



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

Processo nº 16045.000302/2007-86
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.410 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2013
Matéria IRPJ
Recorrente LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS OSWALDO CRUZ LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

LANÇAMENTO. REQUISITOS. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Efetuada o lançamento em observância aos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no art. 142 do CTN e artigos 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), não há que se falar de nulidade do lançamento.

DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO.

Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa quando o contribuinte demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na fase contenciosa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. CONFRONTO DIPJ E DIRF. LUCRO REAL. FORMALIZAÇÃO DE OFÍCIO.

Constatado nas DIPJ que a pessoa jurídica declarou receitas em montantes bem inferiores aos totais de rendimentos informados por suas fontes pagadoras nas DIRF anuais, correta a formalização de ofício, observando a sistemática de apuração adotada pela empresa, do crédito tributário devido sobre as receitas omitidas, com os consectários legais, uma vez que os tributos devidos, sujeitos à modalidade de lançamento por homologação, não foram declarados em DCTF nem recolhidos pelo sujeito passivo.

RECEITAS OMITIDAS. DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO E ESCRITURAÇÃO. NECESSIDADE E

São dedutíveis das receitas operacionais somente as despesas cuja efetiva realização restar devidamente comprovada, e regularmente escriturada, bem como demonstrada sua necessidade e usualidade para o desenvolvimento das atividades econômicas da empresa.

PIS NÃO-CUMULATIVO. RECEITAS OMITIDAS. CRÉDITOS.

Incabível a pretensão de aproveitamento de créditos decorrentes de despesas sem comprovação documental de sua efetiva realização, mormente quando não acobertadas por regular escrituração e desprovida da necessária vinculação às receitas de serviços tributadas nos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moises Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Laboratório de Análises Clínicas Oswaldo Cruz Ltda recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ Campinas/SP, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Por pertinente, transcrevo o relatório da decisão recorrida (*verbis*):

“Trata-se de autos de infração à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ (fls. 461/473) e das contribuições ao Programa de Integração Social - PIS (fls. 474/485), para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS (fls. 486/495) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 495/505), lavrados em 06/07/2007, contra a contribuinte em epígrafe, em decorrência do procedimento de fiscalização, autorizado pelo MPF nº 08.1.08.00.2006-00538-1.

Conforme DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO, à fl. 03, a exigência fiscal formalizada, relativa aos anos-calendário de 2002 e 2003, totaliza o valor de e **R\$ 1.566.847,13**, já incluídos o principal, a multa de ofício de 75% e os juros de mora calculados até a data da lavratura, assim discriminada:

IMPOSTO/CONTRIBUIÇÃO	TOTAIS EM R\$
IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ	791.531,40
PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - PIS	74.599,58
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL	519.139,75
CONT. P/O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS	181.576,40
TOTAL	1.566.847,13

...

Na DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL do AI de IRPJ, fls. 461/473, o auditor fiscal atribui à contribuinte a prática das seguintes irregularidades:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

O contribuinte deixou de escriturar em seus Livros Fiscais e Contábeis, bem como de oferecer à tributação pelo Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, Receitas Operacionais, representadas pela diferença apuradas por meio do Quadro Demonstrativo denominado ANEXO 01, de fls. 06/18, junto ao Termo de Início de Fiscalização de fls. 04/05, e pelo confronto entre os valores informados em DIRFs das Fontes Pagadoras de fls. 56/116 e os declarados à Secretaria da Receita Federal, por meio das DCTFs e DIPJs, dos anos-calendário de 2002 e 2003, a saber:

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/03/2002	96.717,88	75,00
31/03/2002	69.800,34	75,00
31/03/2002	109.657,00	75,00
30/06/2002	92.450,63	75,00
30/06/2002	156.849,38	75,00

30/06/2002	124.957,17	75,00
30/09/2002	95.804,34	75,00
30/09/2002	70.202,18	75,00
30/09/2002	92.499,66	75,00
31/12/2002	103.829,47	75,00
31/12/2002	103.364,43	75,00
31/12/2002	121.851,54	75,00
31/03/2003	93.732,16	75,00
31/03/2003	67.896,36	75,00
31/03/2003	173.171,98	75,00
30/06/2003	88.176,67	75,00
30/06/2003	93.112,44	75,00
30/06/2003	147.725,11	75,00
30/09/2003	91.371,51	75,00
30/09/2003	105.967,94	75,00
30/09/2003	99.583,43	75,00
31/12/2003	128.586,33	75,00
31/12/2003	130.627,34	75,00
31/12/2003	154.915,03	75,00

Enquadramento Legal: Artigo. 24; Lei nº 9.249/95 e Artigos 249, inciso II; 251 e parágrafo único; 278; 279; 280; 283 e 288 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

002 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS
GLOSA DE DESPESAS

O contribuinte não apresentou os comprovantes hábeis e idôneos dos valores contabilizados e deduzidos na determinação do Lucro Real, sob o título de "3142-SERVIÇOS DE TERCEIROS", conforme lançamentos contábeis efetuados no Livro Diário nº 011, tendo como beneficiário a empresa VISUAL BRASIL INDÚSTRIA BRASILEIRA S. V. LTDA., conforme abaixo demonstrado:

DATAS	FLS. DIÁRIO	LANÇAMENTO	DOCUMENTO	VALOR
31.08.2002	012	00229	0592	6.336,00
30.09.2002	017	00264	0603	6.336,00
30.09.2002	017	00265	0604	6.336,00
30.09.2002	018	00266	0605	6.336,00
VALOR TOTAL DEDUZIDO E NÃO COMPROVADO				25.344,00

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto Multa (%)
30/09/2002	25.344,00 75,00

Enquadramento Legal: Artigo 249, inciso I; 251 e parágrafo único; 299 e 300 do Decreto nº 3.000/1999 (regulamento do Imposto de Renda de 1999).

A Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração de CSLL, fls. 496/498, enumera as seguintes infrações:

001 -CSLL

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

O contribuinte não apresentou os comprovantes hábeis e idôneos dos valores contabilizados e deduzidos na determinação da Base de Cálculo da Contribuição Social

sobre o Lucro Líquido - CSLL,, sob o título de "3142-SERVIÇOS DE TERCEIROS", conforme lançamentos contábeis efetuados no Livro Diário nº 011, tendo como beneficiário a empresa VISUAL BRASIL INDÚSTRIA BRASILEIRA S. V. LTDA., conforme abaixo demonstrado:

DATAS	FLS. DIÁRIO	LANÇAMENTO	DOCUMENTO	VALOR
31.08.2002	012	00229	0592	6.336,00
30.09.2002	017	00264	0603	6.336,00
30.09.2002	017	00265	0604	6.336,00
30.09.2002	018	00266	0605	6.336,00
VALOR TOTAL DEDUZIDO E NÃO COMPROVADO				25.344,00

Fato Gerador Valor Tributável ou Imposto Multa (%)

30/09/2002
09/2002 25.344,00
75,00

Enquadramento Legal: Artigo 2º e seus §§, da Lei nº 7.689/88; Artigo 19 da Lei nº 9.249/95, Artigo 1º da Lei nº 9.316/96; Artigo 28 da Lei nº 9.430/96 e Artigo 6º da Medida Provisória nº 1.859/99 e suas reedições.

**002 - CSLL - OMISSÃO DE RECEITAS
CSLL SOBRE RECEITAS OMITIDAS**

O contribuinte deixou de escriturar em seus Livros Fiscais e Contábeis, bem como de oferecer à tributação pela Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Receitas Operacionais, representadas pela diferença apuradas por meio do Quadro Demonstrativo denominado ANEXO 01, de fls. 06/19, junto ao Termo de Início de Fiscalização de fls. 04/05, e pelo confronto entre os valores informados em DIRFs das Fontes Pagadoras de fls. 56/116 e os declarados à Secretaria da Receita Federal, por meio das DCTFs e DIPJs, dos anos-calendário de 2002 e 2003, a saber:

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/03/2002	96.717,88	75,00
31/03/2002	69.800,34	75,00
31/03/2002	109.657,00	75,00
30/06/2002	92.450,63	75,00
30/06/2002	156.849,38	75,00
30/06/2002	124.957,17	75,00
30/09/2002	95.804,34	75,00
30/09/2002	70.202,18	75,00
30/09/2002	92.499,66	75,00
31/12/2002	103.829,47	75,00
31/12/2002	103.364,43	75,00
31/12/2002	121.851,54	75,00
31/03/2003	93.732,16	75,00
31/03/2003	67.896,36	75,00
31/03/2003	173.171,98	75,00
30/06/2003	88.176,67	75,00
30/06/2003	93.112,44	75,00
30/06/2003	147.725,11	75,00

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 26/08/2013 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 26/08/2013 por FREDERICO AUGUSTO GOMES DE ALENCAR, Assinado digitalmente em 27/08/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 28/08/2013 por MARISTELA DE SOUSA RODRIGUES

30/09/2003	91.371,51	75,00
30/09/2003	105.967,94	75,00
30/09/2003	99.583,43	75,00
31/12/2003	128.586,33	75,00
31/12/2003	130.627,34	75,00
31/12/2003	154.915,03	75,00

Enquadramento Legal: Artigo 2º e seus §§, da Lei nº 7.689/88; Artigo 19 da Lei nº 9.249/95, Artigo 1º da Lei nº 9.316/96; Artigo 28 da Lei nº 9.430/96; Artigo 6º da Medida Provisória nº 1.859/99 e suas reedições, e Artigo 37 da Lei nº 10.637/02.

O Auto de Infração referente ao Programa de Integração Social - PIS, fls. 474/485, consigna a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal a seguir reproduzida:

001 - PIS

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

O contribuinte deixou de oferecer à tributação da contribuição ao PIS/PASEP, Receitas Operacionais omitidas, apuradas por meio do Quadro Demonstrativo denominado ANEXO 01, de fls. 06/19, junto ao Termo de Início de Fiscalização de fls. 04/05, durante os meses de JANEIRO a NOVEMBRO DE 2002.

Considerando que entre as Receitas Operacionais omitidas constam Receitas auferidas de fontes pagadoras pessoas jurídicas de direito público, tributadas pela contribuição, na fonte, conforme fls. 10, compensa-se, nesta ação fiscal, os referidos valores então retidos, conforme abaixo demonstrado, exigindo-se as diferenças não recolhidas, a saber:

Fatos Geradores	Receitas Omitidas - Base Calc.	Alíquotas	Contribuições Devidas	Valores Retidos	Diferenças a Recolher Lançadas
31.01.02	96.117,88	0,65%	628,66	-	628,66
28.02.02	69.800,34	0,65%	453,70	-	453,70
31.03.02	109.657,00	0,65%	712,77	-	712,77
30.04.02	92.450,63	0,65%	600,92	-	600,92
31.05.02	156.849,38	0,65%	1.019,52	0,53	1.018,99
30.06.02	124.957,17	0,65%	812,22	-	812,22
31.07.02	95.804,34	0,65%	622,72	-	622,72
31.08.02	70.202,18	0,65%	456,31	0,39	455,92
30.09.02	92.499,66	0,65%	601,24	-	601,24
31.10.02	103.829,47	0,65%	674,89	-	674,89
30.11.02	103.364,43	0,65%	671,86	0,45	671,41

Enquadramento Legal: Artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 7/70; Artigos 2º, inciso I; 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715/98 e Artigos 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98.

002 - PIS - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA - APURAÇÃO REFLEXA

FALTA DE RECOLHIMENTO AO PIS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

O contribuinte deixou de oferecer à tributação da contribuição ao PIS/PASEP, Receitas Operacionais omitidas, apuradas por meio do Quadro Demonstrativo denominado ANEXO 01, de fls. 06/19, junto ao Termo de Início de Fiscalização de fls. 04/05, durante os meses de DEZEMBRO DE 2002 a DEZEMBRO DE 2003.

Considerando que entre as Receitas Operacionais omitidas constam Receitas auferidas de fontes pagadoras pessoas jurídicas de direito público, tributadas pela contribuição, na fonte, conforme fls. 10 e 17, compensa-se, nesta ação fiscal, os referidos valores então retidos, conforme abaixo demonstrado, exigindo-se as diferenças não recolhidas, a saber:

Fatos Geradores	Receitas Omitidas - Base Calc.	Alíquotas	Contribuições Devidas	Valores Retidos	Diferenças a Recolher Lançadas
31.12.02	121.850,54	1,65%	2.010,53	2,81	2.077,72
31.01.03	93.732,16	1,65%	1.546,58	-	1.546,58
28.02.03	67.896,36	1,65%	1.120,28	-	1.120,28
31.03.03	173.171,98	1,65%	2.857,33	35,77	2.821,56
30.04.03	88.176,67	1,65%	1.454,91	9,41	1.445,50
31.05.03	93.112,44	1,65%	1.536,35	-	1.536,35
30.06.03	147.725,11	1,65%	2.437,46	9,35	2.428,11
31.07.03	91.371,51	1,65%	1.507,62	6,11	1.501,51
31.08.03	105.967,94	1,65%	1.748,47	60,10	1.688,37
30.09.03	99.583,43	1,65%	1.643,12	100,55	1.542,57
31.10.03	128.586,33	1,65%	2.121,67	8,87	2.112,80
30.11.03	130.627,34	1,65%	2.155,35	170,11	1.985,24
31.12.03	154.915,03	1,65%	2.556,09	553,03	2.003,06

Enquadramento Legal: Artigos 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/02.

O Auto de Infração referente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, fls. 486/499, tem como Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal :

001 - COFINS - OMISSÃO DE RECEITA

O contribuinte deixou de oferecer à tributação da Contribuição Para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Receitas Operacionais omitidas, apuradas por meio do Quadro Demonstrativo denominado ANEXO 01, de fls. 06/19, junto ao Termo de Início de Fiscalização de fls. 04/05, durante os anos-calendário de 2002 e 2003.

Considerando que entre as Receitas Operacionais omitidas constam Receitas auferidas de fontes pagadoras pessoas jurídicas de direito público, tributadas pela contribuição, na fonte, conforme fls. 10 e 17, compensa-se, nesta ação fiscal, os referidos valores então retidos, conforme abaixo demonstrado, exigindo-se as diferenças não recolhidas, a saber:

Fatos Geradores	Receitas Omitidas - Base Calc.	Alíquotas	Contribuições Devidas	Valores Retidos	Diferenças a Recolher Lançadas
-----------------	--------------------------------	-----------	-----------------------	-----------------	--------------------------------

Fatos Geradores	Receitas Omitidas - Base Calc.	Alíquotas	Contribuições Devidas	Valores Retidos	Diferenças a Recolher Lançadas
31.01.02	96.117,88	3,00%	2.901,53	-	2.901,53
28.02.02	69.800,34	3,00%	2.094,01	-	2.094,01
31.03.02	109.657,00	3,00%	3.289,71	-	3.289,71
30.04.02	92.450,63	3,00%	2.773,51	-	2.773,51
31.05.02	156.849,38	3,00%	4.705,48	2,46	4.703,02
30.06.02	124.957,17	3,00%	3.748,71	-	3.748,71
31.07.02	95.804,34	3,00%	2.874,13	-	2.874,13
31.08.02	70.202,18	3,00%	2.106,06	1,78	2.104,28
30.09.02	92.499,66	3,00%	2.774,98	-	2.774,98
31.10.02	103.829,47	3,00%	3.114,88	-	3.114,88
30.11.02	103.364,43	3,00%	3.100,93	2,09	3.098,84
31.12.02	121.850,54	3,00%	3.655,31	12,98	3.642,53
31.01.03	93.732,16	3,00%	2.811,96	-	2.811,96
28.02.03	67.896,36	3,00%	2.036,89	-	2.036,89
31.03.03	173.171,98	3,00%	5.195,15	165,08	5.030,07
30.04.03	88.176,67	3,00%	2.645,30	43,43	2.601,87
31.05.03	93.112,44	3,00%	2.793,37	-	2.793,37
30.06.03	147.725,11	3,00%	4.431,75	43,17	4.388,58
31.07.03	91.371,51	3,00%	2.741,14	28,22	2.712,92
31.08.03	105.967,94	3,00%	3.179,03	277,41	2.901,62
30.09.03	99.583,43	3,00%	2.987,50	464,05	2.523,45
31.10.03	128.586,33	3,00%	3.857,58	10,94	3.816,64
30.11.03	130.627,34	3,00%	3.918,82	785,15	3.133,67
31.12.03	154.915,03	3,00%	4.647,45	2.552,48	2.094,97

Enquadramento Legal: Artigo 1º da Lei Complementar nº 70/91; Artigo 24, §2º da Lei nº 9.249/95; Artigos 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições, e Artigos 2º, inciso II e parágrafo único; 3º, 10, 22, 51, e 91 do Decreto 4.524/02.

Cientificada em 10/07/2007 das exigências fiscais, a atuada formaliza em 09/08/2007 a impugnação às fls. 509/510, alegando as razões de fato e de direito adiante reproduzidas:

...

1. Que em fiscalização realizada por esta Delegacia, foi apurado que no exercício de 2002 e 2003 não foram apresentadas todas as receitas provenientes da atividade da empresa que, diga-se de passagem, por ato alheio à vontade da empresa, eis que tal conduta teria como consequência uma cobrança excedente do ISS perante a Fazenda Pública Municipal, da forma como se passa a expor.

2. Que a impugnante encontra-se em lide com a Prefeitura local, pois, esta vem cobrando o ISS sobre a receita bruta, não havendo compensação das despesas decorrentes dos gastos com aquisição de insumos consumidos na prestação de serviços, fato este que motivou a declaração parcial das receitas, a fim de se preservar a viabilidade da atividade da empresa Recorrente.

3. Somos cômicos da competência e lisura da Autoridade Fiscalizadora, no entanto, é necessário se fazer a reconstituição contábil dos exercícios de 2002 e 2003, porquanto a fiscalização apurou o total das receitas, porém, não computou o total das despesas dedutíveis do mesmo período, distorcendo significativamente o *quantum* apurado do imposto devido.

4. Desta forma, levando-se em consideração o disposto no parágrafo anterior, é certo que se verifica *in casu* notória afronta aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, art. 5º, inciso LV, da CF e, ainda, os ditames tributários previstos em nossa legislação, o que enseja o direito da impugnante em ver realizada a reconstituição contábil dos exercícios supra descritos.

5. Se faz mister ressaltar que nunca foi vontade da impugnante ofender a regularidade de suas declarações anuais, contudo, conforme já noticiado, por motivo de força maior, art. 393 do CCB, tal fato veio a ocorrer, porém, com o fito de se aferir eventual imposto devido, ou ainda, imposto a ser restituído, necessário se faz que se realize a reconstituição contábil, onde se oferecerá as comprovações legais, necessárias à lisura e transparência das contas, prestigiando, assim, o princípio do devido processo legal, também assegurado em via administrativa.

6. Em análise mais perfunctória dos fatos e, ainda, sopesando as últimas declarações emitidas pela impugnante, é bem verdade que a mesma vem exercendo sua atividade com grandes dificuldades e, desta forma, a manutenção da autuação descrita, sem a devida correção, certamente acarretará na insolvência da empresa, tendo como consequência direta a demissão de, aproximadamente, 70 (setenta) empregados, portanto, atingindo indiretamente mais de 280 (duzentos e oitenta) pessoas, criando sensível problema social.

7. Nada obstante, reiterando os termos lançados anteriormente e, em simples cálculo aritmético, se levarmos em consideração as receitas adquiridas pela impugnante e deduzindo o valor correspondente às despesas operacionais, certamente, o imposto devido não será o que se tem nos presentes autos.

8. Nesse sentido, somente a título de demonstração, juntamos com a presente, apuração provisória das despesas, deixando claro que o imposto apurado por este r. Delegacia não corresponde às verdades dos fatos.

Posto isto, requer-se o recebimento da presente impugnação e no mérito seja a mesma julgada integralmente **PROCEDENTE, para o fim de declarar insubsistente a autuação outrora realizada e, ainda, conceder prazo de 60 (sessenta) dias para que a Recorrente venha a juntar nos autos as despesas ocorridas nos exercícios de 2002 e 2003**, respeitando-se os ditames constitucionais ora noticiados.

...

Em 05/10/2007 foi juntado aos autos novo arrazoadado trazido pela interessada às fls. 629/631, sob o fundamento de *corroborar a impugnação outrora ofertada*, expondo e requerendo o adiante transcrito [destaques do original]:

1. Conforme noticiado na impugnação ofertada, é bem verdade que a interessada é sabedora de suas responsabilidade perante esta r. Instituição, porém, conforme lá exposto, as receitas provenientes das atividades da empresa foram apresentadas de forma parcial, eis que, com tal conduta a Recorrente teve como claro objetivo o pagamento regular do ISS junto a Prefeitura local, pois, a municipalidade vinha efetuando cobrança do r. imposto sobre a receita bruta, portanto, afrontando diretamente os dispositivos legais pertinentes.

2. Assim cabe ressaltar que a **pretensão da Municipalidade, em cobrar o ISS sobre o valor da receita bruta, não compensando os gastos com a aquisição de insumos consumidos na prestação dos serviços e, via de consequência, ocorrendo a cobrança desta r. Receita Federal quanto ao valor integral das receitas, afronta**

diretamente a legislação tributária pátria vigente, conforme se ratifica através do disposto no **art. 3º, da Lei 10.637/2002**, que dispõe *in verbis*:

Art. 3º *Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:*

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do §3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no §1º do art. 2º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive, combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de junho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - (VETADO)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quanto ao custo, inclusive de mão de obra, tenha sido suportado pela locatária;

(...)

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

3. Neste esteio de raciocínio, levamos ainda a efeito o que nos ensina o disposto na **Lei 9.430/1996 e, em especial, o constante nos arts. 1º e 287, do r. diploma legal, in verbis**:

Art. 1º - A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, 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, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Art. 28 - Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

4. Assim, dando atendimento ao que fora manifestado anteriormente, **servimos da presente para apresentar o levantamento de despesas relativo aos exercícios de 2002 e 2003, para apuração do real quantum devido a título de imposto.**

5. Desta forma, reiterando a narrativa anterior e, através de simples cálculo aritmético, deve-se levar em consideração as receitas adquiridas pela interessada e deduzir os valores correspondentes às despesas cabíveis por lei, apurando assim os impostos e contribuições devidos que divergem dos constantes nos presentes autos.

6. Portanto, apresenta as despesas incorridas no exercício de 2002 e 2003 e demonstra em planilhas anexas os valores reais devidos à Receita Federal do Brasil juntamente com os fundamentos legais relativos a cada tributo.

Posto isto, requer-se o recebimento da presente manifestação que, juntamente com a impugnação já ofertada anteriormente, espera que no mérito seja a mesma julgada integralmente **PROCEDENTE, para o fim de declarar insubsistente a autuação outrora realizada.**

A título de comprovação das novas alegações trazidas aos autos, a Recorrente apresenta os seguintes demonstrativos:

- em relação ao PIS: demonstrativos de fls. 641/642; Relação de Despesas e Insumos Adquiridos em 2002 e 2003 (fls. 643/681);
- em relação ao IRPJ e à CSLL: Cálculo da CSLL (fls. 684/689), Cálculo do IRPJ (fls. 690/695); "Relação de Despesas e Insumos Adquiridos em 2002 e 2003 que Não Foram Contabilizados", por Fornecedor/Prestador de Serviços (fls. 696/801 e 903/954); demonstrativo "Total Geral de Todos os Bancos" (fl. 802), e relação de "Despesas Dedutíveis (BANCOS)" - Banco do Brasil (fls. 803/818), Banco Banespa (fls. 824/839), Banco Bradesco (fls. 840/856), Banco HSBC (fls. 857/859), Nossa Caixa (fls. 860/874), Unibanco (fls. 875/885), Banco Sudameris (fls. 886/902) e relação "Juros sobre Empréstimos Banco Porto Real S/A" (fls. 819/823)."

A decisão de primeira instância, representada no Acórdão da DRJ nº 05-28.770 (fls. 984-996) de 13/05/2010, por unanimidade de votos, considerou parcialmente procedente o lançamento. A decisão foi assim ementada.

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003

REQUISITOS LANÇAMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA
Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no art. 142 do CTN e artigos 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), não há que se falar de nulidade do lançamento em questão. São considerados nulos somente atos e termos lavrados por pessoa incompetente e despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos do art. 59, incisos I e II, do PAF.

DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO.
Inexiste ofensa ao princípio da ampla defesa quando o contribuinte demonstra ter pleno conhecimento dos fatos imputados pela fiscalização, bem como da legislação tributária aplicável, exercendo seu direito de defesa de forma ampla na

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. GLOSA DE DESPESAS. Fica definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito tributário relativo à matéria não contestada expressamente pela Recorrente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002, 2003

DECADÊNCIA. PRONUNCIAMENTO DE OFÍCIO. Por força do princípio da moralidade administrativa, a decadência do direito de efetuar o lançamento, configurando hipótese de extinção da obrigação tributária principal formalizada a destempo, deve ser reconhecida de ofício, independentemente de pedido do interessado.

LANÇAMENTOS POR HOMOLOGAÇÃO. TRIBUTOS DECLARADOS E RECOLHIDOS. CSLL (1º e 2º trimestre/2002). PIS E COFINS (Janeiro e Fevereiro/2002). Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a apuração/declaração e o pagamento por parte do contribuinte, o prazo para que a Fazenda Pública constitua o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos a contar da data de ocorrência do fato gerador, nos termos do §4º do art. 150 do CTN.

CONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. 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.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003

OMISSÃO DE RECEITAS. CONFRONTO DIPJ E DIRF. LUCRO REAL. FORMALIZAÇÃO DE OFÍCIO. Constatado nas DIPJ que a pessoa jurídica declarou receitas em montantes bem inferiores aos totais de rendimentos informados por suas fontes pagadoras nas DIRF anuais, infração inclusive ratificada pela Recorrente, correta a formalização de ofício, observando a sistemática de apuração adotada pela empresa, do crédito tributário devido sobre as receitas omitidas, com os consectários legais, uma vez que os devidos tributos e contribuições federais, sujeitos à modalidade de lançamento por homologação, não foram declarados em DCTF nem recolhidos pelo sujeito passivo.

RECEITAS OMITIDAS. DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO E ESCRITURAÇÃO. NECESSIDADE E USUALIDADE. São dedutíveis das receitas operacionais somente as despesas cuja efetiva realização restar devidamente comprovada, e regularmente escriturada, bem como demonstrada sua necessidade e usualidade para o desenvolvimento das atividades econômicas da empresa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS. Sendo as exigências reflexas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória, nos períodos não abrangidos pela decadência.

PIS NÃO-CUMULATIVO. RECEITAS OMITIDAS. CRÉDITOS. Incabível a pretensão de aproveitamento de créditos decorrentes de despesas sem comprovação documental de sua efetiva realização, inclusive não acobertadas por regular escrituração e sem a devida vinculação às receitas de serviços tributadas nos autos."

Contra a aludida decisão, da qual foi cientificada em 08/06/2010 (A.R. de fl. 1.006v) a interessada interpôs recurso voluntário em 08/07/2010 (fls. 1.012-1.031) onde repisa os argumentos apresentados em sua impugnação, requerendo, ao final, o que se segue.

a) Seja reconhecida a decadência do lançamento perpetrado, relativamente ao 1º semestre do ano de 2002, ensejando, pois, a extinção do crédito tributário afeto a tal período, na forma do inciso do artigo 156 do Código Tributário Nacional.

b) Em sede de cognição exauriente, seja reconhecida a Nulidade do lançamento perpetrado, deduzindo as despesas necessárias a atividade desenvolvida pela Recorrente, conforme se extrai das Notas Fiscais acostadas e respectivas planilhas, na forma do artigo 290 do Regulamento do Imposto de Renda.

c) Caso não seja acolhido o item "b", seja determinada a retificação do lançamento, deduzindo as despesas necessárias a atividade da Recorrente, conforme documentação acostada ao presente expediente.

d) Por oportuno, propugna ainda pela dedução das antecipações experimentadas a título do Imposto de Renda Retido na Fonte, na forma do artigo 4º, da Instrução Normativa RFB nº. 119/2.000, ensejando, pois, **a nulidade** do lançamento, ante ao manifesto erro instrumental que corrompe o aspecto quantitativo jungido ao pretense crédito tributário.



Processo nº 16045.000302/2007-86
Acórdão n.º 1402-001.410

S1-C4T2
Fl. 1.257

e) Como pedido secundário, caso não seja reconhecida a Nulidade do presente expediente, na forma pleiteada no item "c", requer seja determinada a retificação do lançamento, deduzindo, outrossim, os valores suportados a título de antecipação.

f) Em relação aos tributos reflexos, propugna pela nulidade dos lançamentos, sobretudo em virtude dos erros materiais jungidos ao lançamento do IRPJ;

g) Não obstante o pedido acima, no que concerne ao lançamento da Contribuição destinada a Seguridade Social-COFINS, propugna seja reconhecido por este douto juízo à nulidade do lançamento, ante a existência de questão prejudicial no momento do lançamento, constante no autos do processo nº. 2002.61.210056-5, que reconheceu a isenção do contribuinte na forma da Lei Complementar nº. 70/91.

DRF - TA
103

É o relatório.

Voto

Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Da preliminar de nulidade do lançamento

Não vislumbro nulidade no lançamento.

Analisando-se os autos de infração, constata-se a observância dos requisitos legais pertinentes à constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública, conforme estabelecido no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que disciplina o Processo Administrativo Fiscal - PAF, bem como o atendimento às exigências presentes no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, aprovado pela Lei nº 5.172, de 25/10/1966.

Não se percebe, nos autos, ausência dos elementos essenciais à formalização do crédito tributário, eis que presentes a descrição das irregularidades e a identificação da ocorrência dos fatos geradores, das matérias tributáveis, como também a determinação das bases de cálculo e alíquotas aplicáveis, o cálculo dos tributos exigidos, a correta identificação do sujeito passivo e a imposição da penalidade cabível.

Entendo, portanto, que os lançamentos em análise revestiram-se de todas as formalidades para sua validade, não se configurando qualquer das hipóteses de nulidade previstas nos incisos I e II do art 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, uma vez que o ato foi formalizado por pessoa competente e foi assegurado à autuada o direito de defesa.

De se esclarecer que somente a inobservância dos elementos citados nos dispositivos acima destacados poderia ensejar a declaração de nulidade do procedimento. Sendo a oportunidade de defesa regularmente oferecida e plenamente exercida pela autuada, viabilizando a instauração da fase litigiosa do processo e dando causa à presente análise no contencioso administrativo, e demonstrando a impugnação amplo conhecimento da matéria tratada e dos fundamentos da exigência, incabível a alegada nulidade do procedimento.

Por fim, registre-se que as demais arguições da defesa, que no seu entendimento justificariam o cancelamento dos autos, vinculam-se, na verdade, ao mérito da autuação, motivo pelo qual sua apreciação será assim abordada adiante.

Da preliminar de decadência do lançamento relativo ao 1º semestre de 2002

De se atentar, de plano, que a decisão atacada reconheceu de ofício a decadência de parte do lançamento nos termos a seguir transcritos.

Dando início à análise quanto à consistência dos lançamentos impugnados, e ainda que a Recorrente nada tenha mencionado a respeito da decadência, torna-se necessário atentar para o fim precípuo do contencioso administrativo de controle de legalidade dos atos administrativos, condição que impõe, de plano, a verificação

pela autoridade julgadora acerca da observância do prazo admitido à Fazenda Pública, pela legislação tributária, para constituição do crédito tributário, de conformidade com os princípios da legalidade e da moralidade que norteiam a Administração Tributária.

No que tange ao reconhecimento *ex-officio* da decadência, adotam-se os ensinamentos de Luiz Henrique Barros de Arruda *In Processo Administrativo Fiscal* (2ª ed., Brasília, Esaf, 1994, pág. 85), no sentido de se considerar a decadência do direito de efetuar o lançamento, hipótese de extinção da obrigação tributária principal formalizada a destempo, que por força do princípio da moralidade administrativa, deve ser reconhecida de ofício, independentemente de pedido do interessado. Segundo Alberto Xavier *In Do lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário* (2ª ed., Rio de Janeiro, Editora Forense, 2001, pág. 333), a decadência do direito de lançar estaria incluída no rol dos fatos de conhecimento oficioso do órgão de julgamento.

Em relação à contagem do prazo de que dispõe a Fazenda Pública para constituição do crédito tributário, dada a grande divergência doutrinária e jurisprudencial acerca do tema, cumpre esclarecer que a interpretação aqui aplicada encontra respaldo em atos internos da Coordenação-Geral de Tributação – Cosit, órgão regimentalmente responsável pela expedição de orientação normativa destinada a uniformizar a interpretação da legislação tributária. Há orientação expressa no sentido de que o prazo decadencial de o Fisco lançar o imposto de renda deve ser contado: (i) a partir do fato gerador, caso haja pagamento antecipado por parte de sujeito passivo (art. 150, §4º, do CTN); ou (ii) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o Fisco poderia fazer o lançamento, caso não haja pagamento antecipado por parte do sujeito passivo (art. 173, I, do CTN).

A respeito dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, cumpre esclarecer que, no posicionamento desta relatora, não basta que a legislação ordinária tenha atribuído ao sujeito passivo o dever de apurar e pagar o imposto devido, antes de qualquer procedimento de verificação pelo Fisco. É necessário que o sujeito passivo tenha efetuado **a apuração e o pagamento**, ainda que parcial do imposto, para que a norma de contagem do prazo decadencial possa ser antecipada da regra geral prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN para a regra especial prevista no art. 150, §4º do mesmo diploma legal.

Aplica-se, assim, o entendimento de que a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma do lançamento por homologação, quando o sujeito passivo **não apura e não paga** qualquer valor a título de tributo devido. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário, configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Sob tais pressupostos, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, não sendo possível a incidência da norma do lançamento por homologação, nos casos em que o sujeito passivo não apura o tributo devido, e nos casos em que apesar de proceder a apuração, não efetua qualquer pagamento correspondente. Nesse sentido, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário, configura-se, pois, imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Cumprе ressaltar que tal posicionamento é também consentâneo com julgados uniformes do Superior Tribunal de Justiça – STJ, citando-se, a título de exemplo, a ementa do Recurso Especial nº 695.045 - RS (2004/0145619-0), julgado em 16 de fevereiro de 2006, no acórdão de relatado pelo Exmo. Ministro Teori Albino Zavascki, de seguinte teor:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, §4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual ‘o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’.

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, ‘ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’ e ‘opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa’ —, há regra específica. Relativamente a eles, **ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador**, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003.

Considerando-se a natureza de lançamento por homologação dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, nos termos do art. 150, §4º do CTN, cumpre examinar se na data da ciência do lançamento, em 10/07/2007, não havia decorrido mais de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, nos períodos em que a contribuinte tenha regularmente apurado, declarado e recolhido os tributos devidos.

No caso em análise, verifica-se que no ano-calendário de 2002 a contribuinte apresentou em 30/06/2003 a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ/2003 nº 1016511, fls. 117/170, optando pela forma de tributação com base no lucro real, e apuração trimestral do IRPJ e da CSLL.

Confrontando as informações relativas ao IRPJ e CSLL contidas na DIPJ e as pesquisas realizadas nos sistemas de processamento da RFB, SIEF-pagamentos e DCTF às fls. 959/963 e 964/983, verificam-se as seguintes apurações e recolhimentos nos dois primeiros trimestres:

TRIBUTO	IRPJ	CSLL
ANO 2002	DIPJ/DCTF	PAGAMENTO

1º trimestre	332,89	0,00	199,74	199,74
2º trimestre	613,79	0,00	368,27	368,27

Com referência às contribuições ao PIS e à COFINS, a situação das apurações mensais e recolhimentos relativos aos meses de janeiro a junho de 2002, está adiante registrada:

TRIBUTOS	PIS		COFINS	
ANO 2002	DIPJ/DCTF	PAGAMENTO	DIPJ/DCTF	PAGAMENTO
Janeiro	606,56	606,56	2.799,50	2.799,50
Fevereiro	834,30	834,30	3.850,63	3.850,63
Março	590,45	0,00	2.725,17	0,00
Abril	759,90	0,00	3.507,24	0,00
Maior	797,66	0,00	3.681,50	0,00
Junho	653,71	0,00	3.017,13	0,00

Por conseguinte, conclui-se que na data da ciência das autuações, em 10/07/2007, a Fazenda Pública não mais poderia constitui o crédito tributário relativo à CSLL dos 1º e 2º trimestres de 2002, bem como ao PIS e à COFINS dos meses de janeiro e fevereiro/2002.

Por outro lado, tendo em conta a ausência de pagamentos de IRPJ para os 1º e 2º trimestres de 2002, bem como para a CSLL a partir do 3º trim./2002, e PIS e COFINS a partir do mês de março de 2002, a contagem do prazo, para a constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional, desloca-se para a regra geral contida no art. 173, Inc. I, do CTN.

Assim, na ausência de apuração e pagamento dos tributos nos demais períodos, e considerando-se que os lançamentos poderiam ser constituídos ainda no ano de 2002, o prazo para que a Fazenda Nacional constitua o crédito tributário inicia-se no 1º dia do exercício seguinte, ou seja, em 01/01/2003, com término em 31/12/2007, de forma que se apresentam corretos os lançamentos formalizados em 10/07/2007 relativos ao IRPJ desde o 1º trim./2002; da CSLL a partir do 3º trim./2002, do PIS e da COFINS, a partir do mês de março/2002.

Entendo que a preliminar de decadência foi enfrentada a contento na decisão atacada, pelo que adoto seus fundamentos na forma acima como razão de decidir. Não há lançamento remanescente, em sede recursal, passível de ser alcançado por esse instituto.

Afasto, portanto, a preliminar de decadência suscitada pela Recorrente.

Do mérito

Quanto à análise do mérito, entendo que a decisão recorrida bem enfrentou as questões fáticas e de direito, pelo que adoto seus fundamentos como razão de decidir neste voto, conforme transcrito a seguir.

Passa-se agora a examinar as alegações da Recorrente quanto ao mérito das exigências remanescente nos autos: IRPJ - 1º trim./2002 ao 4º trim./2003, CSLL - 3º trim./2002 ao 4º trim./2003, PIS e COFINS de março/2002 a dezembro/2003.

O cruzamento de dados entre a DIRF entregues pelas fontes pagadoras de rendimentos à pessoa jurídica, nos anos-calendário de 2002 e 2003, e as receitas informadas pela contribuinte no período fiscalizado, constantes dos Quadros Demonstrativos das Diferenças, elaborados pelo auditor fiscal às fls. 06/19, motivou a intimação para que a empresa, além de disponibilizar os livros e documentos solicitados, justificasse as diferenças detectadas nos valores oferecidos à tributação,

conforme Termo de Início de Fiscalização de fls. 04/05, cientificado em 05/10/2006, contendo a seguinte consolidação:

ANO DE 2002	TOTAL GERAL APURADO		RECEITA BRUTA DECLARADA		DIFERENÇAS DE RECEITAS APURADAS	
MESES	Rendimento Bruto	IRRF	MENSAIS	Trimestrais	MENSAIS	Trimestrais
JAN	190.034,63	2.834,18	93.316,75		96.717,88	
FEV	198.154,75	2.945,33	128.354,41		69.800,34	
MAR	200.496,01	2.978,78	90.839,01	312.510,17	109.657,00	276.175,22
ABR	209.358,63	3.113,72	116.908,00		92.450,63	
MAI	279.566,14	4.171,00	122.716,76		156.849,38	
JUN	225.528,04	3.340,79	100.570,87	340.195,63	124.957,17	374.257,18
JUL	202.442,35	3.011,19	106.638,01		95.804,34	
AGO	188.481,31	2.791,69	118.279,13		70.202,18	
SET	222.938,83	3.298,54	130.439,17	355.356,31	92.499,66	258.506,18
OUT	240.025,48	3.582,67	136.196,01		103.829,47	
NOV	208.954,95	3.120,76	105.590,52		103.364,43	
DEZ	221.264,29	3.293,33	99.413,75	341.200,28	121.850,54	329.044,44
TOTAIS	2.587.245,41	38.481,98	1.349.262,39	1.349.262,39	1.237.983,02	1.237.983,02

ANO DE 2003	TOTAL GERAL APURADO		RECEITA BRUTA DECLARADA		DIFERENÇAS DE RECEITAS APURADAS	
MESES	Rendimento Bruto	IRRF	MENSAIS	Trimestrais	MENSAIS	Trimestrais
JAN	205.511,04	3.112,61	114.778,88		93.732,16	
FEV	197.623,90	2.932,27	129.727,54		67.896,36	
MAR	243.176,39	3.615,84	70.004,41	314.510,83	173.171,98	334.800,50
ABR	212.134,08	3.119,99	123.957,41		88.176,67	
MAI	192.706,08	2.869,34	99.593,64		93.112,44	
JUN	232.423,90	3.449,32	84.698,79	308.249,84	147.725,11	329.014,22
JUL	218.051,97	3.248,89	126.680,46		91.371,51	
AGO	200.249,63	2.920,30	94.281,69		105.967,94	
SET	193.430,82	2.829,43	93.847,39	314.809,54	99.583,43	296.922,88
OUT	259.286,04	3.288,14	130.699,71		128.586,33	
NOV	233.887,20	3.396,77	103.259,86		130.627,34	
DEZ	298.066,94	4.161,86	143.151,91	377.111,48	154.915,03	414.128,70
TOTAIS	2.689.547,99	38.944,76	1.314.681,69	1.319.681,69	1.374.866,30	1.374.866,30

A partir dos demonstrativos apresentados pela contribuinte às fls. 41/55 e da análise dos novos elementos juntados aos autos, em 21/11/2006 foi novamente intimada a pessoa jurídica a justificar as diferenças ainda existentes.

Tendo a contribuinte apresentado apenas cópias de poucas notas fiscais de serviços emitidas por algumas empresas fornecedoras, vinculadas, pois, a despesas assumidas pela fiscalizada, as diferenças antes levantadas permaneceram inalteradas, sendo exigidos de ofício os tributos incidentes sobre as receitas omitidas.

O art. 24, da Lei nº 9.249, de 26/12/1995, citado entre os dispositivos constantes do enquadramento legal dos autos, assim dispõe:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

A sistemática de apuração do imposto de renda e da contribuição social, adotada pela pessoa jurídica fiscalizada, conforme DIPJ/2003 e 2004 entregues à Receita Federal do Brasil, foi a apuração trimestral com base no lucro real, o que foi observado pelo autuante na apuração dos valores dos tributos devidos.

Com referência à omissão de receitas, embora não conste dos autos a escrituração da empresa correspondente ao período autuado, a partir das declarações da própria Recorrente, que reconhece a omissão, não resta qualquer dúvida que a contribuinte, por entender injusta a base de cálculo de tributação do ISS, adotou um critério próprio de escrituração, para que fossem registrados apenas os montantes de receita que equivaleriam à importância considerada por ela devida no período.

Significa dizer que a Recorrente, para reduzir a carga tributária imposta pelo governo municipal, como também contornar a alegada dificuldade econômica da empresa, sem formalizar qualquer recurso ao Poder Judiciário dispondo de suas razões, reformou a base tributável oferecida ao Fisco Municipal, Estadual e Federal.

Evidentemente que a autuada reconhece a incorreção de seu procedimento, tanto que não apresenta qualquer elemento no sentido de apontar eventual correção no montante levantado pela fiscalização como receitas omitidas no período, limitando-se a afirmar *que nunca foi vontade da Recorrente ofender a regularidade de suas declarações anuais, contudo, por motivo de força maior, tal fato veio a ocorrer.*

A esse respeito releva observar que a legislação tributária estabelece que a *pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais* (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º - art. 251 do RIR/1999), a qual deverá *abrange todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior* (Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 25), parágrafo único do art. 251 do RIR/1999).

Determina ainda o art. 224 do RIR/1999 que 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).

Evidencia-se, pois, que a impugnação formalizada centra-se na alegada necessidade de se adequar o montante da receita omitida tributada nos autos, afirmando que do montante de receita não escriturada, cuja totalização não contesta, seja providenciada a dedução dos valores das despesas operacionais correspondentes, conforme "Relação de Despesas e Insumos Adquiridos em 2002 e 2003 que Não foram Contabilizados", juntada às fls. 697/801 e 903/954.

No entanto, a dedutibilidade de receitas decorre de vários requisitos não atendidos no caso presente, quais sejam: a comprovação de sua efetiva realização, a necessidade e a usualidade para o desenvolvimento das atividades econômicas da empresa, cuja vinculação à receita só é possível mediante a regular escrituração de ambas.

Veja-se adiante a disposição legal a respeito da dedutibilidade de custos e despesas, consolidada nos artigos 299 e 300 do RIR/1999:

Seção III - Custos, Despesas Operacionais e Encargos

Subseção I- Disposições Gerais

Despesas Necessárias

Art.299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §1º).

§2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, §2º).

(...)

Art.300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, §2º).

Todavia, uma simples relação elaborada pela interessada de despesas realizadas não tem o condão de comprovar a efetividade de sua realização, nem a necessidade de tais dispêndios para a obtenção das receitas omitidas, de forma que a escrituração adotada pela contribuinte, por sua livre escolha, afastou tal possibilidade.

Tributação Reflexa

Ressalte-se que as exigências relativas às contribuições CSLL, PIS e COFINS são mera decorrência da exigência principal do IRPJ e uma vez considerado procedente o lançamento do IRPJ, conforme consta do presente ato, igual sorte deve colher as exigências reflexas, nos períodos em que não ocorrida a decadência do direito à constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional.

Por fim, passa-se a analisar a requerida aplicação da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, que dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para PIS, com vigência a partir de 01/12/2002, especificamente no contido no art. 3º, reproduzido pela Recorrente, que permite à pessoa jurídica descontar créditos, calculados em relação a bens e serviços utilizados na prestação de serviços, do valor apurado na forma do art. 2º, que prevê:

DA COBRANÇA NÃO-CUMULATIVA DO PIS E DO PASEP

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

(...)

Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

(§§1º ao 6º)

Todavia, sob os mesmo fundamentos já abordados em relação à requerida dedução, do montante das receitas omitidas, dos valores das despesas relacionadas na impugnação, cumpre registrar que a apuração dos créditos sobre bens e serviços utilizados na prestação de serviços decorrentes do objeto social da empresa, igualmente sujeita-se à devida comprovação documental das respectivas despesas e sua correspondente escrituração, bem como sua vinculação aos serviços efetivamente prestados.

Portanto, apresenta-se ineficaz a "Relação de Insumos e Despesas não contabilizados no período", para elaboração dos cálculos dos créditos admitidos pela legislação, a serem deduzidos dos valores devidos do PIS apurado de conformidade com os dispositivos legais.

Considero, portanto, que a decisão atacada já contemplou as questões fáticas e de direito trazidas pela defesa, exonerando o crédito tributário conforme demonstrado nas tabelas acima.

Nego provimento ao recurso quanto a este ponto.

Da Cofins, ação judicial

Propugna a Recorrente, quanto ao lançamento da Contribuição destinada a Seguridade Social-COFINS, seja reconhecida a nulidade do lançamento, ante a existência de questão prejudicial no momento do lançamento, constante no autos do processo nº 2002.61.210056-5, que reconheceu a isenção do contribuinte na forma da Lei Complementar nº 70/91.

Refere-se a Recorrente ao RECURSO ESPECIAL Nº 753.275 - SP (2005/0085383-5) cuja decisão se transcreve a seguir.

RELATOR MINISTRO FRANCISCO FALCÃO

*RECORRENTE ; LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLINICAS
OSWALDO CRUZ S/C LTDA*

ADVOGADO ISABELLA TIANO E OUTRO

RECORRIDO FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR MARCELO CARNEIRO VIEIRA E OUTROS

DECISÃO

Vistos, etc.

*Trata-se de recurso especial interposto por LABORATÓRIO DE
ANÁLISES CLINICAS OSWALDO CRUZ S/C LTDA, com fulcro*

no art. 105, inciso III, alínea "c", da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, pelo qual ficou assentado que a Lei nº 9.430/96 poderia afastar a isenção prevista no artigo 6º inciso II, da LC 70/91, uma vez que ambas possuem status de lei ordinária.

Sustenta a recorrente existência de divergência-jurisprudencial,—aduzindo,—em síntese, não ser possível lei ordinária revogar isenção instituída por meio de lei complementar.

Relatados. Decido.

A matéria em debate já foi enfrentada perante esta Corte, restando pacificado o entendimento no sentido de que as sociedades civis são isentas da COFINS, nos termos do artigo 6º, II, da Lei Complementar n.º 70/91.

A revogação dessa isenção só poderia ter sido veiculada por outra lei complementar, sob pena de violação ao princípio da hierarquia das leis.

Esse entendimento foi sedimentado no enunciado sumular nº 276 desta Corte: "As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da COFINS, irrelevante o regime tributário adotado".

Sobre o assunto, confirmam-se os seguintes precedentes jurisprudenciais, verbis:

"AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. COFINS. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. ISENÇÃO. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS. Sumula n.º 276/STJ.

1. - "As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da COFINS, irrelevante o regime tributário adotado." Súmula n.º 276/STJ

2. Agravo iniprovisto" (AGREsp nº 386.750/SC, Relator Ministro CASTRO MEIRA, DJ de 08/09/2003, p. 00276).

"TRIBUTÁRIO — COFINS — SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS — ISENÇÃO — REQUISITOS ESSENCIAIS — REVOGAÇÃO DA L.C. Nº 70/91 — IMPOSSIBILIDADE — PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS — LEI 9.430/96 (LEI ORDINÁRIA) — PRECEDENTES.

- A Lei Complementar nº 70/91, em seu art. 6º inc. II, isentou da COFINS, as sociedades civis de prestação de serviços de que trata o art.1º do Decreto-lei nº 2.397, de 22 de dezembro de 1987, estabelecendo como condições somente aquelas decorrentes da natureza jurídica das referidas sociedades. - A isenção concedida pela Lei Complementar n.º 70/91 não pode

ser revogada pela Lei nº 9.430/196, lei ordinária, em obediência ao princípio da hierarquia das leis.

- Agravo regimental improvido" (AGA nº 418.361/MG, Relator Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 23/06/2003, p. 00317).

Tais as razões expendidas, com esteio no artigo 557, § V-A, do Código de Processo Civil, DOU PROVIMENTO ao presente recurso especial.

Publique-se.

Brasília (DF), 07 de junho de 2005.

MINISTRO FRANCISCO FALCAO

Relator

Ocorre que tal decisão foi revista em função dos embargos de declaração (EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 753.275 - SP (2005/0085383-5)) acolhidos em julgamento de 05 de dezembro de 2006, publicado em 1º de fevereiro de 2007. Veja-se seu teor.

EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 753.275 - SP
(2005/0085383-5) RELATOR : MINISTRO FRANCISCO
FALCÃO

EMBARGANTE : FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR : JOÃO BATISTA DE FIGUEIREDO E
OUTROS

EMBARGADO : LABORATÓRIO DE ANÁLISES CLÍNICAS
OSWALDO CRUZ S/C LTDA

ADVOGADO : MARCELO MOREIRA MONTEIRO E OUTROS

EMENTA

COFINS. SOCIEDADE CIVIL DE PRESTAÇÃO DE
SERVIÇOS PROFISSIONAIS. LEI Nº 9.430/1996.
ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. MATÉRIA CONSTITUCIONAL.
ANÁLISE PELO STF.

I - Este Superior Tribunal de Justiça pacificou entendimento no sentido da inaplicabilidade do artigo 56 da Lei 9.430/1996, diante do conflito de hierarquia normativa com o artigo 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91 que declarou isentas as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.

II - Não obstante, o Supremo Tribunal Federal, em vários pronunciamentos, tem declarado que o conflito entre lei complementar e lei ordinária não é resolvido pelo princípio da hierarquia, mas sim em função da reserva de

competência, concluindo que a COFINS poderia ser disciplinada por lei ordinária (RE nº 451.988-AgR, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 17.03.2006 e ADC 1, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ 156/721).

III - Tal tema mereceu enfrentamento pela Primeira Seção, no julgamento do AgRg no REsp nº 728.754/SP, de relatoria da Ministra Eliana Calmon. Naquela oportunidade restou definido que este Sodalício não conheceria dos recursos quando o acórdão recorrido tivesse centrado fundamentação na tese da revogação da lei complementar por lei ordinária, uma vez que se estaria usurpando a competência do STF.

IV - O acórdão recorrido, ao decidir a questão, louvou-se em decisões do STF para decidir pela constitucionalidade do artigo 56 da Lei nº 9.430/1996, para revogar isenção conferida em lei complementar. Assim, apresentada a questão como uma daquelas situações definidas pelo Supremo Tribunal Federal como de sua competência, tem-se como inviabilizada a apreciação da matéria por este Superior Tribunal de Justiça, sob pena de usurpação da competência do Excelso Pretório.

V - Precedentes: REsp nº 782.563/RJ, Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, julgado em 21/11/2006; AgRg no REsp nº 668.821/RS, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 29/06/2006; e REsp nº 833.974/BA, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 30/06/2006.

VI - Embargos de declaração acolhidos. Recurso especial não conhecido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados os autos em que são partes as acima indicadas, decide a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, acolher os embargos de declaração para não conhecer do recurso especial, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Os Srs. Ministros LUIZ FUX, TEORI ALBINO ZAVASCKI, DENISE ARRUDA e JOSÉ DELGADO votaram com o Sr. Ministro Relator. Custas, como de lei.

Brasília(DF), 05 de dezembro de 2006 (data do julgamento).

MINISTRO FRANCISCO FALCÃO

Relator

Processo nº 16045.000302/2007-86
Acórdão n.º **1402-001.410**

S1-C4T2
Fl. 1.269

Como se constata, a interessada não logrou sucesso em sua empreitada no citado processo nº 2002.61.210056-5.

Por ocasião do lançamento, em 06/07/2007, a recorrente não mais estava amparada por decisão judicial. Não há óbice, no caso, para o lançamento conforme efetuado pelo Fisco.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por afastar as preliminares suscitadas para, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

(assinado digitalmente)

Frederico Augusto Gomes de Alencar - Relator