



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 13739.000743/94-51  
Recurso n.º : 117.863  
Matéria: : IRPJ - EXS: DE 1990 a 1993  
Recorrente : COG - SERVIÇOS MÉDICOS S/C LTDA.  
Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ.  
Sessão de : 21 de março de 2001  
**Acórdão n.º : 101-93.397**

IRPJ – SOCIEDADES CIVIS (DL Nº 2.397/87) –  
CARACTERIZAÇÃO – Para efeito do regime tributário do Decreto-  
lei nº 2.397/87, não se considera como sociedade civil de  
prestação de serviços relativo ao exercício de profissão  
legalmente regulamentada a sociedade exploradora de  
estabelecimento hospitalar.

IRPJ – ARBITRAMENTO DE LUCRO – AGRAVAMENTO DE  
COEFICIENTES – Diante do disposto no artigo 25 do ADCT, da  
Constituição Federal de 1988, sem lei específica, que só surgiu  
com a de nº 8.981/95, resultante da MP nº 812/94, inviável era  
lançar com coeficiente agravado.

IRPJ - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO -  
RECURSO DE OFÍCIO - Se exigida multa por lançamento ex-  
officio, não procede a aplicação da multa por entrega em atraso  
da declaração de rendimentos.

IR FONTE - ARBITRAMENTO DE LUCRO – Reduzida a  
tributação lançada no Auto de Infração principal (IRPJ), por uma  
relação de causa e efeito, reduz-se também a exigência reflexa do  
IR Fonte.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - TRIBUTAÇÃO REFLEXA –  
ARBITRAMENTO – Confirmado o arbitramento no processo-causa  
IRPJ, por uma relação de causa e efeito, mantém-se também a  
exigência da Contribuição Social nos moldes lançados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
COG - SERVIÇOS MÉDICOS S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE



CELSO ALVES FEITOSA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 20 ABR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LINA MARIA VIEIRA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL.

Recurso n.º : 117.863  
Recorrente : COG - SERVIÇOS MÉDICOS S/C LTDA.

## RELATÓRIO

Retorna este processo a julgamento após atendimento à Resolução nº 101-02.318 (fls. 186), por meio da qual esta Câmara decidiu pela conversão do julgamento em diligência a fim de que fossem trazidos aos autos os esclarecimentos listados nos itens “a” a “f” do Voto de fl. 190.

Notificada pelo Termo de Diligência Fiscal de fl. 193 a prestar os respectivos esclarecimentos, a autuada apresentou a resposta de fl. 195.

É o relatório em continuação.



## VOTO

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator

A Recorrente requer a realização de perícia contábil sob o argumento de que *“pode o aludido auditor ter-se equivocado, mormente no instante de converter os valores das moedas para o índice oficial – UFIR”*, o que é mera suposição desprovida de qualquer indício que justifique o deferimento do pleito.

No mérito, a primeira questão colocada é definir se a atuada enquadrava-se ou não entre as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, sobre as quais, nos termos do Decreto-lei nº 2.397/87, não incidia o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e cujo lucro era considerado automaticamente distribuído aos sócios, no encerramento do período-base, com tributação na pessoa física destes (na fonte e na declaração).

Por meio do Parecer Normativo CST nº 15/83, que se reportava à incidência do imposto na fonte prevista, à época, nos Decretos-leis nºs 1.790/80 e 2.030/83, a Administração Fazendária expendeu definições sobre as sociedades civis da espécie que se revelaram igualmente úteis para a sua caracterização quanto ao regime tributário do Decreto-lei nº 2.397/87.

Segundo o Parecer, não se enquadra na modalidade em exame a sociedade que *“vende serviço”*, o que *“pressupõe uma unidade econômica e jurídica sob estrutura empresarial, na qual são agrupados e coordenados os fatores materiais e humanos, inclusive de qualificação diferente dos titulares da sociedade, necessários à consecução dos objetivos sociais e ao desenvolvimento de atividade profissional e lucrativa, com receita*

*oriunda de rubricas diversas, não só da prestação de serviços, configurando uma empresa comercial, cujos negócios ou atividades passam a ter natureza de atos de comércio.”*

Conclui o Parecerista que não deve ser conceituada como sociedade civil de prestação de serviços relativo ao exercício de profissão legalmente regulamentada, entre outras, aquela que *“seja cooperativa de prestação de serviços, ou sociedade exploradora de estabelecimento de ensino, de hospital etc.”*

É de se notar que toda a linha de argumentação da Recorrente vai no sentido de afirmar ser possível seu enquadramento na sistemática fiscal do Decreto-lei nº 2.397/87, o que se afasta em decorrência de sua atividade de prestadora de serviços hospitalares e correlatos, declarada na cláusula segunda da alteração contratual de fls. 115/116 e por ela expressamente confirmada na letra “e” de sua resposta (fl. 195).

A justificar o arbitramento, importa observar que, ainda que a escrituração contábil da empresa estivesse em dia, não seria tarefa simples determinar o imposto devido com base no lucro real, pois, certamente, a escrita teria sido feita pelo regime de caixa, como determinado pelo Decreto-lei nº 2.397/87, não pelo de competência, exigido para o lucro real.

Mas mesmo tal afirmativa é mera ilação, visto que foi constatado que inexistia escrituração regular, ao menos para os períodos-base de 1989 a 1991, conforme Termo de Fiscalização lavrado à fl. 81 do Livro Diário, anexo ao processo. Observa-se, também, que a empresa não trouxe aos autos comprovação de regularidade de sua escrituração para os demais períodos-base (1992/1993).

Tem-se, assim, que a empresa apresentou suas declarações pelo Formulário IV sem estar enquadrada entre as sociedades civis referidas no Decreto-lei nº 2.397/87 e, fiscalizada, não apresentou escrita contábil que possibilitasse a apuração do montante do imposto devido pelo lucro real. Correta, portanto, a utilização da medida extrema do arbitramento.

imposto devido pelo lucro real. Correta, portanto, a utilização da medida extrema do arbitramento.

Não obstante, esta Câmara tem decidido pela improcedência da aplicação do percentual de arbitramento com agravamento, em 20% ou 6%, conforme a época.

Tal entendimento decorre do artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, segundo o qual:

“Art. 25 – Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição, sujeito este prazo a prorrogação por lei, todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a :

*I – ação normativa;*

*II – alocação ou transferência de recurso de qualquer espécie.”*

Em face desse mandamento, esta Primeira Câmara, por maioria, concluiu em outros julgados em que a matéria se fez presente que ficaram revogados, a partir de 180 dias, desde que não prorrogados por lei, todos os dispositivos legais que tivessem atribuído ou delegado a órgão do Poder Executivo competência para o exercício de ação normativa e alocação ou transferência de recurso de qualquer espécie.

Assim, todos os atos infralegais de delegação de competência, tão só pelo decurso de prazo, desde que não confirmados por lei (formal), apresentam-se revogados, dentre eles as Portarias do Ministro da Fazenda e as Instruções Normativas do Secretário da Receita Federal.

Como fixado pela doutrina, “... a Constituição atual, como também a anterior, jamais permitiu a outorga ao Poder Executivo da competência para instituir alíquotas de

*tributos, mas tão-somente para alterar, e apenas em relação a alguns casos específicos, aquelas já fixadas em lei, nas condições e limites também previstos em lei; assim, a delegação em causa, por ser irrestrita e contemplar matéria diversa daquela autorizada pela Constituição, sempre foi inconstitucional” (Léo Kracoviak – RDDT – 37/63).*

*A legislação invocada para sustentar o lançamento do IRPJ encontra-se à fl. 04, nestes termos: art. 400 do RIR/80; e art. 399, I, também do RIR/80.*

*Examinando ainda o lançamento (fls. 06/32), constata-se que os coeficientes adotados pelo Fisco nos períodos-base de 1989 a 1993 foram superiores ao limite de 15%, fixado pelo Decreto-lei nº 1.648/78, o que se fez, conforme descrito à fl. 03, com base na IN SRF nº 79/83 e no ADN nº 31/93.*

*A questão a ser resolvida é: com o advento da Constituição de 1988, não confirmado por lei o exercício da competência delegada ao Poder Executivo, após 180 dias, válidos seriam os coeficientes majorados por Portarias?*

*A resposta é negativa. A previsão legal para a exigência após a Constituição de 1988 só nasceu com a Lei nº 8.981/95, resultante da Medida Provisória nº 812/94. Por isso, em casos de arbitramentos temos afastado a exigência que supere o coeficiente de 30% previsto no mencionado Decreto-lei.*

Com referência ao pedido da Recorrente de que o imposto retido na fonte pela sociedade seja compensado nos impostos devidos pelos sócios, a matéria não é objeto deste processo, porque tais valores somente poderiam ser compensados com aqueles devidos pelos sócios em suas declarações de pessoa física, inclusive por reflexo do arbitramento de lucros.

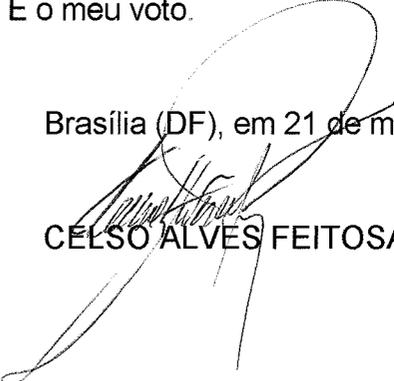
*Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir o IRPJ sobre o lucro arbitrado dos períodos-base autuados, na parte que*

*exceder o que resultar do cálculo sobre a base determinada pelo coeficiente de 30%, o que atinge o lançamento do IR Fonte, por uma relação de causa e efeito, mantida a exigência da Contribuição Social nos termos lançados, uma vez que esta não tem por base o lucro arbitrado, mas a receita bruta.*

Deve ser excluída, ainda, a multa por atraso na entrega das declarações de rendimentos, porque já aplicada multa por lançamento *ex-officio*.

É o meu voto.

Brasília (DF), em 21 de março de 2001

  
CELSON ALVES FEITOSA

## 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, aprovada pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília-DF, em 20 ABR 2001

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRÉSIDENTE

Ciente em: 26/04/001

  
PAULO ROBERTO RISCADO JUNIOR  
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL