



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 14751.000483/2007-49
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-00.948 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ
Recorrente COPAL ENGENHARIA E PLANEJAMENTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

LUCRO PRESUMIDO. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. PERCENTUAL SOBRE A RECEITA BRUTA. As receitas das atividades de construção por empreitada, com emprego de materiais, estão sujeitas ao percentual de 12% na determinação da base de cálculo da CSLL no lucro presumido.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

COPAL ENGENHARIA E PLANEJAMENTO LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972(PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os autos de infração de fls. 04/08 e 09/13, através dos quais foi constituído o crédito tributário referente, respectivamente, ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 150.247,73, e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$ 332.884,05, incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%.

2. De acordo com os autos de infração e com o Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 73/81), o lançamento decorreu de divergências verificadas entre a receita escriturada e a receita declarada no ano-calendário 2005. Aduziu a fiscalização que, no caso da CSLL, houve também o recálculo do valor devido, de sorte a incidir o percentual de 32% sobre a receita auferida com a prestação de serviços com fornecimento parcial de materiais.

3. O enquadramento legal das infrações, bem assim os demonstrativos de apuração do crédito tributário, encontram-se no auto de infração e em seus anexos. O crédito tributário total importa em R\$ 483.131,78 (demonstrativo de fl. 03).

4. A contribuinte apresentou impugnação (fls. 86/98), alegando, em síntese: a) que efetuou pagamentos do IRPJ dentro dos vinte dias subsequentes ao início da fiscalização e, quanto aos outros tributos, que estes já estavam regularizados quando do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF que os incluiu na ação fiscal; b) que a fiscalização teria sido contraditória ao aplicar o percentual de 8% da receita bruta para o IRPJ, enquanto para a CSLL considerou que o percentual seria de 32%. Afirma que todos os seus contratos preveem o fornecimento de materiais, pelo que o percentual para o cálculo da CSLL deveria ser de 8%.

5. Ao final, requereu a impugnante a decretação de improcedência do lançamento.

A decisão recorrida está assim ementada:

VALORES ESCRITURADOS E VALORES CONFESSADOS/PAGOS. DIFERENÇA. A falta de recolhimento do IRPJ enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

VALORES ESCRITURADOS E VALORES CONFESSADOS/PAGOS. DIFERENÇA. A falta de recolhimento da CSLL enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

LUCRO PRESUMIDO. INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA. PERCENTUAL SOBRE A RECEITA BRUTA. As receitas das atividades de construção por empreitada, com emprego de materiais, estão sujeitas ao percentual de 12% na determinação da base de cálculo da CSLL no lucro presumido.

PROCEDIMENTO FISCAL. ESPONTANEIDADE. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo.

TRIBUTO DECLARADO. AÇÃO FISCAL. PRAZO PARA PAGAMENTO ESPONTÂNEO. A pessoa jurídica submetida a ação fiscal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data do recebimento do termo de início da fiscalização, o tributo já declarado com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. Não estando os tributos declarados, os pagamentos efetuados antes da lavratura do auto de infração não são considerados espontâneos e não têm o condão de interromper o curso normal da ação fiscal. Nesse caso, o crédito tributário será lançado pelo valor total, devendo o pagamento ser utilizado na sua amortização quando da fase de cobrança.

Lançamento Procedente em Parte.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido e ao final requer o provimento, nos seguintes termos:

O percentual de 12% sobre a receita, aplicado à recorrente é incorreto, uma vez que assim o fazendo estar-se-á a aplicar dos parâmetros para tratar de questões cujo fato gerador é mesmo, o que importa inequívoca contradição que não pode permanecer.

Assim sendo, se houve o emprego de materiais nas construções realizadas pela recorrente é incorreta a aplicação da alíquota de 12% sobre a receita auferida o que configura enquadramento equivocado do fato gerador do tributo. E diante disso, é imperioso que esse Conselho se manifeste quanto a essa matéria, como medida de satisfação do direito do contribuinte em ter decidida questão por ele posta a julgamento, para, ao final, reconhecer que no caso a alíquota a ser aplicada é de 8% (oito por cento).

III. DA CONCLUSÃO:

Ante o exposto, requer seja conhecido o presente recurso voluntário, para dar-lhe provimento no sentido de reconhecer a denúncia espontânea dos débitos referentes à CSLL, bem como considerar como base de cálculo do mesmo tributo a alíquota de 8% (oito por cento).

Termos em que pede deferimento.

João Pessoa-PB, 27 de agosto de 2009. 

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Uma vez que a contribuinte não trouxe no recurso voluntário provas de suas alegações e considerando que os fundamentos da decisão recorrida não merecem reparos, peço vênica para transcrever-los e adotá-los com razões de decidir (*verbis*):

Da Espontaneidade

8. Alega a impugnante que efetuou o pagamento do IRPJ dentro dos 20 dias subsequentes ao início da fiscalização e que, quanto à CSLL, teria efetuado o recolhimento antes do recebimento do MPF que incluiu a contribuição no procedimento fiscal. Pretende a defesa, assim, arguir que os recolhimentos foram efetuados ao abrigo da espontaneidade prevista no art. 47 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pelo que seria incabível o lançamento ora em questão.

9. O citado dispositivo, com a redação que lhe foi dada pelo art. 70 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelece que:

“Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.” (g.n.)

10. Como se observa, a premissa para que se cogite da espontaneidade é que os valores pagos tenham sido declarados pelo sujeito passivo, ou seja, o benefício alcança apenas os valores reconhecidos como devidos mas pendentes de pagamento. Não estando os valores declarados, seja em DCTF, seja em DIPJ, tem-se de plano por inaplicável a regra supratranscrita.

11. Recorde-se que o motivo do lançamento foi a diferença entre os valores escriturados e os valores pagos ou confessados do IRPJ e da CSLL, entendido como confessados aqueles valores declarados em DCTF. Assim é que, para o caso concreto, cumpre verificar se os valores pagos estavam declarados em DIPJ e se o recolhimento ocorreu dentro do prazo de vinte dias contados da deflagração do procedimento fiscal.

12. O Termo de Início de Ação Fiscal, que, ao contrário do que presume a impugnante, já mencionava tanto o IRPJ quanto a CSLL (item 3), foi cientificado à empresa no dia 06/09/2007 (fls. 14/15). Desta forma, os pagamentos efetuados pela contribuinte até o dia 26/09/2007, desde que acrescidos dos encargos legais e desde que se referissem a valores declarados, deveriam ter sido considerados pela autoridade fiscal quando do lançamento. Verificar-se-á, ao final deste voto, quais os valores que se enquadram em tal situação. A propósito, esclareça-se que o MPF não configura início de ação fiscal, conforme entendimento expresso pela Receita Federal através da Solução de Consulta Interna Cosit nº 18, de 11 de julho de 2003, assim ementada:

“Mandado de Procedimento Fiscal. Espontaneidade. Início de procedimento fiscal. A ciência do Mandado de Procedimento Fiscal, por si só, não configura o início de procedimento fiscal e, conseqüentemente, não afasta a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos tributos nele expressamente previstos.”

Da Base de Cálculo da CSLL

13. O questionamento da impugnante diz respeito ao percentual de 32% utilizado pela autoridade fiscal no cálculo da contribuição. O dispositivo em discussão é o art. 20 da Lei nº 9.249, de 27 de dezembro de 1995, alterado pelo art. 22 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, que se transcreve:

“Art. 22. O art. 20 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

‘Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1o do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (g.n.)

(...)”

14. O art. 15, § 1º, III, da Lei nº 9.249, de 1995, tem a seguinte redação:

“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:

(...)

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).

(...)

15. Ao interpretar o citado art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, a Coordenação Geral do Sistema de Tributação expediu o Ato Declaratório Normativo nº 06, de 13 de janeiro de 1997, *in verbis* (grifos acrescidos):

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001

Autenticado digitalmente em 31/05/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 01/06/2012 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Assinado digitalmente em 31/05/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA

Impresso em 01/06/2012 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

“(…)

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.

(…)”

16. Estendendo a interpretação para a CSLL, tem-se que o percentual a ser aplicado no caso de empreitada com emprego de materiais é de 12%, aplicando-se o percentual de 32% quando houver emprego unicamente de mão-de-obra.

17. No caso vertente, a autoridade lançadora, no Termo de Verificação à fl. 77, diz que a autuada adquiriu, de forma continuada, materiais de construção para emprego nas obras por ela executadas, em razão do que aplicou o percentual de 8% sobre a receita bruta no cálculo do IRPJ. Para a CSLL, entendeu o autuante que, tendo sido comprovado que a contribuinte fornecia parte do material, o percentual aplicável era de 32%, à vista do disposto no art. 22 da Lei nº 10.684, de 2003.

18. Penso que a autoridade fiscal se equivocou. Os atos legais e tributários acima aludidos deixam claro que, em havendo o emprego de materiais, em qualquer quantidade, o percentual a ser aplicado é de 8% para o IRPJ e de 12% para a CSLL. Já se houver apenas o emprego de mão-de-obra, o percentual será de 32% não apenas para a CSLL mas também para o IRPJ.

19. Recalculo a CSLL devida, a partir dos demonstrativos elaborados pela fiscalização às fls. 32 e 34, desta feita considerando o percentual de 12% sobre a receita bruta:

Período	Receita Bruta	CSLL Calculada*	CSLL Paga /Declarada DCTF/ PAES	Diferença
1º Trimestre	1.715.828,39	18.530,94	0,00	18.530,94
2º Trimestre	1.760.309,49	19.011,34	5.233,56	13.777,78
3º Trimestre	1.146.803,41	12.385,47	7.148,90	5.236,57
4º Trimestre	2.132.907,24	23.035,39	18.639,79	4.395,60

* CSLL = Receita X 12% X 9%

Dos Pagamentos Efetuados Após o Início da Fiscalização

20. Estabelecida a premissa assente no item 10 deste voto, passa-se a examinar a espontaneidade dos pagamentos realizados pela contribuinte após o início da ação fiscal.

1º Trimestre – Conforme demonstrativo de apuração (fl. 07), o imposto apurado pela fiscalização foi de R\$ 28.316,56, que, deduzido do IRRF de R\$ 210,00, resultou no imposto lançado de R\$ 28.106,56. O valor declarado em DIPJ foi de R\$ 1.781,76 (fl. 42), e a contribuinte recolheu, dentro dos vinte dias do início da ação fiscal, valor superior a este montante (fls. 114/115). Assim, na forma do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, considera-se que o valor declarado foi recolhido espontaneamente, razão pela qual será deduzido do montante lançado, conforme demonstrativo ao final. Ressalvo que o valor a considerar como declarado é o saldo a pagar informado na DIPJ, que, reconstituído após deduzir-se o IRRF, resultou em R\$ 1.571,76 (R\$ 1.781,76 – R\$ 210,00).

2º Trimestre – Conforme demonstrativo de apuração (fl. 07), o imposto apurado pela fiscalização foi de R\$ 29.206,18, que, deduzido de pagamentos realizados anteriormente no valor de R\$ 5.233,56, resultou no imposto lançado de R\$ 23.972,62. Ocorre que, conforme DARFs de fls. 117/119, dossiê de fl. 71 e demonstrativo de fl. 37, o valor pago anteriormente foi de R\$ 5.815,06, e não de R\$ 5.233,56. Portanto, nada há mais a considerar dos pagamentos realizados após o início da ação fiscal, já que o valor declarado foi igual ao valor pago anteriormente. Será deduzido, do lançamento, o valor de R\$ 581,50, correspondente à diferença de R\$ 5.815,06 e R\$ 5.233,56.

3º Trimestre – Conforme demonstrativo de apuração (fl. 07), o imposto apurado pela fiscalização foi de R\$ 16.936,06, que, deduzido de débitos declarados em DCTF no valor de R\$ 7.533,81, resultou no imposto lançado de R\$ 9.402,25. O valor declarado em DIPJ também foi de R\$ 7.533,81 (fl. 43), de sorte que todo o valor declarado já foi deduzido no lançamento, não havendo mais pagamento a considerar como espontâneo.

4º Trimestre – Conforme demonstrativo de apuração (fl. 07), o imposto apurado pela fiscalização foi de R\$ 36.658,13, que, deduzido de débitos declarados em DCTF, no valor de R\$ 17.199,41, e de IRRF, no valor de R\$ 7.626,80, resultou no imposto lançado de R\$ 11.831,92. O valor declarado em DIPJ foi de R\$ 22.665,68 (fl. 43), que, deduzido do IRRF considerado pela fiscalização, resulta em R\$ 15.038,88. Tem-se assim que o maior valor declarado, que foi o informado em DCTF, já foi deduzido no lançamento, não havendo mais pagamento a considerar como espontâneo.

CSLL

1º Trimestre – Conforme demonstrativo de apuração (fl. 11), a contribuição apurada pela fiscalização foi de R\$ 49.415,85, nada tendo sido deduzido a título de retenção na fonte, nem de pagamentos anteriores, nem de débitos declarados em DCTF. O valor declarado em DIPJ foi de R\$ 1.603,58 (fl. 44), e a contribuinte recolheu, dentro dos vinte dias do início da ação fiscal, valor superior a este montante (fl. 147). Assim, na forma do art. 47 da Lei nº 9.430, de 1996, considera-se que o valor de R\$ 1.603,58 foi recolhido espontaneamente, razão pela qual será deduzido do montante lançado, conforme demonstrativo ao final.

2º Trimestre – Conforme demonstrativo de apuração (fl. 11), a contribuição apurada pela fiscalização foi de R\$ 50.696,91, que, deduzido de pagamentos realizados anteriormente no valor de R\$ 5.233,56, resultou na CSLL lançada de R\$ 45.463,35. O valor declarado em DIPJ foi de R\$ 5.233,56 (fl. 44), que é exatamente o montante pago anteriormente e já deduzido no lançamento. Portanto, em relação aos pagamentos efetuados após o início da ação fiscal, nada mais há a considerar como espontâneo.

3º Trimestre – Conforme demonstrativo de apuração (fls. 11/12), a contribuição apurada pela fiscalização foi de R\$ 33.027,93, que, deduzido de pagamentos anteriores e de débitos declarados em DCTF no valor de R\$ 7.148,90, resultou na CSLL lançada de R\$ 25.879,03. O valor declarado em DIPJ também foi de R\$ 6.780,43 (fl. 45), de sorte que todo o valor declarado já foi deduzido no lançamento, não havendo mais pagamento a considerar como espontâneo.

4º Trimestre – Conforme demonstrativo de apuração (fl. 12), a contribuição apurada pela fiscalização foi de R\$ 61.427,72, que, deduzido de débitos declarados em DCTF, no valor de R\$ 18.639,79, resultou na CSLL lançada de R\$ 42.787,93. O valor declarado em DIPJ foi de R\$ 15.479,47 (fl. 45), inferior, portanto, ao valor declarado em DCTF e já deduzido no lançamento. Não há, pois, nenhum pagamento superveniente a considerar como espontâneo.

Conclusão

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza