114
 Natureza da Operação: *Serviços*
 Prestação de Serviços de: *Reforma*
 Data de Emissão da Nota: *08/11/2007*

QUANTIDADE	UNIDADE	DISCRIMINAÇÃO	PREÇOS R\$	
			UNITÁRIO	TOTAL
		Fornecimento de Materiais e Mão de obra para reforma das novas instalações do setor Hemodialise		16.250,00
		Mão de obra		8.750,00

USUÁRIO FINAL OU DESTINATÁRIO: *Irmandade Santa Casa de Misericórdia de Marília*

(...) fl. 363 - contratante: Irmandade Santa Casa de Misericórdia de Rio Claro:

CONTRATADA: Construtora Ravenna Ltda
 CNPJ: 55.158.497/0001-62
 CREA: 060.061.695-7

CONTRATANTE: Irmandade Santa Casa de Misericórdia de Rio Claro
 CNPJ: 56.384.183/0001-40
 IE: isento

Obra: Avenida 15 nº 297 - Centro – Rio Claro/SP

Fornecimento de materiais e mão de obra para execução de 123 estacas de reação pré moldadas Ø = 20 cm - equipamento conjunto hidráulico moto-bomba e pistão.
 Nos pontos que serão aplicadas as estacas, estão previstos os seguintes serviços:
 - demolição dos pisos existentes
 - escavação de valas até as cotas necessárias para acesso
 - reaterro compactado
 - recomposição do contrapiso (mão de obra)
 - limpeza dos locais onde ocorrerão os trabalhos
 - fornecimento de ART já recolhida (ART – Anotação de Responsabilidade Técnica)
 - Impostos / Tributos

(...) Nota Fiscal - exemplo:

CONSTRUTORA RAVENNA LTDA
 Fone: (14) 3413-1083 / Fax: 3454-6565
 Av. Carlos Gomes, 167 - Conjunto 31 - Marília - SP

Nota Fiscal de Prestação de Serviços Nº 124
 1ª Via Branca - 2ª Via Amarela - 3ª Via Verde (Fixa) Série A
 Av. Carlos Gomes, 167 - Conjunto 31
 Inscrição Municipal: 7542002
 CNPJ: 55.158.497/0001-62
 Ins. Est.: 111.363.972.114
 Natureza da Operação: *Reforma*
 Prestação de Serviços de: *Fundação*
 Data de Emissão da Nota: *08/11/2006*

QUANTIDADE	UNIDADE	DISCRIMINAÇÃO	PREÇOS R\$	
			UNITÁRIO	TOTAL
		Fornecimento de materiais e mão de obra para execução de estacas de reação pré moldadas Ø = 20 cm - equipamento conjunto hidráulico moto-bomba e pistão.		8.610,00
		Materiais = R\$ 5.576,50		
		Mão de obra = R\$ 3.033,50		
		IR = 15% = R\$ 1.000,00		
		IRPJ = 11% = R\$ 507,00		

USUÁRIO FINAL OU DESTINATÁRIO: *Irmandade Santa Casa de Misericórdia de Rio Claro*

(...) Contrato: Município de Marília:

RIBÉIRÃO DO RIO PRETO, 342
 Prefeitura Municipal de Marília
 Estado de São Paulo

O MUNICÍPIO DE MARÍLIA, pessoa jurídica de direito público interno, inscrito no CNPJ sob o n.º 44.477.909/0001-00, com sede na PREFEITURA MUNICIPAL, situada na Rua Bahia, n.º 40, representado pelo Prefeito Municipal, MÁRIO BULGARELI, denominado **CONTRATANTE** e **CONSTRUTORA RAVENNA LTDA.**, sediada na Rua Cordeiro, n.º 46, Bairro Boa Vista, fone (14)3413-1083, nesta cidade de Marília, Estado de São Paulo, cadastrada no C.N.P.J. sob n.º

DOCUMENTO VALIDADO

CLÁUSULA PRIMEIRA: DO OBJETO E SEUS ELEMENTOS CARACTERÍSTICOS

Constitui o objeto do presente contrato o fornecimento de material e mão-de-obra para *ampliação da EMEF Professor Antônio Ribeiro*, conforme especificações técnicas contidas no memorial descritivo e Projetos que compõem o edital do **Convite n.º 095/05**, bem como proposta apresentada a fls. 83/112 do mesmo processo licitatório que, para todos os fins e efeitos de direito, passam a integrar o presente contrato como se transcritos fossem.

CLÁUSULA TERCEIRA: DOS PREÇOS, DAS MEDIÇÕES E FORMAS DE PAGAMENTO

As partes atribuem o preço global, para a execução dos serviços e materiais em **R\$ 146.930,00 (cento e quarenta e seis mil, novecentos e trinta reais)**.

Os preços unitários dos materiais e serviços contratados são os constantes da proposta vencedora que compõe o **Convite n.º 095/05**, a fls. 83/112 que, para efeitos legais, fica fazendo parte integrante deste contrato e estão assim discriminados:

▪ *Ampliação da EMEF Professor Antônio Ribeiro:*

Material	R\$ 83.012,08
Mão-de-Obra	R\$ 63.917,92
Total	R\$ 146.930,00

(...) Nota Fiscal - exemplo:

CONSTRUTORA RAVENNA LTDA		Inscr. Est. 111.363.972/114
Fone: (14) 423-1083 / Fax: 424-6565		Natureza da Operação: <i>Outras</i>
Av. Carlos Gomes, 107 - Conjunto 31 - Matília - SP		Preço de Serviço: <i>Outros</i>
USUÁRIO FINAL OU DESTINATÁRIO		Letra de Crédito de Nota: <i>30 / 03 / 2006</i>
Nome: <i>Directoria municipal de Música</i>		

QTD	Pqtd.	UNIDADE	DISCRIMINAÇÃO	PREÇOS R\$	
				UNITÁRIO	TOTAL
			<i>Fornecimento de material e mão-de-obra por dia para ampliação da EMEF Antônio Ribeiro</i>		
			<i>Materiais</i>	<i>23</i>	<i>280,71</i>
			<i>Mão de Obra</i>	<i>35</i>	<i>931,30</i>
INSS 11% (R\$ 2.514,41)					
NÃO VALE COMO RECEBÓ				VALOR TOTAL DA NOTA R\$	<i>44.212,01</i>

(...)

8.1. Dessa forma, assiste razão ao impugnante nesse aspecto. Os contratos e notas fiscais destacam a aplicação de materiais incorporados à obra. Assim, o percentual (coeficiente) de presunção a ser aplicado é de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL, nos anos calendários em análise.

Dessa maneira converge o entendimento sobre a matéria. Como exemplo, transcrevem-se as ementas das Soluções de Consulta da Coordenação de Tributação (Cosit) Nº 8, de 2014, Nº 129, de 2016:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Lucro presumido.

Construção civil. Empreitada. Fornecimento de material. Percentual.

Às receitas decorrentes da prestação de serviços de construção civil somente se aplica o percentual de presunção de 8% (oito por cento) para o IRPJ na hipótese de contratação por empreitada na modalidade total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à execução da obra, sendo tais materiais incorporados a esta.

As demais receitas decorrentes de prestação de serviços, salvo as de serviços médicos e hospitalares definidos na legislação, sujeitam-se ao percentual de presunção de 32% (trinta e dois por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 9.249, de 1995, com alterações, art. 15, § 1º, III, “a”, e § 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 2012, arts. 2º, § 7º, II, e § 9º, e 38; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 6, de 1997. (...)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ PERFURAÇÃO DE POÇOS DE ÁGUA. CONSTRUÇÃO CIVIL. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL.

O serviço de perfuração de poços de água é considerado como serviço de construção civil para fins da legislação que trata dos percentuais a serem aplicados na determinação da base de cálculo do IRPJ, para pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

Somente em relação às receitas decorrentes da contratação por empreitada de construção civil na modalidade total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, sendo tais materiais incorporados à obra, poderá ser utilizado o percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida na determinação da base de cálculo do IRPJ, aplicável às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

Não serão considerados como materiais incorporados à obra, os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução da obra.

No caso de atividades diversificadas, as receitas devem ser segregadas.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL PERFURAÇÃO DE POÇOS DE ÁGUA. CONSTRUÇÃO CIVIL. LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL.

O serviço de perfuração de poços de água é considerado como serviço de construção civil para fins da legislação que trata dos percentuais a serem aplicados na determinação da base de cálculo da CSLL, para pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

Somente em relação às receitas decorrentes da contratação por empreitada de construção civil na modalidade total, com fornecimento, pelo empreiteiro, de todos os materiais indispensáveis à consecução da atividade contratada, sendo tais materiais incorporados à obra, poderá ser utilizado o percentual de 12% (doze por cento) sobre a receita bruta auferida na determinação da base de cálculo da CSLL, aplicável às pessoas jurídicas optantes pelo lucro presumido.

Não serão considerados como materiais incorporados à obra, os instrumentos de trabalho utilizados e os materiais consumidos na execução da obra.

(grifos acrescentados)

(...)

Da aplicação da multa de ofício

9. A empresa, ora impugnante, também contesta a multa de ofício aplicada. Em síntese, levanta hipótese de confisco.

9.1. Neste momento, cumpre trazer aos autos o art. 44 da Lei nº 9.430/96 e alterações posteriores, que disciplina a multa no caso de lançamento de ofício, bem assim o art. 841 do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR):

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007);

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007.

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)”

(...)grifos acrescidos

RIR/99

Art.841. *O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (DecretoLei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):*

III- fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

(...)

VI-omitir receitas ou rendimentos.

(...)

9.2. Como se vê, a multa de ofício de 75% sobre a diferença de imposto apurada é devida nos casos de declaração inexata ou na hipótese de omissão de receitas, mesmo que o contribuinte não tenha intenção de fraudar o fisco. O lançamento tributário é uma atividade vinculada, não dependendo da liberalidade da autoridade fiscal, consoante o parágrafo único do artigo 142 da Lei 5.172, de 1966 (CTN) 1 Do princípio do não confisco e outros 10. No contexto de arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade, a defesa se refere a questões relacionadas ao princípio do não confisco.

10.1. Quanto à alegada ofensa ao princípio da vedação ao confisco, em decorrência da aplicação da multa de 75%, além da previsão legal já comentada neste voto, vale destacar que o citado princípio constante da 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. Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos.

10.2. No contexto de arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade, a defesa se refere a outros princípios constitucionais.

10.3 As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas.

10.4. Relembre-se que a atividade administrativa de constituição do crédito tributário encontra-se fortemente vinculada ao princípio da legalidade, conforme art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Acrescente-se ainda que o julgamento realizado por esta instância administrativa observa de forma irrestrita o entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil, conforme o art. 7º, inciso V2, da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011.

10.5 Vale observar que o exame de validade normas inseridas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar no 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n o 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”

10.6. Portanto, não é permitido a este órgão colegiado de julgamento realizar controle de constitucionalidade ou legalidade de normas. Pelo contrário, a legislação tributária vigente deve ser aplicada de maneira vinculada. Vale comentar que o presente caso não se enquadra nas previsões do § 6º acima.

Da aplicação da taxa Selic

11. Os juros, incidentes sobre o crédito tributário lançado a título de principal e multa, serão calculados e atualizados até a data do efetivo pagamento, na fase de execução do acórdão e de cobrança do crédito tributário mantido, após se tornar definitiva, na esfera administrativa, a decisão acerca do lançamento impugnado. Registre-se que a incidência de juros de mora sobre débitos tributários está amparada nas disposições do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de seguinte teor:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (negritei), cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

.....

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados (negritei) à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

11.1. Assim, sobre a alegação de ilegalidade da aplicação da taxa de juros do Selic, repisa-se que não cabe a este colegiado realizar controle de legalidade de normas, mas apenas aplicar os dispositivos legais ao caso concreto.

Da jurisprudência trazida aos autos

12. No tocante à jurisprudência do Poder Judiciário colacionada pela defesa, relembre-se que a sentença judicial possui efeitos inter partes, sem atingir terceiros não envolvidos no caso concreto, conforme se infere do artigo 506 da Lei Nº 13.105, de 16/3/2015 - Novo Código de Processo Civil:

“Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes as quais é dada, não prejudicando terceiros.” 12.1 Assim, como o contribuinte não é parte nos

processos judiciais citados na contestação, as decisões não lhe são aplicáveis.

(...)

13.1. Assim, a prova de que a situação se enquadra nas alíneas supracitadas deve ser efetuada pelo contribuinte à autoridade julgadora.

Da Conclusão

14. Com a aceitação dos argumentos da defesa em relação ao coeficiente reduzido de presunção, os cálculos do IRPJ e da CSLL ficam da seguinte maneira:

IRPJ devido após o Julgamento:

Período	Receita Bruta (RB) do Livro Prestação Serv.	IRPJ a pagar-coef. 32% - Obs. 1	IRPJ a pagar-coef. 8% - Obs. 1	IR Retido Fonte (IRRF) - Obs. 2	IRPJ mantido após Julgam.
1º T 2006	122.634,94	5.886,47	1.471,62	34,47	1.437,15
2º T 2006	12.992,00	623,62	155,90	41,46	114,44
3º T 2006	52.207,97	2.520,38	626,49	494,83	131,66
4º T 2006	122.205,12	5.865,85	1.466,46	1.330,80	135,66
1º T 2007	116.771,65	5.605,04	1.401,26	1.532,04	(-) 130,90
2º T 2007	170.550,30	8.186,42	2.046,60	2.473,76	(-) 427,16
3º T 2007	190.282,66	9.222,62	2.283,39	1.982,47	300,92
4º T 2007	352.971,46	22.237,72	4.235,66	4.644,02	(-) 408,36

Obs. 1 IRPJ trimestral = Alíquota x Lucro Presumido (Base de cálculo) + adicional de 10% sobre RB trimestral acima de 60 mil = 15% x (RBTotal x coeficiente) + RB>60mil x 10%.

Obs. 2 IRRF confirmados em DIRF pela Fiscalização.

CSLL devida após o Julgamento:

Período	Receita Bruta - Livro Prestação Serviços	CSLL a pagar-coef. 32% (alíquota 9%) - Auto de Infração	CSLL a pagar-coef. 12% (alíquota 9%) após o julgamento
1º T 2006	122.634,94	3.531,89	1.324,46
2º T 2006	12.992,00	374,16	140,31
3º T 2006	52.207,97	1.512,23	563,85
4º T 2006	122.205,123.519,51	1.319,81
1º T 2007	116.771,65	3.363,02	1.261,13
2º T 2007	170.550,30	4.911,84	1.841,94
3º T 2007	190.282,665.480,14	2.055,05
4º T 2007	352.971,46	10.165,57	3.812,09

15. De todo o exposto, voto pela procedência em parte da impugnação, para determinar:

- a) manutenção parcial dos créditos tributários lançados de ofício, referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), nos valores discriminados na tabela do item anterior;
- b) manutenção integral dos créditos tributários lançados de ofício, referentes às contribuições do PIS e da Cofins.

Relembro, ainda, que em relação à SELIC, este Tribunal já sumulou entendimento:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Súmula CARF nº 108)

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário para manter a decisão recorrida.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça