



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

Processo n° 15586.000347/2007-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-00.621 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 28 de junho de 2011
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA- IRPJ
Recorrente CENTRO ESPECIALIZADO DE TOMOGRAFIA DO ESPÍRITO SANTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2004

NULIDADE.

O enfrentamento das questões na peça de defesa com a indicação dos enquadramentos legais denotando perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e sendo asseguradas as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, não tem cabimento a nulidade do ato administrativo.

INEXATIDÕES MATERIAIS.

As meras alegações desprovidas de comprovação efetiva de sua materialidade não são suficientes para ilidir a motivação fiscal do procedimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa proporcional de ofício aplicada sobre a CSLL e a Cofins, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes

Assinado digitalmente em 02/07/2011 por CARMEN FERREIRA SARAIVA, 04/07/2011 por ANA DE BARROS FERNANDES

DES

Autenticado digitalmente em 02/07/2011 por CARMEN FERREIRA SARAIVA

Emitido em 04/07/2011 pelo Ministério da Fazenda

Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Marcos Vinicius Barros Ottoni e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 218/225, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$95,54, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora, bem como multa de ofício proporcional e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de tributação com base no lucro presumido ano-calendário de 2003, em conformidade com o Termo de Encerramento da Ação Fiscal, fls. 209/207.

Tendo em vista as informações constantes na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 157/192, na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), fl. 110, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fls. 153/156, no Livro Diário, fls. 135/152 e nos comprovantes de serviços prestados à sociedade empresária SMS Assistência Médica Ltda, CNPJ 31.754.070/0001-69, fls. 111/133, o crédito tributário foi constituído pelo lançamento que se fundamenta nas seguintes infrações:

- omissão de receitas proveniente de serviços prestados à sociedade empresária SMS Assistência Médica Ltda no valor total anual de R\$313.699,34, com aplicação da multa de ofício proporcional qualificada;

- falta de recolhimento de tributos apurada a partir do cotejo dos valores escriturados no Livro Diário e aqueles informados na DCTF no valor total anual de R\$199.988,42 com aplicação da multa de ofício proporcional.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 224, art. 518, § 2º do art. 519 e art. 528 do Regulamento do Imposto de Renda constante no Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR, de 1999).

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foi constituído o seguinte crédito tributário pelo lançamento formalizado neste processo:

II - O Auto de Infração às fls. 226/234 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$9.334,31 a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: art. 1º e art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e parágrafo único, alínea “a” do inciso I do art. 2º, parágrafo único do art. 3º, art. 10, art. 22 e art. 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

III – O Auto de Infração às fls. 235/242 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$57.470,52 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte

enquadramento legal: parágrafo único do inciso II do art. 2º, art. 3º, art. 10, art. 22 e art. 51 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

IV – O Auto de Infração às fls. 243/250 a exigência do crédito tributário no valor de R\$19.602,82 a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: §§ do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 29 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem como art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 e art. 22 da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003.

Cientificada em 05/06/2007, fls. 218, 226, 235 e 243, a Recorrente apresentou a impugnação em 05/07/2007, fls. 256/273, com as alegações abaixo sintetizadas.

Faz um breve relato do procedimento fiscal. Aduz que os lançamentos são nulos por ter sido caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

Suscita que o teor do Mandado de Procedimentos Fiscal (MPF) não foi observado, já que os tributos referentes ao PIS, à Cofins e à CSLL foram lançados além do limite ali determinado que alcançava somente o IRPJ.

Expõe que procedeu aos pagamentos de IRPJ e PIS exigidos nos presentes autos.

Alega que houve erro na apuração da base de cálculo de CSLL, já que o lucro presumido correspondente foi calculado adotando o coeficiente de 32%.

Destaca que é inaplicável a multa de ofício proporcional em relação aos valores apurados de ofício que estão regularmente informados em DCTF.

Discorda da incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic e da aplicação da multa de ofício proporcional, bem como da multa de ofício proporcional qualificada.

Sustenta que deve ser efetuada a produção de todos os meios de prova.

Com o objetivo de fundamentar seus argumentos interpreta a legislação que rege a questão litigiosa, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e cita entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

EX POSITIS,- com base em toda argumentação expendida, tendo em vista a irregularidade praticada pelo Fisco Federal, além da falta de conteúdo probatório, REQUER:

a) Em sede de preliminar, seja declarada a irregularidade do Auto de Infração, diante do não atendimento das normas dispostas, nos artigos 10 caput e § 1º e art. 20 da Portaria 3007/2001, da SRF e art. 5º, § 2º do Decreto 30/4/2001, não podendo validar o Auto de Infração referente a créditos de CSLL, PIS e COFINS não objeto do Mandado de Procedimento Fiscal original.

b) Em caso de análise do mérito do recurso, o que não se admite ocorrer ante a irregularidade flagrante do presente AI, devem ser refeitos todos os cálculos levando-se em conta os valores efetivamente pagos a título de CSLL, PIS e COFINS, visando compensá-los, bem como o recálculo da CSLL, haja vista que por erro na apuração a mesma foi calculada sobre o percentual de 32% do IRPJ ao invés de 8% como determina a lei.

c), Em caso de procedência do Auto de Infração, o que não se acredita, requer aplicação da multa de mora prevista na legislação de regência, que no caso é de 0,0033% ao dia, não excedendo ao percentual de 20% sobre o valor do tributo, e juros de 1% ao mês, conforme artigo 162 CTN, tendo em vista que o tributo foi auto-declarado pelo contribuinte antes do início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal Por parte das autoridades administrativas da Receita Federal e com base na legislação mais benéfica;

d) Portanto, com base nas fundamentações jurídicas escandidas, tendo em vista que os valores foram devidamente declarados, e com base na legislação mais benéfica, requer a redução da multa para 20% (vinte por cento), percentual este disposto na norma vigente do art. 61, "caput" e § 20 da Lei 9.430/96.

e) Apenas ao nível de argumentação, o que não se admite em hipótese nenhuma, caso se entenda pela ocorrência do lançamento por ofício, razão ainda assim não assiste a manutenção da multa no patamar de 75% visto a mesma Lei que regula tal percentual estipula a redução da mesma para 30% em caso de interposição de impugnação tempestiva, conforme art. 44 § 3º da Lei 9.430/96 e art. 6º, parágrafo único da Lei 8.218/91, todas legislações tributárias em vigor.

f) O afastamento da taxa SELIC por ter sido declarada inconstitucional pelo STJ e portanto, inaplicável para fins tributários, devendo ser utilizado, 'caso improcedente a Impugnação, a taxa de juros de 1% (um por cento) ao mês, por ser esta a legalmente prevista em nosso País.

Requer, por fim, a procedência do presente Impugnação evitando-se assim as demoradas discussões judiciais, que certamente poderão resultar em maiores custos para a Nação Brasileira, seja, pelo emperramento da já assoberbada máquina judicial, seja pela possibilidade de sucumbência em que será a União Federal condenada na hipótese de cancelamento de tais absurdas, ilegais e inconseqüentes multas, nas condições em que atualmente aplicadas.

Nestes termos, pede deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da 6ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 12-18.347, de 21/02/2008, fls. 297/307: "Lançamento Procedente".

Restou ementado

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA

Exercício: 2003

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes

serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2003 IRPJ. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

Consolida-se na esfera administrativa a matéria que não tenha sido impugnada.

MULTA DE OFÍCIO. ALÍQUOTA APLICÁVEL.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, nos casos que a fraude não esteja presente e de 150%(cento e cinqüenta por cento) quando a interessada tiver deixado de recolher o tributo com o intuito de fraude.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

ALÍQUOTA APLICÁVEL. SERVIÇO DE TOMOGRAFIA.

A prestação de serviços de profissionais de medicina em tomografia computadorizada, junto a clínicas, hospitais e casas de saúde somente pode ser considerada serviços hospitalares quando prestados por estabelecimentos assistenciais de saúde constituídos por empresários ou sociedades empresárias.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2003

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Consolida-se na esfera administrativa a matéria que não tenha sido expressamente impugnada.

Notificada em 07/05/2008, fl. 313, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 02/06/2008, fls. 314/334, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

Conclui

EX POSITIS, com base em toda argumentação expendida, tendo em vista a irregularidade praticada pelo Fisco Federal, além da falta de conteúdo probatório, REQUER:

a) Em sede de preliminar, seja reformada a decisão da Delegacia de julgamento para declarar a irregularidade do Auto de Infração, diante do não atendimento das normas dispostas nos artigos 10 caput e § 1º e art. 20 da Portaria 3007/2001 da SRF e art. 5º, § 2º do Decreto 30/4/2001, não podendo validar o Auto de Infração referente a créditos de CSLL, PIS e COFINS, não objeto do Mandado de Procedimento Fiscal original.

b) Em caso de análise do mérito do recurso, o que não se admite, ocorrer ante a irregularidade flagrante do presente AI, devem ser refeitos todos os cálculos levando-se em conta os valores efetivamente pagos a título de CSLL, PIS e COFINS, visando compensá-los, bem como o recálculo da CSLL, haja vista que por erro na apuração a mesma foi calculada sobre o percentual de 32% do IRPJ ao invés de 8% como determina a lei, e posteriormente anulando o Auto de Infração eis que indevido.

c) Em caso de improcedência do presente recurso e a manutenção do Auto de Infração, o que não se acredita, requer à aplicação da multa de mora prevista na legislação de regência, que no caso é de 0,33% ao dia, não excedendo ao percentual de 20% sobre o valor do tributo e juros de 1% ao mês, conforme artigo 162 CTN, tendo em vista que o tributo foi auto-declarado pelo contribuinte antes do início de qualquer procedimento administrativo ou ação fiscal por parte das autoridades administrativas da Receita Federal e com base na legislação mais benéfica;

d) Portanto, com base nas fundamentações jurídicas escandidas, tendo em vista que os valores foram devidamente declarados, e com base na legislação mais benéfica, requer a redução da multa para 20% (vinte por cento), percentual este disposto na norma vigente do art. 61, "caput" e § 20 da Lei 9.430/96.

e) Apenas ao nível de argumentação, o que não se admite em hipótese nenhuma, caso se entenda pela ocorrência do lançamento por ofício, razão ainda assim não assiste a manutenção da multa no patamar de 75% e de 150% visto a mesma Lei que regula tal percentual estipula a redução da mesma para 30% em caso de interposição de impugnação tempestiva, conforme art. 44 § 3º da Lei 9.430/96 e art. 6º, parágrafo único da Lei 8218/91, todas legislações tributárias em vigor.

O 0 afastamento da taxa SELIC por ter sido declarada inconstitucional pelo STJ e, portanto, inaplicável para fins tributários, devendo ser utilizado, caso improcedente a Impugnação, a taxa de juros de 1% (um por cento) ao mês, por ser esta a legalmente prevista em nosso País.

Requer, por fim, a reforma da decisão de 1ª instância para anular in totum o Auto de Infração, evitando-se assim as demoradas discussões judiciais, que certamente poderão resultar em maiores custos para a Nação Brasileira, seja, pelo emperramento da já assoberbada máquina judicial, seja pela possibilidade de sucumbência em que será a União Federal condenada na hipótese de cancelamento de tais absurdas, ilegais e inconseqüentes multas, nas condições em que atualmente aplicadas.

Nestes termos, pede deferimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência. Assim, dele tomo conhecimento.

Cabe esclarecer que em relação aos lançamentos de IRPJ e de PIS, a Recorrente afirma que efetuou os pagamentos, fls. 284/285, e por esta razão estas exigências não são litigiosas. As parcelas litigiosas devolvidas para reexame nesta segunda instância de julgamento, referem-se às exigências de CSLL e de Cofins.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos. Os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente que regularmente intimou a Recorrente para cumpri-los ou impugná-los no prazo legal. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Foi oferecida à interessada a oportunidade de apresentar, no prazo legal, a peça de defesa acompanhada de todos os meios de prova a ela inerentes. Ademais, o enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento e a indicação dos enquadramentos legais não propiciam a nulidade do ato em litígio. Com referência ao dever de lançar, esclareça-se que a autoridade administrativa possuindo competência privativa efetuou o lançamento, cuja atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional (art 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, a Recorrente que fez opção pela tributação com base no lucro presumido devendo determinar a base de cálculo dos tributos aplicando o coeficiente sobre a receita bruta total auferida no período de apuração (art. 519 e seguintes do RIR, de 1999). A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia e ainda os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos obtidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos e valores recuperados correspondentes a custos e despesas. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário. A Recorrente deve manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, que faz prova em seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis e idôneos, inclusive o Livro Caixa, no qual deve estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária. A Recorrente foi previamente notificada do procedimento mediante a emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, fls. 01/02, Termo de Início de Fiscalização, fl. 04, do Termo de Intimação Fiscal, fls. 12/13, do Termo de Ciência e Continuação de Procedimento Fiscal, fls. 193/194 e finalizou em 05/06/2007 com a ciência válida dos Autos de Infração, fls. 218, 226, 235 e 243. No presente caso o servidor competente verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal (art. 10 e art. 14 do Decreto 70.235, de 1972). No exercício da função pública, a autoridade administrativa corretamente lavrou os Autos de Infração com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia. Foram asseguradas à Recorrente as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil - CR e Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972). Logo, não lhe cabe razão.

A Recorrente solicita a realização de todos os meios de prova. Sobre a matéria, vale esclarecer que no presente caso se aplicam as disposições do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. A legislação pertinente ao processo administrativo fiscal estabelece que a peça de defesa deve ser formalizada por escrito incluindo todas as teses de defesa e instruída com os todos documentos em que se fundamentar, precluindo o direito de a

Recorrente praticar este ato e apresentar novas razões em outro momento processual, salvo a ocorrência de quaisquer das circunstâncias ali previstas. A Recorrente não apresentou a comprovação inequívoca de quaisquer fatos que tenham correlação com as situações excepcionadas pela legislação de regência, embora tenha sido previamente notificada para solucionar as pendências tributárias. Assim, a realização desses meios probantes é prescindível, uma vez que os elementos probatórios produzidos por meios lícitos constantes nos autos são suficientes para a solução do litígio. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas e os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. Ademais, é aceitável a apuração da omissão de receitas e a alteração do coeficiente de determinação do lucro presumidos mediante o cotejo das informações constantes na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 157/192, na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), fl. 110, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fls. 153/156, no Livro Diário, fls. 135/152 e nos comprovantes de serviços prestados à sociedade empresária SMS Assistência Médica Ltda, CNPJ 31.754.070/0001-69, fls. 111/133. A metodologia descrita é coerente com a legislação como um instrumento para demonstrar a existência do fato econômico que se encontra no campo de incidência tributária. Assim, a solicitação deve ser indeferida.

A Recorrente diz que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) está irregular.

Os procedimentos de fiscalização relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) são executados, em nome desta, pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (AFRB) (Decreto nº 6.104, de abril de 2007 e Decreto nº 6.641, de 10 de novembro de 2008). Esses procedimentos são instaurados mediante Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) objetivando a verificação do cumprimento das obrigações tributárias, por parte do sujeito passivo, mediante termo circunstanciado do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. As alterações no MPF-F, decorrentes de inclusão, exclusão ou substituição do agente público, bem como dos tributos e contribuições a serem examinados e período de apuração são procedidas mediante emissão de Mandato de Procedimento Fiscal Complementar (MPF – C). No caso em que as infrações são apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes são considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa. O MPF – F tem validade por 120 (cento e vinte dias) prorrogáveis quantas vezes sejam necessárias, observando em cada ato o prazo de 60 (sessenta dias), cujas informações ficam disponíveis ao sujeito passivo na *internet* sem necessidade de novas notificações sucessivas. A extinção do MPF ocorre com a conclusão do procedimento fiscal registrado em termo próprio (Portaria RFB nº 4.066, de 2 de maio de 2007). No presente caso, o procedimento está regular, uma vez que o Delegado da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES expediu o MPF nº 07.2.01.00-2006-00519-5, fls. 01/02, assinado eletronicamente e prorrogado sucessivamente até 29/06/2007 (fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/atpae/mpf/confieWeb.asp>, acesso em 13/06/2011). Este ato relativo a assunto *interna corporis* é instrumento de controle interno de instauração de procedimentos fiscais de verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo e seus eventuais vícios se consideram meras irregularidades e não têm o efeito de contaminar de nulidade o lançamento de ofício. Assim, o argumento da defesa não pode ser acolhido.

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

Sobre o lucro presumido, o RIR, de 1999, determina:

Art.219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

Parágrafo único. Integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51, Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso II, e 27, inciso II).

[...]

Art.224. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 8.981, de 1995, art. 31).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário (Lei nº 8.981, de

real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

[...]

Art.516.A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§1ºA opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, §1º).

§2ºRelativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, §2º).

§3ª A pessoa jurídica que não esteja obrigada à tributação pelo lucro real (art. 246), poderá optar pela tributação com base no lucro presumido.

§4ª A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, §1º).

§5º O imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25).

[...]

Art.518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o §7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).

Art.519. Para efeitos do disposto no artigo anterior, considera-se receita bruta a definida no art. 224 e seu parágrafo único.

§1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §1º):

[...]

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.

§2º No caso de serviços hospitalares aplica-se o percentual previsto no caput.

§3º No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade (Lei nº 9.249, de 1995, art. 15, §2º).

[...]

Art.528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, §1º).

[...]

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º).

A Recorrente fez opção pela tributação com base no lucro presumido e deve determinar a base de cálculo dos tributos aplicando o coeficiente sobre a receita bruta total auferida no período de apuração. Este foi o regime de tributação adotado pela Recorrente e que foi regularmente observado pelas autoridades fiscais, não sendo cabível no curso da ação fiscal a sua alteração. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia e ainda os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos obtidos em aplicações financeiras, as demais receitas, os resultados positivos e valores recuperados correspondentes a custos e despesas. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante. Não tem cabimento falar que somente os valores da taxa de administração compõem a base de cálculo dos tributos determinados com base no lucro presumido, que é uma forma de tributação simplificada em que uma parcela da receita bruta auferida está no campo de incidência tributária, já que a lei presume que a outra parcela foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica.

A Recorrente deve manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, que faz prova em seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis e idôneos, inclusive o Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária. Com base nos elementos disponíveis então por ela apresentados, a autoridade fiscal apurou o ilícito tributário da omissão de receitas e da aplicação indevida do coeficiente do lucro presumido mediante o cotejo das informações constantes na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. 157/192, na Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), fl. 110, na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), fls. 153/156, no Livro Diário, fls. 135/152 e nos comprovantes de serviços prestados à sociedade empresária SMS Assistência Médica Ltda, CNPJ 31.754.070/0001-69, fls. 111/133. Tendo em vista o princípio da verdade material que informa o processo administrativo fiscal, há de ser considerada pertinente a apreciação da prova documental trazida aos autos para oferecer a oportunidade de a Recorrente demonstrar do alegado erro. Partindo do pressuposto legal de que a defesa deve comprovar todas as suas alegações na oportunidade própria (art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1996), a Recorrente não juntou novas provas aos autos mediante documentos hábeis e idôneos que demonstrem suas afirmativas de que há incorreções no lançamento. As suas meras alegações desprovidas de comprovação efetiva de sua materialidade mediante a análise de todos os documentos que embasaram a escrituração não são suficientes para ilidir a motivação fiscal do exame da matéria, tendo em vista que as provas já constantes nos autos constituem um conjunto

probatório robusto de que o procedimento de ofício está correto nesta parte. Por conseguinte, este argumento não pode prosperar.

A Recorrente afirma que foi utilizado o coeficiente de 32% sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido para determinação da CSLL.

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, assim estabelece:

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;

[...]

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.

Posteriormente, a Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008, que começou a vigorar a partir de 01/01/2009, assim dispõe:

Art. 29. A alínea a do inciso III do § 1º do art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 15 [...]

§ 1º [...]

III – ..[...]

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade

empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;

No Contrato Social, fls. 197/200, consta como objeto:

A. Sociedade terá os seguintes objetivos sociais: Prestação de Serviços de tomografia computadorizada e exames complementares [...].

Consta no Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, alterada pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543- B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, têm aplicação os entendimentos do STF e do STJ em decisões definitivas de mérito proferidas em repercussão geral e em recurso repetitivo, respectivamente, cujas matérias vinculam esta segunda instância de julgamento.

Em relação à matéria, cabe mencionar a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ proferida em recurso especial representativo da controvérsia, cujo trânsito em julgado ocorreu em 08/11/2010¹:

RECURSO ESPECIAL Nº 1.116.399 - BA (2009/0006481-0)

*RELATOR : MINISTRO BENEDITO GONÇALVES
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL ADVOGADO :
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : LABORATÓRIO DE ANÁLISES JOÃO PINTO
CUNHA S/C LTDA ADVOGADO : ISALBERTO ZAVÃO E
OUTRO(S)*

*EMENTA DIREITO PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO.
RECURSO ESPECIAL.*

VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 535 e 468 DO CPC. VÍCIOS NÃO CONFIGURADOS. LEI 9.249/95. IRPJ E CSLL COM BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. DEFINIÇÃO DA EXPRESSÃO "SERVIÇOS HOSPITALARES". INTERPRETAÇÃO OBJETIVA. DESNECESSIDADE DE ESTRUTURA DISPONIBILIZADA PARA INTERNAÇÃO.

*ENTENDIMENTO RECENTE DA PRIMEIRA SEÇÃO.
RECURSO SUBMETIDO AO REGIME PREVISTO NO ARTIGO
543-C DO CPC.*

1

Fonte: https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sLink=ATC&sSeq=6898628&sReg=200900064810&sData=20100224&sTipo=5&formato=PDF; acesso em 13/04/2011 A DE BARROS FERNANDES

1. *Controvérsia envolvendo a forma de interpretação da expressão "serviços hospitalares" prevista na Lei 9.429/95, para fins de obtenção da redução de alíquota do IRPJ e da CSLL. Discute-se a possibilidade de, a despeito da generalidade da expressão contida na lei, poder-se restringir o benefício fiscal, incluindo no conceito de "serviços hospitalares" apenas aqueles estabelecimentos destinados ao atendimento global ao paciente, mediante internação e assistência médica integral.*

2. *Por ocasião do julgamento do RESP 951.251-PR, da relatoria do eminente Ministro Castro Meira, a 1ª Seção, modificando a orientação anterior, decidiu que, para fins do pagamento dos tributos com as alíquotas reduzidas, a expressão "serviços hospitalares", constante do artigo 15, § 1º, inciso III, da Lei 9.249/95, deve ser interpretada de forma objetiva (ou seja, sob a perspectiva da atividade realizada pelo contribuinte), porquanto a lei, ao conceder o benefício fiscal, não considerou a característica ou a estrutura do contribuinte em si (critério subjetivo), mas a natureza do próprio serviço prestado (assistência à saúde). Na mesma oportunidade, ficou consignado que os regulamentos emanados da Receita Federal referentes aos dispositivos legais acima mencionados não poderiam exigir que os contribuintes cumprissem requisitos não previstos em lei (a exemplo da necessidade de manter estrutura que permita a internação de pacientes) para a obtenção do benefício. Daí a conclusão de que "a dispensa da capacidade de internação hospitalar tem supedâneo diretamente na Lei 9.249/95, pelo que se mostra irrelevante para tal intento as disposições constantes em atos regulamentares".*

3. *Assim, devem ser considerados serviços hospitalares "aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde", de sorte que, "em regra, mas não necessariamente, são prestados no interior do estabelecimento hospitalar, excluindo-se as simples consultas médicas, atividade que não se identifica com as prestadas no âmbito hospitalar, mas nos consultórios médicos".*

4. *Ressalva de que as modificações introduzidas pela Lei 11.727/08 não se aplicam às demandas decididas anteriormente à sua vigência, bem como de que a redução de alíquota prevista na Lei 9.249/95 não se refere a toda a receita bruta da empresa contribuinte genericamente considerada, mas sim àquela parcela da receita proveniente unicamente da atividade específica sujeita ao benefício fiscal, desenvolvida pelo contribuinte, nos exatos termos do § 2º do artigo 15 da Lei 9.249/95.*

5. *Hipótese em que o Tribunal de origem consignou que a empresa recorrida presta serviços médicos laboratoriais (fl. 389), atividade diretamente ligada à promoção da saúde, que demanda maquinário específico, podendo ser realizada em ambientes hospitalares ou similares, não se assemelhando a simples consultas médicas, motivo pelo qual, segundo o novel entendimento desta Corte, faz jus ao benefício em discussão (incidência dos percentuais de 8% (oito por cento), no caso do*

IRPJ, e de 12% (doze por cento), no caso de CSLL, sobre a receita bruta auferida pela atividade específica de prestação de serviços médicos laboratoriais).

6. Recurso afetado à Seção, por ser representativo de controvérsia, submetido ao regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

7. Recurso especial não provido.

Neste sentido, os serviços hospitalares são aqueles que se vinculam às atividades desenvolvidas pelos hospitais, voltados diretamente à promoção da saúde ainda que não sejam prestados no interior do estabelecimento hospitalar. Todavia, este entendimento somente se aplica após 01/01/2009, uma vez as modificações introduzidas pela Lei nº 11.727, de 2008, não têm efeito retroativo. Em conformidade com a legislação transcrita, deve ser utilizado os coeficientes de 12% e 32% sobre a receita bruta para apuração da base de cálculo do lucro presumido para determinação da CSLL. Analisando os demonstrativos do Auto de Infração, fls. 243/250, verifica-se que foram adotados os coeficientes previstos na norma tributária. Logo, não cabem reparos ao lançamento.

A Recorrente discorda da incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic.

Pelo fato desse argumento, o Código Tributário Nacional determina:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

A Lei nº 9.430, de 1996, prevê:

Art.5º [...]

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

[...]

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, 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 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.

Aplicando a legislação de regência ao presente caso, verifica-se que como a Recorrente não procedeu ao pagamento do crédito tributário até a data do vencimento, deve fazê-lo acrescido de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic.

Consta no Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, alterada pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, têm aplicação os entendimentos do STF e do STJ em decisões definitivas de mérito proferidas em repercussão geral e em recurso repetitivo, respectivamente, cujas matérias vinculam esta segunda instância de julgamento.

Em relação à matéria, cabe mencionar a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – STJ proferida em recurso especial representativo da controvérsia, cujo trânsito em julgado ocorreu em 09/09/2009²:

*RECURSO ESPECIAL Nº 1.111.175 - SP (2009/0018825-6)
RELATORA : MINISTRA DENISE ARRUDA RECORRENTE :
SOFT SPUMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA ADVOGADO:
WALDEMAR CURY MALULY JUNIOR E OUTRO(S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL ADVOGADO :
PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL
EMENTA PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO
ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART.
543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-
OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE
MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95.
PRECEDENTES DESTA CORTE.*

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada,

porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.

3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996. Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

Ainda em relação à matéria, vale transcrever os enunciados de súmulas do CARF nºs 4 e 5, as quais são de adoção obrigatória (art. 72 do Anexo II da Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF) que prevêm:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

[...]

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Cabe ressaltar o crédito tributário da União constituído não pago até a data do vencimento é acrescido de juros de mora equivalentes à Selic para títulos federais. Por conseguinte, os lançamentos estão corretos.

A Recorrente se insurge contra a aplicação da multa de ofício proporcional, bem como da multa de ofício proporcional qualificada.

As multas tributárias se fundamentam no interesse público e têm como pressuposto a prática de infração especificada e ainda como função a sanção pelo descumprimento de obrigação legal. As leis pertinentes à matéria são editadas com base nos princípios constitucionais, entre eles, os da legalidade e da tipicidade (art. 150 da Constituição da República Federativa do Brasil). Ademais, a exclusão da multa ou a sua redução somente ocorrem com suporte na legislação tributária.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, fixa:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

[...]

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

A Lei nº 9.430, de 1996, orienta expressamente no seguinte sentido:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, 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.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

A Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

Art. 71 – Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II – das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 – Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

Analisando a situação fática tem-se que foram apurados os seguintes valores no ano-calendário de 2003:

Mês	Valor da Receita Bruta Escriturada – Livro Diário R\$ (A) A = B + C	Valor da Receita Bruta Informada – DIPJ/DCTF R\$ (B)	Valor da Receita Falta de Recolhimento Multa 75% R\$ (C)	Valor da Receita Bruta Omissão de Receitas Multa de 150% R\$ (D)	Valor Total da Receita Bruta Auferida R\$ (E) E = A + D
Janeiro	24.230,03	12.287,87	11.942,16	27.235,47	51.465,50
Fevereiro	32.432,46	16.471,71	15.960,75	27.044,82	59.477,28
Março	16.844,06	8.527,91	8.316,15	28.127,53	44.971,59
Abril	40.397,83	20.485,60	19.912,23	27.803,77	68.201,60
Maiο	13.989,38	7.076,66	6.912,72	43.355,35	57.344,73
Junho	23.992,99	12.165,55	11.827,44	0,00	23.992,99
Julho	64.044,11	32.510,86	31.533,25	31.782,72	95.826,83
Agosto	36.590,31	18.557,17	18.033,14	0,00	36.590,31
Setembro	39.826,33	20.172,29	19.654,04	31.306,24	71.132,57
Outubro	34.334,66	17.382,22	16.952,44	33.446,33	67.780,99
Novembro	13.101,00	6.633,24	6.467,76	28.052,68	41.153,68
Dezembro	65.907,43	33.431,09	32.476,34	35.544,43	101.451,86
Total	405.690,59	205.702,17	199.988,42	313.699,34	719.389,93

Em relação à aplicação da multa de ofício proporcional, diferentemente do entendimento da Recorrente, a aplicação da multa de mora é aplicável somente nos casos de pagamento espontâneo de tributo fora dos prazos de vencimento e antes do início do procedimento fiscal. De acordo com o princípio da legalidade (art. 37 da Constituição da República) e depois de excluída a espontaneidade da Recorrente com a ciência do Termo de Início de Fiscalização, fl. 04, prevalece a multa de ofício proporcional no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) incidente sobre o tributo lançado do ofício em decorrência de infração à legislação tributária. Ademais a infração de falta de recolhimento de tributos foi apurada a partir do cotejo dos valores escriturados no Livro Diário e aqueles informados na DCTF (art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984), de modo que não houve lançamento de ofício de parcelas de tributos validamente confessados pela Recorrente.

Atinente à aplicação da multa de ofício proporcional qualificada, é necessário comprovar, de plano, a conduta dolosa, que é a vontade livre e consciente de o agente praticar um fato ilícito, ainda que por erro, mas desde de evidenciada a má-fé, da qual decorre prejuízo a outrem. Sonegação é a ação ou omissão dolosa do agente de encobrir fatos tributários da Administração Pública. Fraude é a ação ou omissão dolosa de não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo. Conluio é o ajuste doloso entre pessoas, seja para encobrir fatos tributários da Administração Pública, seja para não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo.

Cabe portanto analisar os fatos descritos nos autos:

- a omissão de receitas não ocorreu em todos os meses do ano-calendário de 2003;
- houve a intimação de 24 pessoas jurídicas tomadoras de serviços, fls. 12/108 e somente a receita bruta proveniente da SMS Assistência Médica Ltda foi omitida não foi escriturada no Livro Diário;
- a receita omitida e não escriturada no Livro Diário representa 43,60% do valor total da receita bruta auferida no ano-calendário de 2003;

Assim a conduta ilícita não foi reiterada ao longo do tempo, tampouco abrangeu as receitas brutas auferidas de todas as pessoas jurídicas tomadoras de serviços, ou seja, somente a da SMS Assistência Médica Ltda. Não houve escrituração de parte da receita que não representou mais de 50% (cinquenta por cento) do total da receita bruta anual auferida, de modo que não restou caracterizada a sua expressividade.

Atinente à questão, vale transcrever o enunciado da Súmula CARF nº 14, que é de adoção obrigatória (art. 72 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF), e que assim determina:

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Não ficou demonstrada, de plano, a conduta dolosa por parte da Recorrente de praticar o ilícito tributário decorrente da sonegação por encobrir fatos tributários, a fraude por não revelar a ocorrência do fato gerador do tributo e o conluio entre ela e as outras pessoas para o ajuste destas condutas. Logo, não tem cabimento a qualificação da multa de ofício proporcional aplicada. Por esta razão deve prevalecer a aplicação da multa de ofício proporcional.

No que se refere à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados na peça recursal, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional).

Em relação aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe transcrever o enunciado da Súmula CARF nº 2, que é de adoção obrigatória (art. 72 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que

Processo nº 15586.000347/2007-71
Acórdão n.º **1801-00.621**

S1-TE01
Fl. 333

aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF), e que assim determina:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Logo, este argumento não pode prosperar.

Em face do exposto voto por dar provimento em parte ao recurso voluntário para afastar a qualificação da multa proporcional de ofício aplicada sobre a CSLL e a Cofins.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva