



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

Processo nº 18471.000650/2002-44
Recurso nº 156.916 Voluntário
Acórdão nº **1801-001.710 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 05 de novembro de 2013
Matéria LUCRO REAL
Recorrente FRANCO E BARBOSA CONSTRUTORES S/C LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 1999

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

LUCRO ARBITRADO. CRITÉRIO DE ADIÇÃO.

O lucro arbitrado é uma forma de apuração de tributos utilizado de ofício no caso em que há desclassificação dos registros contábeis por conterem vícios insanáveis, sendo medida extrema que somente se legitima na ausência de elementos concretos que permitam a apuração dos tributos pelo lucro real.

LUCRO REAL.OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente.

DESPESA INCORRIDA. COMPROVAÇÃO.

COFINS.ISENÇÃO.SOCIEDADE CIVIL.

A sociedade civil que optar por um dos regimes de tributação de que trata o art. 2º da Lei nº 8.541/92 (lucro real ou presumido) abdicando do regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, será enquadrada como contribuinte do imposto de renda das pessoas jurídicas e, conforme definição dada pelo art. 1º da Lei Complementar nº 70/91, é sujeito passivo da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

JUROS DE MORA.

Tem cabimento a incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Selic sobre débitos tributários não pagos nos prazos legais.

DOCTRINA. JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

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

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

Os lançamentos de PIS, de Cofins e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do colegiado. Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Roberto Massao Chinen, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Carmen Ferreira Saraiva, Leonardo Mendonça Marques, Luiz Guilherme de Medeiros Ferreira e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

I - Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 89-92, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$329.163,65, a título de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), juros de mora e multa de ofício proporcional, referente ao segundo trimestre do ano-calendário de 1998 apurado pelo regime de tributação com base no lucro real, em conformidade com o Termo de Verificação, fls. 85-88.

O lançamento se fundamenta na omissão de receita caracterizada pela falta de contabilização de valores referentes à prestação de serviços efetivados pela Recorrente e apurada conforme relatado nos Termo de Verificação, fls. 85-88. A Recorrente não ofereceu à tributação os valores atinentes à receita de prestação de serviços efetuados na pessoa jurídica

Companhia Energética do Rio Grande do Norte, CNPJ 08.324.196/0001-81, endereço Rua Mermoz nº150, Natal/RN.

Constatou-se que a Recorrente acusa o recebimento de parcelas de honorários de êxito referentes à reclamação trabalhista nº1435, movida por Hugo Freire Pinto e outros, perante a 2º Junta de Conciliação e Julgamento de Natal/RN, através de recibos assinados pelo sócio quotista Luiz Edmundo Cardoso Barbosa, datados de 13.04.1998, 13.05.1998 e 13.06.1998, os quais não foram contabilizados.

Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, art. 195, art. 197, art. 115, art. 226 e art. 227 do Regulamento do Imposto de Renda, previsto no Decreto nº 1.041, de 11 de janeiro de 1994 (RIR, de 1994), bem como art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelos lançamentos formalizados neste processo:

II – O Auto de Infração às fls. 93-96 a exigência do crédito tributário no valor de R\$113.234,74 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. 19 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e art. 1º da Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996.

III – O Auto de Infração às fls. 98-100 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$28.500,13 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: art. 1º e art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

IV - O Auto de Infração às fls. 101-104 com a exigência do crédito tributário no valor de R\$9.262,40 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: alínea “b” do art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, parágrafo único do art. 1º da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, itens I e II, alínea “b” da seção 1 do capítulo 1 do título 5 do Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142, de 15 de julho de 1982, § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, bem como inciso I do art. 2º, art. 3º, inciso I do art. 8º e art. 9º da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, convertida na Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998.

Cientificada dos Autos de Infração em 18.04.2002, fls. 89, 93, 97 e 101, a Recorrente apresentou as impugnações em 17.05.2002, Cofins, fls.134-146, IRPJ, fls. 152-165, CSLL, fls. 219-233 e PIS, fls. 238-251, com as alegações abaixo resumidamente transcritos.

IRPJ e CSLL

Preliminarmente, cumpre assinalar que a douta fiscal autuante, no cálculo do crédito tributário, deixou de computar o valor retido e recolhido pela Companhia Energética do Rio Grande do Norte, CNPJ nº 08.334.196/0001-81, a título de imposto de renda na fonte, parcela essa que deve ser considerada, indiscutivelmente,

no cômputo do valor do imposto devido, por se constituir em legítima antecipação do tributo. [...]

Quanto ao mérito propriamente dito, também laborou em equívoco a fiscalização, pois que não considerou que a parcela tributável, na hipótese de omissão de receitas, corresponde apenas a 32% (trinta e dois por cento) da parcela da receita omitida, nos termos da legislação de regência do tributo e consoante mansa e pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça. [...]

Com efeito, a parcela de lucro suplementar arbitrada não poderia, em concordância com os dispositivos regulamentares, exceder a 32% da receita omitida, quando o contribuinte possui escrita devidamente organizada e escriturada de acordo com a legislação comercial, caso específico dos autos. [...]

A iterativa e mansa jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como se verá adiante, está toda calcada na própria legislação do imposto de renda, inclusive o próprio Regulamento do Imposto de Renda [...].

A origem da fixação da parcela imponible, na hipótese de ocorrência de omissão de receitas, é oriunda do Decreto Lei nº 1.648, de 18/12/1978, DL esse que aditou as normas emanadas do especial Decreto-Lei nº. 1.598, de 26/12/77, que adaptou as inovações introduzidas pela Lei nº. 6.404, de 15/12/76, a nova Lei das Sociedades por Ações, no âmbito fiscal e estendeu os seus efeitos a todas as pessoas jurídicas. [...]

Assim é que o DL 1.648/78, em seu art. 8º, determinou que "a autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em porcentagem da receita bruta, quando conhecida" [...] e ainda que "verificada a ocorrência de omissão de receita será considerado lucro líquido o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos".

A Lei nº 9.249, de 26/12/95, [...] reduziu ainda mais o limite máximo de arbitramento da parcela considerada lucro, para as atividades de prestação de serviços.

PIS

Toda a questão cinge-se à impossibilidade de se promover as alterações que foram efetivadas pela legislação ordinária na Contribuição ao PIS, eis que a mesma foi recepcionada pela Constituição através de uma técnica que não permite sua alteração.

Com efeito, a Lei Complementar nº 7/70, ao instituir o Programa de Integração Social - PIS, criou um fundo para seu custeio, que previa a participação da empresas de duas formas, variantes de acordo com sua natureza: se mercantil, contribuíam para o fundo com uma contribuição incidente sobre seu faturamento, através da aplicação sobre esta base de cálculo de uma alíquota de 0,75%; no caso das empresas exclusivamente prestadoras de serviços, instituições financeiras e seguradoras, a contribuição incidia sobre o imposto de renda devido, sobre o qual aplicava-se a alíquota de 5% (cinco por cento) para se obter o quantum do tributo eventualmente devido.[...]

Não obstante possuírem a mesma finalidade, forçosa é a distinção entre as duas espécies de apuração do PIS devido em duas contribuições diferentes, eis que seus fatos geradores são distintos, assim como o é também sua base de cálculo, razão pela qual, inobstante compartilharem o mesmo *nomen juris*, eram duas as

contribuições para o PIS, cada qual devida em função da preponderância da atividade exercida pelo contribuinte. [...]

Com o advento da Constituição de 1988, sepultou-se a discussão acerca da natureza tributária desta ou daquela contribuição, sendo que, no caso específico da contribuição para o PIS, esta foi recepcionada expressamente pelo texto constitucional, que em seu art. 239 acolheu a contribuição com natureza tributária, destinando-a a financiar o seguro-desemprego e um determinado abono salarial previsto no texto constitucional. [...]

Deste modo, o próprio texto constitucional elevou a contribuição ao PIS à categoria de contribuição social de natureza tributária, tal qual encontrada pelo legislador constituinte em 5 de outubro de 1988, constitucionalizando as duas contribuições previstas na Lei Complementar 7/70 [...]

Ora, por dedução óbvia, se as contribuições ao PIS foram, de acordo com o entendimento acima explicitado, constitucionalizadas no art. 239 da Constituição da República Federativa do Brasil, a conclusão forçosa é a de que o legislador infraconstitucional, mormente o legislador ordinário, não poderia alterar os elementos essenciais da hipótese de incidência [...].

Fato que comprova a assertiva ora sustentada, de que constitucionalizadas as contribuições ao PIS, somente poderiam as mesmas ser alteradas, nos seus elementos estruturais, por meio de emenda constitucional, é a edição da Emenda Constitucional de revisão nº 01/94, na qual o legislador constituinte revisor (derivado) modificou, para efeitos de atendimento às necessidades do Fundo Social de Emergência, a contribuição ao PIS das Instituições Financeiras, definindo, no próprio corpo da Constituição, novas base de cálculo e ali quota: (...) setenta e cinco centésimos por cento sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza", da nova contribuição. [...]

Quando a União Federal pretendeu, através de seu poder legislativo infraconstitucional, alterar a base de cálculo da Contribuição ao PIS acima prevista, incorreu no mesmo vício que ora é apontado pela Processada — a impossibilidade de alterar-se os elementos quantitativos de tributos (alíquota e base de cálculo) constitucionalizados por meio de norma infraconstitucional [...].

Destarte, o presente auto de infração, lavrado contra uma empresa prestadora de serviço, deve ser anulado, pois se utilizou de legislação inaplicável ao presente caso, pois, consoante todo o entendimento doutrinário e jurisprudencial demonstrado, somente a própria Constituição, por opção do legislador constituinte, é que pode dispor sobre os elementos estruturais das contribuições ao PIS, tais como contribuintes, fato gerador, base de cálculo e alíquota.

Cofins

Conforme se depreende do exame da legislação aplicável ao caso, o que é pacificamente tranqüilo na Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - Última instância em se tratando da uniformidade da interpretação da legislação federal, a Processada não é contribuinte da COFINS, em razão de uma isenção concedida por lei complementar que se encontra válida, vigente e eficaz, tornando absolutamente improcedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração vergastado [Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987]. [...]

Isto significa afirmar que a Lei Complementar que instituiu a COFINS previu a isenção, relativamente à esta contribuição, das sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada, estejam registradas no registro civil das pessoas jurídicas e que sejam constituídas exclusivamente de pessoas jurídicas domiciliadas no País. [...]

Por ora, entende a Processada ser suficiente a demonstração, através da juntada da cópia de seu contrato social, que preenche os requisitos para o gozo da isenção contida no art. 6, II da Lei Complementar nº 70/91 que, de acordo com o melhor e mais abalizado entendimento, consubstanciado na Jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, encontra-se vigente, válida e eficaz, razão pela qual pugna pelo cancelamento da exigência fiscal ora inquinada. [...]

A condição específica da Processada, de sociedade civil composta por pessoas domiciliadas no país, passou ao largo da fiscalização que culminou no auto de infração [...], mas é certo que a Processada não é contribuinte da COFINS, seja pelo entendimento de que a norma isentiva continua válida e eficaz, ou pelo fato de que as receitas auferidas pela mesma não se caracterizam como faturamento, por não exercer atividade empresarial.

Argumentos Congruentes

Apresenta argumentos contra a incidência dos juros de mora equivalentes à taxa Selic.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclusão

Suscita que os Autos de Infração devem ser anulados e cancelados.

Está registrado como resultado do Acórdão da 2ª TURMA/DRJ/RJO I/RJ nº 8.516, de 29.09.2005, fls. 263-276: “Lançamento Procedente em Parte” para deduzir do IRPJ o valor de R\$8.617,39, referente ao IRRF, fls. 24, 37 e 39, originário de honorários advocatícios.

Restou ementado

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS

Comprovada a omissão de receitas através da falta de escrituração nos livros contábeis, de recibos referentes a honorários advocatícios, cabível é tributação da mesma com fundamento no artigo 24 da Lei nº 9.249/95.

JUROS DE MORA – SELIC

A exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC está em consonância com o Código Tributário Nacional - CTN.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1998

Ementa: DECORRÊNCIA.

Sendo decorrente das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, deverá ser aplicada idêntica solução, em face da sua estreita relação de causa e efeito.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 1998

Ementa: ISENÇÃO. COFINS. SOCIEDADES CIVIS.

As sociedades civis que optaram por um dos regimes de tributação de que trata o art. 2º da Lei nº 8.541, de 1992, - lucro real ou presumido -, abdicando do regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, foram enquadradas como contribuintes do imposto de renda das pessoas jurídicas, estando sujeita ao pagamento da COFINS, conforme o art. 1º da LC nº 70, de 1991.

DECORRÊNCIA.

Sendo decorrente das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, deverá ser aplicada idêntica solução, em face da sua estreita relação de causa e efeito.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1998

Ementa: ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

O controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe as autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional.

DECORRÊNCIA.

Sendo decorrente das mesmas infrações tributárias que motivaram a autuação relativa ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, deverá ser aplicada idêntica solução, em face da sua estreita relação de causa e efeito.

Notificada em 11.11.2005, fl. 280, a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 09.12.2005, fls. 283-299, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Suscita que

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL PARA FINS DE IRPJ
— LIMITAÇÃO DA BASE IMPOSTÁVEL

2.2. No caso vertente dos autos, a autoridade fiscal laborou em equívoco, pois que não considerou que a parcela tributável, na hipótese de omissão de receitas, corresponde apenas a 32% (trinta e dois por cento) da parcela da receita omitida, nos

termos da legislação de regência do tributo (art. 519, §1º, III, 'a', RIR/99) e consoante mansa e pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

2.3. Com efeito, a parcela de lucro suplementar arbitrada não poderia, em concordância com os dispositivos regulamentares, exceder a 32% da receita considerada omitida, quando o contribuinte possui escrita devidamente organizada e escriturada de acordo com a legislação comercial, caso específico dos autos.

2.4. A iterativa e mansa jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como se verá adiante, está toda calcada na própria legislação do imposto de renda, inclusive o próprio Regulamento do Imposto de Renda, senão vejamos:

2.5. A origem da fixação da parcela imponible, na hipótese de ocorrência de omissão de receitas, é oriunda do Decreto-Lei nº 1.648, de 18/12/1978, Decreto-Lei esse que aditou as normas emanadas do especial Decreto-Lei nº 1.598, de 26/12/77, que adaptou as inovações introduzidas pela Lei nº 6.404, de 15/12/76, a nova Lei das Sociedades por Ações, no âmbito fiscal e estendeu os seus efeitos a todas as pessoas jurídicas.

2.6. Assim é que o Decreto-Lei nº 1.648/78, em seu art. 8º, determinou que "a autoridade tributária fixará o lucro arbitrado em porcentagem da receita bruta, quando conhecida". (grifamos)

2.7. O seu §1º, por seu turno, estabeleceu que "O Ministro da Fazenda fixará a porcentagem a que se refere este artigo, a qual não será inferior a quinze por cento e levará em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte".

2.8. E, finalmente, em seu §6º, limitou a porcentagem de lucro líquido, na época, em se verificando omissão de receitas, em 50% (cinquenta por cento), *in verbis*:

"Verificada a ocorrência de omissão de receita será considerado lucro líquido o valor correspondente a cinquenta por cento dos valores omitidos."

2.9. A Lei nº 9.249, de 26/12/95, 17 (dezessete) anos após, reduziu ainda mais o limite máximo de arbitramento da parcela considerada lucro líquido, na hipótese de omissão de receitas, para 32% em seu art. 15, §1º, III, para as atividades de prestação de serviços.

2.10. Esses dispositivos legais foram fielmente refletidos, pelo RIR/80, em seu art. 400, e, no RIR/94, Decreto nº 1.041, de 01/01/94, em seu artigo 546, que regula o caso sub censura.

2.11. É de se notar que, até os dias de hoje, o referido diploma legal se encontra, no RIR/99, transcrito em seu art. 537, que faz referência ao art. 519, §1º, III, 'a' (limitação de 32% da receita bruta) c/c art. 532 (adicional de 20%).

2.12. Na realidade, até por uma questão de justiça fiscal, o arbitramento do lucro, quando fixado em 32% da receita bruta conhecida, qualquer que seja o regime de tributação, seja lucro real ou lucro arbitrado, não pode ser diferente, sob pena de ofensa ao princípio da isonomia fiscal.

2.13. E é exatamente calcado nesse princípio que, muito recentemente, apreciando exatamente situação idêntica à dos presentes autos, embora com base em fatos anteriores à Lei nº 9.249/95, que reduziu o limite de arbitramento de 50% para 32%, o Superior Tribunal de Justiça, no REsp nº 383.344-PR, em sessão de 19/02/2002, prolatou o seguinte Acórdão, em decisão assim ementada:

[...]

“2. Havendo omissão de receita, conforme a norma constante no dispositivo acima mencionado, vigente e eficaz, o lucro suplementar a ser arbitrado, para efeito de cálculo do imposto de renda devido, corresponderá a 50% (cinquenta por cento) da receita omitida.

3. Os conceitos de receita e renda são diversos. O imposto de renda não deve incidir sobre a integralidade da receita auferida, mas apenas à renda efetiva obtida a partir dela.

4. Diante da impossibilidade de calcular o lucro proveniente da receita omitida, aplica-se a norma legal que estabelece o percentual de 50% da mesma, com base de cálculo do tributo em questão.

5. Atrita com o sistema de uniforme justiça fiscal a pretensão do Fisco Federal de arbitrar como lucro líquido o total das receitas omitidas quando o contribuinte tem escrita organizada e só com 50% do mesmo valor na hipótese de inexistirem registros contábeis ou estes serem desclassificados por se apresentarem inidôneos.

6. A adoção de um só critério para as duas situações imprime uma plena segurança jurídica para o contribuinte, aplicando-se a presunção legal de que, em ambas as hipóteses, é razoável que o lucro corresponda a 50% da receita omitida.”

[...]

2.14. Note-se que, no Processo supra, o limite de arbitramento estava fixado com base no RIR/80, à razão de 50%, quando no caso vertente, o arbitramento foi reduzido para 32% (RIR/94), por força da Lei nº 9.249/95 art 15 §1º III "a"

2.15. Não custa repisar o entendimento do STJ, que é uníssono, sem qualquer discrepância, de que "atenta com o sistema de uniforme justiça fiscal a pretensão do Fisco Federal de arbitrar como lucro líquido o total das receitas omitidas quando o contribuinte tem escrita organizada e só com 50% do mesmo valor na hipótese de inexistirem registros contábeis ou estes serem desclassificados por se apresentarem inidôneos.

2.16. É indiscutível, pois, sob a ótica da justiça fiscal, adotar-se 2 (dois) pesos e 2 (duas) medidas, beneficiando-se o contribuinte que não possui escrita regular, inidônea, e sujeitando-o ao arbitramento de 50% ou 32%, como lucro líquido, de receita omitida e, por outro lado, considera toda a receita como lucro líquido para o contribuinte que possui escrita regular.

2.17. A lógica é elementar e, como tal, prevalece por inteiro esse conceito do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, como pode se ver pelas ementas a seguir transcritas:

[...]

“Tributário. Imposto de Renda. Omissão de Receita. Art. 400, § 6º, RIR/80.

I. Assentou-se entendimento que, em caso de omissão de receita, nos termos do art. 900, § 6º, do RIR/80, o lucro líquido, para efeito de imposto de renda, será considerado como 50% da receita omitida.”

[...]

“TRIBUTÁRIO, IMPOSTO DE RENDA. PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO DE RECEITA. RIR/80 - ART. 400, PARÁGRAFO 6º, PRECEDENTES.

Consoante entendimento assente nas duas Turmas da Egrégia 1ª Seção do STJ, ratificando tese esposada pelo extinto TFR e na conformidade da lei, havendo omissão de receita, para efeito de imposto de renda, será considerado lucro líquido o correspondente a 50% dos valores omitidos.”

[...]

“TRIBUTÁRIO - IMPOSTO DE RENDA - OMISSÃO DE RECEITA - LUCRO LÍQUIDO.

Havendo omissão de receita, toma-se como lucro líquido suplementar para efeito de imposto de renda, valor correspondente a 50% da receita omitida.”

[...]

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA OMISSÃO DE RECEITA RIR/80 ART. 400, PARÁGRAFO 6º. PRECEDENTES.

1. Ratificando tese do extinto TFR e na conformidade das duas Turmas da 1ª Seção do STJ assentaram o entendimento sobre o tema discutido no recurso.

2. Havendo omissão de receita, para efeito de imposto de renda, será considerado lucro líquido o correspondente a 50% dos valores omitidos.”

[...]

2.18. É de se ver que, neste sentido, *last but not least*, continua decidindo aquele Excelso Tribunal, que, em decisão recente, exarada em 10/08/2004, corrobora o entendimento anteriormente exposto, *verbis*:

[...]

“IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO DE RECEITA. BASE DE CÁLCULO. INTERPRETAÇÃO DOS ARES. 8º, § 6º, DO DECRETO-LEI Nº 1.648/78, E 400, § 6º, DO RIR/80. PRECEDENTES.

1. Existindo omissão de receita, conforme o art. 8º, § 6º, do Decreto- Lei nº 1.648/78, o lucro líquido a ser arbitrado, para efeito de cálculo do imposto de renda devido, corresponderá a 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos.

2. Os conceitos de receita e renda são diversos. O imposto de renda não deve incidir sobre a integralidade da receita auferida, mas apenas à renda efetiva obtida a partir dela.

3. Atrita com o sistema de uniforme justiça fiscal a pretensão do Fisco Federal de arbitrar como lucro líquido o total das receitas omitidas quando o contribuinte tem escrita organizada, e só com 50% do mesmo valor na hipótese de inexistirem registros contábeis ou estes serem desclassificados por se apresentarem inidôneos. Em ambas as hipóteses, é razoável que o lucro corresponda a 50% da receita omitida.”

[...]

DO ERRO NA UTILIZAÇÃO DO ART. 24 DA LEI 9.249/95 —
NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO —

IMPRESINDIBILIDADE DA UTILIZAÇÃO DOS PERCENTUAIS ESTABELECIDOS NO ART. 16 DA LEI 9.249/95 — INFRINGÊNCIA AO ART. 532 DO REGULAMENTO DE IMPOSTO DE RENDA APROVADO PELO DECRETO 3.000/99

2.19. Ilustres Julgadores, ainda que possa ser sobrepujada toda a argumentação acima discorrida acerca da consideração da redução do percentual a ser admitido como lucro líquido não há como deixar de reconhecer que o presente lançamento esbarra em um óbice insanável, que é o de imputar Imposto de Renda sobre receita total da pessoa jurídica, o que atenta contra as regras de regência.

2.20. Assim, o que se deduz é que todo ingresso ou receita detectado na RECORRENTE foi considerado como lucro e, portanto, formador da base de cálculo de IRPJ e CSLL.

2.21. Em sendo assim, conhecida a receita considerada omitida pela fiscalização, deveria a mesma, de acordo com o art. 532 do Regulamento de Imposto de Renda, ter arbitrado o lucro da RECORRENTE, no que concerne à receita omitida, pena, repita-se, de dar tratamento antiisonômico aos contribuintes sujeitos ao lucro real daqueles sujeitos ao lucro arbitrado.

2.22. Entretanto, não foi o que fez a Autoridade Fiscal, que simplesmente considerou toda a receita auferida pela RECORRENTE como base de cálculo para a incidência da exação, incidindo assim em evidente excesso.

2.23. Desta forma, o lançamento está absolutamente equivocado, tendo sido lavrado em desacordo com a legislação de regência apenas com a finalidade de impor à RECORRENTE um ônus mais gravoso, para pura satisfação dos intentos arbitrários da fiscalização.

2.24. Ora, não se quer ensinar como se deveria fazer este lançamento, mas é certo que a Autoridade Fiscal deveria ter arbitrado o lucro de acordo com as regras existentes no Regulamento de Imposto de Renda, atribuindo à receita operacional conhecida os percentuais nele aludidos, para então chegar ao lucro arbitrado e sobre este calcular o IRPJ e a CSLL, conforme determinação clara do art. 532 do referido Regulamento.

2.25. Portanto, ainda que se admita que toda a receita financeira considerada omitida pela fiscalização não foi tributada pela RECORRENTE, o lançamento, em seu aspecto material, deve ser cancelado, pois apesar de a legislação impor o arbitramento do lucro, assim não procedeu a Autoridade Autuante, razão pela qual requer se digne este Órgão Judicante de julgar improcedente o lançamento, por estar em desacordo com a legislação de regência.

2.26. Este vício também contamina de morte o lançamento a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL e o lançamento a título de Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, pois os pagamentos sobre os quais incidiriam estes tributos restariam reduzidos, por serem tributos decorrentes da autuação do IRPJ, caso as normas de arbitramento tivessem sido observadas.

DA CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL —COFINS — ISENÇÃO INDEPENDENTE DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO ADOTADO

2.27. O ilustre julgador singular assim dispôs em sua decisão:

"Ementa: ISENÇÃO. COFINS. SOCIEDADES CIVIS.

As sociedades civis que optaram por um dos regimes de tributação de que trata o art. 2º da Lei nº 8.541, de 1992, - lucro real ou presumido -, abdicando do regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397 de 1987, foram enquadradas como contribuintes do imposto de renda das pessoas jurídicas, estando sujeita ao pagamento da COFINS; conforme o art. Lº da LC nº 70, de 1991."

2.28. Ilustres Conselheiros: Conforme se depreende do exame da legislação aplicável ao caso, o que é pacificamente tranqüilo na Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça — última instância em se tratando da uniformidade da interpretação da legislação federal, a RECORRENTE não é contribuinte da COFINS, em razão de uma isenção concedida por lei complementar que se encontra válida, vigente e eficaz, tornando absolutamente improcedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração vergastado.

2.29. Com efeito, a Lei Complementar nº 70 de 1991, que institui a COFINS, em seu art. 6º, II, determina que são isentas da contribuição as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.

2.30. E quais são as sociedades civis de que trata este normativo? O Decreto-Lei nº 2.397/87 assim dispôs:

"Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o Imposto de Renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País."

2.31. Isto significa afirmar que a Lei Complementar que instituiu a COFINS previu a isenção, relativamente a esta contribuição, das sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada, estejam registradas no registro civil das pessoas jurídicas e que sejam constituídas exclusivamente de pessoas físicas domiciliadas no país.

2.32. Ressalte-se que a RECORRENTE adequa-se tal qual uma luva nas hipóteses acima referidas, a saber: (i) é uma sociedade constituída para a prestação de serviços de assessoria de natureza tributária a pessoas físicas e jurídicas, civis ou comerciais (doc. 02), que adequa-se ao exercício da profissão regulamentada de advogado; (ii) está registrada no Registro Civil de Pessoas Jurídicas sob o nº de ordem 380.216 do Protocolo do Livro "A" nº 37, desde 1º de outubro de 1990, tendo a última alteração contratual sido registrada sob o protocolo nº 20030116- 1351329, em 28/01/2003, e; (iii) constitui-se de pessoas físicas domiciliadas no país (*idem ibidem*).

2.33. Forçosa é a conclusão, pois, de que a RECORRENTE agiu dentro da lei ao não recolher a COFINS, por força de isenção que lhe foi por Lei Complementar, justamente a Lei Complementar que criou a própria COFINS.

2.34. Neste sentido, é de se ressaltar que a presente hipótese, de isenção não se confunde com a não incidência, cuja diferenciação, no magistério de Hugo de Brito Machado, se dá pelo fato da primeira ser "a parcela que retira da hipótese de incidência da regra de tributação, enquanto que a segunda é excluída da tributação pela própria definição legal da hipótese de incidência" (Machado, Hugo de Brito, Curso de Direito Tributário, Rio de Janeiro, 2001. Malheiros, 1ª edição, pág. 186).

2.35. Serve tal raciocínio para ilustrar o fato de que circunscreve ao legislador o poder de, através do diploma normativo competente, revogar tal isenção, sendo certo que é unânime na Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça o entendimento de que somente lei complementar pode revogar tal isenção, não cabendo invocar a norma contida no art. 56 da Lei nº 9.430/96 para se elidir a isenção outorgada por diploma normativo de hierarquia indiscutivelmente superior.

2.36. Confirma-se a ementa dos acórdãos proferidos, à unanimidade, pelas Primeira e Segunda Turmas do Colendo Superior Tribunal de Justiça, que profere a última palavra no que concerne à interpretação da legislação federal, tendo como imperativo dado pela Constituição, em seu art. 105, III:

[...]

“TRIBUTÁRIO — COFINS — ISENÇÃO — SOCIEDADE LIVRE: LC N. 70/91 —REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO PELA LEI N. 9.430, DE 27/12/98.

1. Estabelecida isenção da COFINS em lei complementar, não é lícita a supressão fiscal por lei ordinária.”

[...]

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO A RECURSO ESPECIAL. COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADES CIVIS PRESTADORAS DE SERVIÇO. PRECEDENTES.

1. Agravo Regimental interposto contra decisão que, com base no art. 557, §10, do CPC, deu provimento ao recurso especial ofertado pelo recorrido.

2. A Lei Complementar No. 70/91, de 30/12/1991, em seu art. 6º, II, isentou, expressamente, da contribuição da COFINS, as sociedades civis de que trata o art. r, do Decreto-Lei No. 2.397, de 22/12/1987, sem exigir qualquer outra condição senão as decorrentes da natureza jurídica das mencionadas entidades.

3. Em consequência da mensagem concessiva de isenção contida no art. 6º, II, da LC No. 70791, fixa-se o entendimento de que a interpretação do referido comando posto em Lei Complementar, consequentemente, com potencialidade hierárquica em patamar superior à legislação ordinária, revela que será abrangida pela isenção da COFINS as sociedades civis que, cumulativamente, apresentem os seguintes requisitos:

- seja sociedade constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no Brasil;
- tenha por objetivo a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; e,
- esteja registrada no Registro Civil de Pessoas Jurídicas.

4. Outra condição não foi considerada pela Lei Complementar, no seu art. 6º, II, para o gozo da isenção, especialmente o tipo de regime tributário adotado para fins de incidência ou não de Imposto de Renda.

5. Posto tal panorama, não há suporte jurídico para se acolher a tese da Fazenda Nacional de que há, também, ao lado dos requisitos acima elencados, um

último, o do tipo de regime tributário adotado pela sociedade. A Lei Complementar não faz tal exigência, pelo que não cabe ao intérprete criá-la.

6. É irrelevante o fato de a RECORRENTE ter optado pela tributação dos seus resultados com base no lucro presumido, conforme lhe permito art. 71, da Lei nº 8.383/91 e os arts. 1º e 2º, da Lei nº. 8.541/92. Essa opção terá reflexos para fins de pagamento do Imposto de Renda. Não afeta, porém, a isenção concedida pelo art. 6º, II, da Lei Complementar No. 70/91, haja vista que esta, repita-se, não colocou como pressuposto para o gozo da isenção o tipo de regime tributário seguido pela sociedade civil.

7. A revogação da isenção pela Lei nº 9.430/96 fere frontalmente, o princípio da hierarquia das leis, visto que tal revogação só poderia ter sido veiculada por outra lei complementar.

8. Inexistência no acórdão recorrido de fundamentação unicamente na esfera constitucional. O ilustre Relator *a quo* apreciou, também, no âmbito legal (LC nº. 70/91, arts. 1º e 6º, II), sendo, portanto, suficiente à apreciação do recurso especial.”

[...]

2.37. Ora, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, cujas Primeira e Segunda Turmas são as únicas competentes 2 para tratar da matéria, eis que são estas que compõem a Primeira Seção daquela Colenda Corte, de acordo com o art. 2º3 do Regimento Interno daquele Tribunal, pode-se dizer pacificado no sentido de que a norma contida no art. 6º da Lei Complementar no 70/91 encontra-se vigente, válida e eficaz.

2.38. Não é demais salientar que a vasta demonstração do entendimento acima disposto já foi objeto da Súmula 276 do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, dispondo que "AS SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS SÃO ISENTAS DA COFINS, IRRELEVANTE O REGIME TRIBUTÁRIO ADOTADO".

[...]

2.39. Ademais, o ilustre Julgador considerou em seu voto que "as sociedades que optaram por um dos regimes de tributação de que trata do art. 2º da Lei nº 8.591, de 1992, - lucro real ou presumido, e foram enquadradas como contribuintes do imposto de renda das pessoas jurídicas, estando sujeita ao pagamento da COFINS...", o que, *data venia*, diverge totalmente do entendimento já esposado por este E. Conselho de Contribuintes.

2.40. Este Órgão Colegiado, em suas Primeira, Segunda e Terceira Câmaras, vem decidindo, à unanimidade, em entendimento uníssono, que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais regulamentadas, adequadas ao inciso II do art. 6º da LC nº 70/91, estão isentas da COFINS POUCO IMPORTANDO O REGIME DE TRIBUTAÇÃO ESCOLHIDO, conforme se depreende das ementas a seguir transcritas:

[...]

“Ementa COFINS - ISENÇÃO - RESTITUIÇÃO. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais beneficiam-se da isenção do recolhimento da COFINS pouco importando o regime de tributação do imposto de renda a que se submetem.”

[...]

“Ementa :COFINS - ISENÇÃO - SOCIEDADES CIVIS PRESTADORAS DE SERVIÇOS - PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - As sociedades civis de profissão regulamentada estavam isentas da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, durante a vigência do inciso I do art. 60 da LC nº 70, de 30.12.91, independentemente do regime de tributação que tenha optado para fins do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica. Existe o direito de restituição dos valores recolhidos indevidamente.”

[...]

“Ementa :COFINS - ISENÇÃO - RESTITUIÇÃO - As sociedades civis de prestação de serviços profissionais beneficiam-se da isenção do recolhimento da COFINS pouco importando o regime de tributação do Imposto de Renda a que se submetem.”

[...]

2.41. Desta forma, entende a RECORRENTE ser suficiente a demonstração, através da juntada da cópia de seu contrato social, que preenche os requisitos para a utilização da isenção contida no art. 6º, II da Lei Complementar nº 70/91 que, de acordo com o melhor e mais abalizado entendimento, consubstanciado seja na Jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça ou do Conselho de Contribuintes, encontra-se vigente, válida e eficaz, razão pela qual pugna pelo cancelamento da exigência fiscal ora inquinada.

2.42. A condição específica da RECORRENTE, de sociedade civil composta por pessoas domiciliadas no país, passou ao largo da fiscalização que culminou no Auto de Infração sub censura, mas é certo que a RECORRENTE não é contribuinte da COFINS, seja pelo entendimento de que a norma isentiva continua válida e eficaz, ou pelo fato de que pouco importa o regime de tributação do imposto de renda a que se submete.

2.43. Desta forma, ainda que o lançamento pudesse ter sido efetuado imputando-se à RECORRENTE os créditos tributários ora impugnados, é de se ver que o lançamento está eivado de vícios insanáveis, na medida em que a Autoridade Fiscal deixou de efetuar o arbitramento a que está obrigado em face das disposições do Regulamento de Imposto de Renda, e da iterativa e uníssona jurisprudência do STJ, pois dá tratamento anti-isonômico aos contribuintes sujeitos ao lucro arbitrado daqueles sujeitos ao lucro real.

2.44. Em não o fazendo, a Autoridade Fiscal onerou em muito o tributo que eventualmente seria devido, pois considerou todo ingresso como lucro da RECORRENTE, ignorando um princípio básico de que inexistente receita sem custo, razão pela qual o RIR reconhece a necessidade de arbitramento de lucro exatamente em hipóteses como a presente.

Conclui

Por todo exposto, confia e espera a RECORRENTE, lastreada na proficiência dos membros desta Egrégia Corte Administrativa, no acolhimento das razões apresentadas na presente peça recursal, determinando-se o cancelamento do Auto de Infração sub censura, pela inobservância da legislação aplicável à espécie, para a autuação do IRPJ, que prevê o arbitramento do lucro pela autoridade fiscal em percentual da receita tida como omitida, devendo, para todos os fins, serem

consideradas também canceladas as autuações reflexas relativas a CSLL e PIS, conforme fundamentação da decisão recorrida, bem como cancelada a exigência a título de COFINS, por ser a RECORRENTE isenta do recolhimento da referida Contribuição, por ser medida de insofismável

JUSTIÇA.

Termos em que,

P. Deferimento.

Fez sustentação oral pela Recorrente o Dr. Luiz Edmundo Cardoso Barbosa, OAB/RJ nº 20.280, oportunidade em que acrescenta que tem direito à dedução das despesas incorridas correspondentes à receita auferida apurada de ofício.

Toda numeração de folhas indicada nessa decisão se refere à paginação eletrônica dos autos em sua forma digital ou digitalizada.

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, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente não discorda expressamente do fato apurado nos presente autos, ou seja, que incorreu em omissão de receita caracterizada pela falta de contabilização de valores referentes à prestação de serviços efetivados pela Recorrente e apurada conforme relatado nos Termo de Verificação, fls. 85-88. Ela não ofereceu à tributação os valores atinentes à receita de prestação de serviços efetuados na pessoa jurídica Companhia Energética do Rio Grande do Norte, CNPJ 08.324.196/0001-81, endereço Rua Mermoz nº150, Natal/RN no valor total tributável de R\$574.492,48.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente que 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, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas. Ademais o ato administrativo deve ser

motivado, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos de modo explícito, claro e congruente¹. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente suscita que o ato de instauração do procedimento fiscal não poderia ter sido levado a efeito.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.²

Os Autos de Infração foram lavrados com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente, o que lhe conferem existência, validade e eficácia. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente defende a tese de que o lançamento deveria ser efetivado pelo regime de tributação com base no lucro arbitrado e que “existindo omissão de receita, conforme o art. 8º, § 6º, do Decreto-Lei nº 1.648/78, o lucro líquido a ser arbitrado, para efeito de cálculo do imposto de renda devido, corresponderá a 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos”, em conformidade com a jurisprudência do STJ.

Em relação ao regime de tributação com base no lucro arbitrado, vale esclarecer que a autoridade fiscal verificando que a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, deve adotar regime de tributação com base no lucro arbitrado trimestral válido para todo ano-calendário, sendo conhecida ou não a receita bruta, de acordo com as determinações legais. Este regime aplica-se no caso de a pessoa jurídica não manter a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou a escrituração revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido ou deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro proveniente do exterior.

Nesse sentido, a existência de deficiências na escrituração contábil da pessoa jurídica, manifestada pela não escrituração de livros auxiliares que possam suportar os lançamentos resumidos em partidas mensais no livro Diário, torna-a imprestável para determinação do lucro líquido do exercício e, por consequência, inviabiliza a apuração do lucro real, restando como única forma de tributação o arbitramento do lucro tributável.

¹ Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2001, art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

² Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

A regra geral é de que verificada a ocorrência de omissão de receita, será considerado lucro líquido o valor correspondente a 50% (cinquenta por cento) dos valores omitidos, de acordo com o § 6º do art. 8º Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978.

A legislação específica é no sentido de que em que a receita bruta é conhecida, o lucro arbitrado é determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas incluindo os valores recuperados correspondentes a custos e despesas inclusive com perdas no recebimento de créditos, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no período de apuração fixado para o pelos art. 15 e art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 acrescido de 20% (vinte por cento), em conformidade com o art. 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e que produziu efeitos financeiros a partir de 01.01.1997³.

No presente caso verifica-se apenas um conflito aparente de normas, e não uma verdadeira antinomia legal, uma vez que é solucionado pelo critério da especialidade, onde lei especial prevalece sobre lei geral, ou seja, a lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior. Ainda há o critério cronológico levando o raciocínio ao tempo em que a norma entra em vigência, mas presumindo que ambas estejam em idêntica hierarquia, ou seja, a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior (Lei de Introdução ao Direito Brasileiro prevista no Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Nesse sentido, em sendo específica e posterior ao Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978, no caso em que a receita bruta é conhecida lucro arbitrado é determinado pelo art. 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a partir de 01.01.1997.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

No presente caso restou comprovada que o lançamento se fundamenta na omissão de receita caracterizada pela falta de contabilização de valores referentes à prestação de serviços efetivados pela Recorrente e apurada conforme relatado nos Termo de Verificação, fls. 85-88. A Recorrente não ofereceu à tributação os valores atinentes à receita de prestação de serviços efetuados na pessoa jurídica Companhia Energética do Rio Grande do Norte, CNPJ 08.324.196/0001-81, endereço Rua Mermoz nº150, Natal/RN no valor tributável de R\$574.492,48.

Consta na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano-calendário de 1998 na Ficha 07 Demonstração do Resultado como receita da prestação de serviço o valor de R\$87.506,24 do segundo trimestre, fls. 12-29. Esse valor foi regularmente escriturado no Livro Razão, fls. 57-59.

No Termo de Verificação está registrado, fls. 85-88:

³ Fundamentação legal: art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 9º e art. 47 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 15, art. 16 e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 1º, art. 25, art. 26 e art. 27 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 e Súmula CARF nº 59, e ainda art. 8º do Decreto-Lei nº 1.648, de 18 de dezembro de 1978.

9) A fiscalização constatou ainda falta de contabilização de valores referentes à prestação de serviços feito pela empresa, e apurada conforme relatado nos Termos de Constatação lavrados na empresa, em 03.10.2001 quando foram apresentados à fiscalização os LIVROS COMERCIAIS (L. RAZÃO E L. DIÁRIO nº 11).

Naquela data foram entregues à fiscalização cópias do Razão 1111 00 00 - Contas a Receber - onde a empresa relaciona as contrapartidas dos valores registrados em RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO.

Na conta de Receita Operacional foram totalizados os valores que a empresa registrou no ano-calendário 1998

MÊS	VALOR
[...]	
04/98	41.251,48
05/98	29.152,63
06/98	24.465,84
[...]	

Tendo em vista que a empresa não ofereceu à tributação os valores referentes à Receita de Prestação de Serviços efetuados na empresa COMPANHIA ENERGÉTICA DO RIO GRANDE DO NORTE, CNPJ 08.324.196/0001-81, endereço R.MERMOZ,150- Natal RGN.

10.1.) Constatamos através do TERMO lavrado em 14.11.2001 que a empresa deveria esclarecer se houve a prestação de serviços para a empresa acima citada, pois a fiscalização não havia localizado tais registros na contabilidade.

10.2.) Tendo em vista que a empresa não apresentou qualquer justificativa para a ausência da contabilização, a fiscalização tributará tal fato como Omissão de Receitas.

O lucro arbitrado é uma forma de apuração de tributos utilizado de ofício no caso em que há desclassificação dos registros contábeis por conterem vícios insanáveis, sendo medida extrema que somente se legitima na ausência de elementos concretos que permitam a apuração dos tributos pelo lucro real.

No caso em que a receita bruta é conhecida, a partir de 01.01.1997, deve-se aplicar as determinações constantes no art. 27 da Lei nº 9.430, de 1996, de acordo com os critérios de solução da antinomia aparente de normas. Por essa razão, se fosse o caso dos autos de apuração dos tributos pelo lucro arbitrado, e que não o é, não poderia ser utilizado o Decreto-Lei nº 1.648, de 1978. Além disso, somente devem ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STJ em matéria infraconstitucional na sistemática do recurso especial repetitivo previsto no art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, nos termos do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, previsto na Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. A Recorrente trouxe em sua defesa tão-somente recursos especiais julgados pelo STJ que não se conformam ao rito previsto no art. 543-C do CPC e por essa razão não há lei que lhes atribua eficácia normativa e efeito vinculante à Administração Pública federal (art. 96 do Código Tributário Nacional).

Ainda, a proporcionalidade entre o valor da receita bruta oferecida à tributação e o valor da receita bruta omitida verificada pelas autoridades fiscais não pode ser adotado como critério de admissão do lucro arbitrado, cujo pressuposto é o fato de que a escrituração a que estiver obrigado o sujeito passivo revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real. Vale lembrar que os agentes fiscais cumpriram corretamente as atribuições no exercício da função pública, pois estão vinculados ao princípio da legalidade e somente podem fazer o que está expressamente previsto em lei (art. 37 da Constituição Federal).

Diferentemente do entendimento da Recorrente, restou comprovado nos autos que a ela possui assentamentos capazes de demonstrar o preenchimento dos requisitos para utilização do regime de tributação com base no lucro real, tais como Livro Razão e Livro Diário, fls. 54-87 e 300-313, regularmente escriturados, os quais foram apresentados às autoridades fiscais, de acordo com o Termo de Diligência Fiscal, fl. 11, Termos de Constatação, fls. 40-48, Termos de Intimação, fls. 49 e 50, que ela foi validamente notificada. A tese protetora exposta ela defendente, assim sendo, não está demonstrada.

A Recorrente discorda do lançamento referente à omissão de receita caracterizada pela falta de contabilização de valores referentes à prestação de serviços apurada com base no lucro real trimestral.

A autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, 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. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados.

O lucro real, trimestral ou anual, é determinado pelo lucro líquido do período de apuração ajustado, nos termos legais, pelas adições dos valores que não sejam dedutíveis e dos os ganhos e rendimentos de capital e pelas exclusões dos valores autorizados, do prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, das perdas no recebimento de créditos decorrentes das suas atividades e das provisões expressamente autorizadas. 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. A receita líquida de vendas e serviços é a receita bruta excluídos, via de regra, as vendas canceladas, os descontos concedidos incondicionalmente e os impostos incidentes sobre vendas. Excepcionalmente a legislação prevê taxativamente as hipóteses em que a pessoa jurídica pode deduzir outras parcelas da receita bruta.

O lucro bruto é o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua seu objeto e corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e o custo dos bens e serviços vendidos. O lucro operacional é o lucro bruto excluídos os custos e as despesas operacionais necessárias, usuais e normais à atividade da empresa e à manutenção da

respectiva fonte produtora incorridas para a realização operações exigidas pela sua atividade econômica apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem, em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios. O lucro líquido é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações e deve ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Caracteriza-se como omissão a falta de registro de receita, ressalvada à pessoa jurídica a prova da improcedência, oportunidade em que a autoridade determinará o valor dos tributos a serem lançados de acordo com o sistema de tributação a que estiver submetida no período de apuração correspondente. Além disso Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional no período de apuração correspondente⁴.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Conforme já exaustivamente já esclarecido, o lançamento se fundamenta na omissão de receita caracterizada pela falta de contabilização de valores referentes à prestação de serviços feito pela Recorrente e apurada conforme relatado nos Termos de Verificação lavrado nas dependências da Recorrente durante a ação fiscal. A Recorrente não ofereceu à tributação os valores atinentes à receita de prestação de serviços efetuados na pessoa jurídica Companhia Energética do Rio Grande do Norte, CNPJ 08.324.196/0001-81, endereço Rua Mermoz nº150, Natal/RN.

A Recorrente é optante pela tributação com base no lucro real trimestral no ano-calendário de 1998, em conformidade com a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica, fls. fl. 12-59. Assim como as autoridades fiscais não verificando que a pessoa jurídica deixou de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real, preservaram incólume o sistema de tributação a que estava submetida no período de apuração correspondente.

Reitere-se que distintamente do que ela defende, restou comprovado nos autos que a ela possui assentamentos capazes de demonstrar o preenchimento dos requisitos para utilização do regime de tributação com base no lucro real, tais como Livro Razão e Livro Diário, fls. 54-87 e 300-313, regularmente escriturados, os quais foram apresentados às autoridades fiscais, de acordo com o Termo de Diligência Fiscal, fl. 11, Termos de Constatação, fls. 40-48, Termos de Intimação, fls. 49 e 50, que ela foi validamente notificada. A alegação assinalada pela defendente, desta forma, não tem fundamento.

Tendo em vista o princípio da eventualidade, a Recorrente suscita que tem direito à dedução das despesas incorridas correspondentes à receita auferida apurada de ofício.

Os registros contábeis devem ser realizados com observância dos princípios de contabilidade, devem conter a data do registro contábil, ou seja, a data em que o fato contábil ocorreu, a conta devedora, a conta credora, o histórico que represente a essência econômica da transação ou o código de histórico padronizado, neste caso baseado em tabela

⁴ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995, art. 6º e art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995 e art. 1º e art. 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

auxiliar inclusa em livro próprio, o valor do registro contábil e a informação que permita identificar, de forma unívoca, todos os registros que integram um mesmo lançamento contábil. Em conformidade com o regime de competência e com o princípio da independência dos exercícios, as despesas devem ser apropriadas simultaneamente às receitas que gerarem. Estas despesas, para serem dedutíveis, devem ser incorridas, necessárias, usuais ou normais para a realização das transações ou operações inerentes à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora.

São consideradas incorridas aquelas de competência do período de apuração relativos aos bens empregados nas operações exigidas pela atividade da pessoa jurídica, em relação aos quais já tenha nascido a obrigação correspondente, ainda que o respectivo pagamento venha a ocorrer em período subsequente. Via de regra são comprovados mediante a apresentação da nota fiscal correspondente. Pode conter obrigações documentadas por duplicata, que é o título de crédito emitido com base em obrigação proveniente de compra ou venda mercantil que tem a característica de ser causal, uma vez que sua emissão está vinculada à relação jurídica que lhe dá origem⁵.

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe à Recorrente detalhar os motivos de fato e de direito em que se basear expondo de forma minuciosa os pontos de discordância e suas razões e instruindo a peça de defesa com prova documental pré-constituída imprescindível à comprovação das matérias suscitadas. Por seu turno, a autoridade julgadora, orientando-se pelo princípio da verdade material na apreciação da prova, deve formar livremente sua convicção mediante a persuasão racional decidindo com base nos elementos existentes no processo e nos meios de prova em direito admitidos.

Feitas essas considerações normativas, tem cabimento a análise da situação fática tendo em vista os documentos já analisados pela autoridade de primeira instância de julgamento e aqueles produzidos em sede de recurso voluntário.

Mais uma vez, restou comprovado nos autos que a ela possui assentamentos capazes de demonstrar o preenchimento dos requisitos para utilização do regime de tributação com base no lucro real, tais como Livro Razão e Livro Diário, fls. 54-87 e 300-313 regularmente escriturados, os quais foram apresentados às autoridades fiscais, de acordo com o Termo de Diligência Fiscal, fl. 11, Termos de Constatação, fls. 40-48, Termos de Intimação, fls. 49 e 50, que ela foi validamente notificada. Tem-se que a legislação de regência prevê que o sujeito passivo pode deduzir as despesas incorridas correspondentes à receita auferida apurada. Nessa oportunidade a Recorrente, embora não tenha sido intimada pela autoridades fiscais autuantes especificamente a comprovar o valor das despesas incorridas correspondentes à receita auferida apurada de ofício, ela poderia invocar as quantias respectivas em seu favor, e não o fez.

Ainda a Recorrente teve outras oportunidades de comprovar as despesas apropriadas simultaneamente às receitas que as geraram, ou seja, depois que foi instaurado o litígio no procedimento com a apresentação regular da impugnação (art. 14 e art. 15 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nessa oportunidade ela deveria apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Ainda, mais uma vez nessa fase recursal ela reitera seus argumentos e também não

⁵ Fundamentação legal: §§ do art. 45 e §§ do art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, §§ do art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, Lei nº 5.474, de 18 de Julho de 1968 Parecer Normativo CST nº 58, 01 de setembro de 1977 e Resolução CFC nº 1.330, de 18 de março de 2011.

junta em sua defesa os documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais com a finalidade de identificar pormenorizadamente e comprovar sua alegação de que tem direito à dedução das despesas incorridas correspondente à receita auferida apurada de ofício. Não houve indicação de forma clara, precisa e congruente dos aspectos qualitativos e quantitativos das supostas despesas incorridas correspondentes à receita auferida apurada de ofício.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente afirma que está isenta da Cofins.

Sobre a questão, a exigência está fundamentada no art. 1º e art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 e no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Nesse sentido, sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social. A Cofins será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de omissão de receitas.

Tem-se que nesses estritos termos legais a Cofins foi apurada, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009).

Por seu turno, o Parecer Normativo Cosit nº 3, de 25 de março de 1994, determina:

2. De acordo com o inc. II do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, estão isentas da contribuição as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.

2.1 O referido dispositivo legal deve ser interpretado literalmente, tendo em vista o que dispõe o art. 111. , inc. II, do CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966).

3. O art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87 assim determina:

"Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o imposto de renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro

Civil das Pessoas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

4. Do exame do dispositivo legal em tela, observa-se que somente está abrangida pela não incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas a sociedade civil que obedeça, cumulativamente, aos requisitos a seguir discriminados e que por consequência, estão isentas da contribuição social sobre o faturamento:

a) seja sociedade constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no Brasil;

b) tenha por objetivo a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; e

c) esteja registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

5. Nesse sentido, o subitem 3.2 da Exposição de Motivos nº 104, de 23/12/87, que ensejou a edição do Decreto-Lei nº 2.397/87, assim esclareceu:

Os rendimentos das sociedades civis são de natureza eminentemente pessoal pertencentes e indissociáveis dos sócios, o lucro apurado será integralmente submetido à tributação nas pessoas físicas dos sócios, de acordo com a participação societária de cada um, independentemente de ocorrer distribuição efetiva ou não. Não haverá tributação na pessoa jurídica.

6. Com efeito, considerando o regime de tributação pelo imposto de renda diferenciado das demais sociedades, aplicável às sociedades civis enquadradas no Decreto-Lei nº 2.397/87, ou seja, aquelas cujo lucro é tributado integralmente nas pessoas físicas dos sócios, pode-se afirmar que a Lei Complementar nº 70/91 isentou as sociedades civis da contribuição social por não se caracterizarem como pessoa jurídica para fins da legislação tributária.

7. A reforçar tal entendimento, a disposição contida no art. 1º da Lei Complementar nº 70/91 define como contribuintes as pessoas jurídicas e as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda.

8. É importante ressaltar, também, o disposto no último parágrafo da Exposição de Motivos Conjunta nº 152/MEFP/MTPS, de 06/12/91, que ensejou a edição da Lei Complementar nº 70/91:

Entendendo-se que o custeio da seguridade é ônus de toda a sociedade, o projeto exclui do seu campo de incidência exclusivamente aqueles contribuintes que por força da determinação constitucional ou operacional estão impossibilitados de serem alcançados pela sua incidência.

9. Contudo, o art. 71. da Lei nº 8.383, de 30/12/91, e os arts. 1º e 2º da Lei nº 8.541, de 1º/12/92, ao introduzirem alterações na

legislação tributária, admitiram, para as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, a opção pela tributação de seus resultados com base no lucro real ou presumido.

10. Ao disciplinar a tributação pelo lucro presumido (art. 40. da Lei nº 8.383/91), a Instrução Normativa RF nº 21, de 26 de fevereiro de 1992, no parágrafo único do art. 33. , enfatiza que a opção pela tributação com base no lucro presumido exclui a aplicação do regime de tributação próprio às sociedades civis, instituído pelo Decreto-Lei nº 2.397/87, portanto, perdem a condição de tributação exclusiva nas pessoas físicas dos sócios e passam a ser tributadas, também, na pessoa jurídica.

11. Ressalte-se que a Constituição Federal é taxativa ao estabelecer as limitações do poder de tributar no inc. II do art. 150 , determinando que é vedado:

II - Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

12. Por conseguinte, a sociedade civil que optar por um dos regimes de tributação de que trata o art. 2º da Lei nº 8.541/92 (lucro real ou presumido) abdicando do regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, será enquadrada como contribuinte do imposto de renda das pessoas jurídicas e, conforme definição dada pelo art. 1º da Lei Complementar nº 70/91, é sujeito passivo da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

A Recorrente é optante pela tributação com base no lucro real trimestral no ano-calendário de 1998, em conformidade com a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), fls. fl. 12-59. Nesse sentido, mesmo que seja uma sociedade civil, é considerada para todos os efeitos legais, sujeito passivo da Cofins. Ademais, o art. 1º e o art. 2º do Decreto-Lei nº 2.397 de 21 de dezembro de 1987, estão expressamente revogados pelo inciso XIV do art. 88 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que produziu efeitos financeiros a partir de 01.01.1997. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

A Recorrente apresenta argumentos em relação à exigência do PIS ao argumento de que é inconstitucional.

Sobre a matéria, tem-se que a exigência está embasada na alínea “b” do art. 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, no parágrafo único do art. 1º da Lei Complementar nº 17, de 12 de dezembro de 1973, nos itens I e II, alínea “b” da seção 1 do capítulo 1 do título 5 do Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142, de 15 de julho de 1982, no § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, bem como no inciso I do art. 2º, art. 3º, inciso I do art. 8º e no art. 9º da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, convertida na Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998.

Nesse sentido, o PIS é destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento da pessoa jurídica, nos termos da legislação do IRPJ e executado mediante Fundo de Participação constituído pela parcela com recursos da pessoa jurídica calculado sobre o faturamento mediante a aplicação da alíquota de zero vírgula sessenta e cinco por cento, inclusive quando se tratar de omissão de receitas.

Tem-se que nesses estritos termos legais o PIS foi apurado, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 41 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009).

Além disso, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, de acordo com a Súmula CARF nº 2, que é de observância obrigatória pelos membros do CARF (art. 72 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de julho de 2009). A contestação proposta pela defendente, dessa maneira, não se confirma.

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

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, e se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês⁶. 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, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Por conseguinte, os débitos tributários não pagos nos prazos legais são acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, seja qual for o motivo determinante da falta. Este é o entendimento constante na decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) em recurso especial repetitivo nº 1.111.175/SP, cujo trânsito em julgado ocorreu em 09.09.2009⁷ e que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF⁸. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁹. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

⁶ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional.

⁷ BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial Repetitivo nº 1111175/SP. Ministra Relatora: Denise Arruda. Primeira Seção, Brasília, DF, 10 de junho de 2009. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/revistaelectronica/Abre_Documento.asp?sSeq=892437&sReg=200900188256&sData=20090701&formato=PDF>. Acesso em: 31 ago.2011.

⁸ Fundamentação legal: art. 161 do Código Tributário Nacional, art. 5º e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, Súmulas CARF nºs 4 e 5 e art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF.

⁹ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que 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 inconstitucionalidade¹⁰. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo¹¹. Os lançamentos de PIS, de Cofins e de CSLL sendo decorrentes das mesmas infrações tributárias, a relação de causalidade que os informa leva a que os resultados dos julgamentos destes feitos acompanhem aqueles que foram dados à exigência de IRPJ.

Em assim sucedendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

¹⁰ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.

¹¹ Fundamentação Legal: art. 9º do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.