



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.729206/2013-17
ACÓRDÃO	1102-001.533 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIFE DEFENSE SEGURANÇA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO NÃO CONVALIDADA PELA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DA PRIMEIRA COTA DO IMPOSTO DEVIDO. ERRO DA INTERESSADA AO ESCRITURAR INADVERTIDAMENTE A OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

A opção pelo lucro presumido deve ser manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. A ausência de pagamento não deflagra a opção pelo lucro presumido, ainda que tenham sido emitidas DCTFs equivocadamente, pois não é a declaração que vincula a opção, mas o pagamento do qual decorre a manifestação de vontade nela registrada, ficando o lançamento condicionado à apuração pela regra geral, no caso, a apuração pelo Lucro Real.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS APÓS O INÍCIO DA FISCALIZAÇÃO. DIREITO DA CONTRIBUINTE À COMPENSAÇÃO COM O CRÉDITO TRIBUTÁRIO MANTIDO.

Os valores de tributos recolhidos após o início da fiscalização devem ser compensados com o crédito tributário mantido, a fim de evitar enriquecimento sem causa do credor, porquanto o pagamento representa extinção do crédito tributário a ele relacionado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por dar provimento parcial ao recurso voluntário nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para permitir a redução dos valores principais de PIS e de Cofins mediante dedução dos valores pagos pelo contribuinte, sem reflexo na multa de ofício exigida, em razão da perda de espontaneidade; (ii) por maioria de votos, para afastar a exigência de IRPJ e de CSLL com base no lucro presumido, vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que negava provimento ao recurso nessa parte. Acompanharam o Relator pelas conclusões os Conselheiros Fenelon Moscoso de Almeida e Fernando Beltcher da Silva. Manifestou intenção de declarar voto o Conselheiro Fernando Beltcher da Silva.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Fenelon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires Mcnaughton, Gustavo Schneider Fossati, Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes ao ano-calendário de 2010, decorrente da omissão de receitas oriundas de prestação de serviços relacionados a atividades de vigilância e segurança privada praticada pela contribuinte.

As autuações foram lavradas em 2013, decorrentes de procedimento de fiscalização que iniciara no ano anterior, tendo a administração tributária registrado no TVF (fls. 591 e seguintes) que:

- a) Não houve pagamentos de tributos, por Darf, no período objeto da ação fiscal.
- b) A contabilidade da contribuinte, apresentada pelo Sped, não consta valores de receitas, custos ou despesas.

- c) A DIPJ entregue pelo contribuinte, referente ao ano 2010, não consta valores de receitas, custos ou despesas.
- d) A DCTF referente ao mês 01/2010, apresentada em 18/03/2010, informa a opção pelo lucro presumido como forma de tributação.
- e) Intimado a esclarecer a divergência entre o valor de receita declarada na DIPJ, apresentada zerada, e o valor apurado pela fiscalização, o contribuinte apresentou planilha com os valores de receitas por ela efetivamente auferidas.
- f) O contribuinte, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 4, apresentou os livros Diário e Razão do ano de 2010 em papel, demonstrado a escrituração dos valores de receita, sem, contudo, declará-los à RFB.
- g) Assim, computou-se a receita bruta mensal da contribuinte, proveniente da prestação de serviços, que não fora informada em DIPJ, e os débitos existentes declarados em DCTF.

Regularmente intimada, a interessada apresentou impugnação (fls. 613/620) aos lançamentos, da qual sobreveio decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) que a julgou improcedente, tendo sido mantidos os autos de infração, em acórdão (fls. 783/790) assim ementado:

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. OPÇÃO E EXCLUSÃO ESPONTÂNEA. ATOS DÚBIOS. ASPECTOS FORMAIS. INOBSERVÂNCIA. Alegação de erro em opção por tributação baseada em lucro presumido não autoriza retificação de regime tributário durante o ano calendário.

REGIME DE TRIBUTAÇÃO. OPÇÃO IRRETRATÁVEL. A opção por Regime de Lucro Presumido é irretratável para todo ano- calendário.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido.

Irresignada, a contribuinte manejou Recurso Voluntário (fls. 813/829) ao CARF, em que suscita os seguintes pontos de defesa:

- a) INEXISTÊNCIA DE OPÇÃO DA RECORRENTE PELA SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO: Aduz que não houve pagamento da primeira cota do Imposto de Renda naquele ano-calendário e que, portanto, não aderiu plenamente ao citado regime, tendo apurado o Lucro Real mediante retificações posteriores de sua escrituração.
- b) Defende que tal pagamento *é condição essencial para a concretização da opção pela apuração do imposto de renda na modalidade lucro*

presumido, condição essa que NÃO foi concretizada, de forma que seriam equivocados os lançamentos. A tese da contribuinte consiste na alegação de que, como não houve pagamento relacionado à opção do regime do Lucro Presumido, estaria vinculada ao regime do Lucro Real, não se podendo falar em irretratabilidade da opção.

- c) RETIFICAÇÃO DA DCTF – OCORRÊNCIA DO ERRO DE FATO: Alega que houve um erro de sua contabilidade ao ter escriturado a opção pelo Lucro Presumido à época dos fatos, mas que *retificou a DCTF originariamente transmitida com a informação equivocada da modalidade de apuração do lucro (DOC.05), bem como a DIPJ do período em que declarou as informações relacionadas as receitas, custos e despesas (DOC.06)*, aduzindo que a legislação autoriza tal providência.
- d) Complementarmente, salienta que sua atividade econômica gera diversas retenções em fonte do Imposto de Renda promovida pelos órgãos públicos, razão pela qual seria ilógico que optar pelo Lucro Presumido, uma vez que os respectivos créditos de IRRF não poderiam ser aproveitados, fato que se comprova com a análise dos demais anos-calendários, quando efetivamente optou pelo Lucro Real.
- e) Aduz, ainda, ser beneficiária desde 2008 de incentivo fiscal relacionado ao Programa de Alimentação do Trabalhador, que imporia à recorrente o ônus de optar pelo Lucro Real, razão pela qual entende que deve ser reconsiderado o erro que praticou ao optar pelo Lucro Presumido.
- f) Reitera que, ao tomar ciência do equívoco que praticou, retificou sua DCTF em 28/11/2013, portanto, dentro do prazo legal de cinco anos para tanto, tendo posteriormente retificado a respectiva DIPJ de 2010, fato esse ocorrido em 2014.
- g) Pede a conversão do julgamento em diligência, ante a escrituração e documentos juntados na impugnação, para confirmar o erro cometido e que seja realizado o *“processamento das referidas informações retificadoras, inclusive para efeitos de manifestação de opção do Lucro Real anual, bem como das informações prestadas a título de receitas, custos e despesas”*.
- h) DA SUJEIÇÃO LEGAL DA RECORRENTE NO PERÍODO AUTUADO À APURAÇÃO DO LUCRO REAL – PAGAMENTO MENSAL PELO REGIME DE ESTIMATIVA. Aduz a recorrente que, ao ter realizado a retificação da DIPJ em 06/05/2014 (DOC.07), passou a optar pelo Lucro Real com o adiantamento das respectivas estimativas mensais. Assim, uma vez que

tal vinculação ocorreu, não seria possível considerar a apuração pelo Lucro Presumido, sendo, portanto, inadequado os lançamentos.

- i) INEXISTENCIA DE OMISSÃO DE RECEITAS (RECEITAS DAS ATIVIDADES ESCRITURADAS E DECLARADAS) E DE VALORES A RECOLHER DE IRPJ E CSLL NO ANO-CALENDÁRIO 2010. Alega que, *“considerando-se a validade da retificação das Declarações realizadas pela Recorrente para a apuração do IRPJ e CSLL no ano-calendário 2011 na modalidade lucro real anual por estimativas, não há de se falar em omissão de receitas, uma vez que, após a retificação, as receitas, custos e despesas escrituradas pela Recorrente foram devidamente declaradas, em conformidade com as informações constantes dos balancetes (DOC.09), declarações essas que devem ser processadas e analisadas pela Receita Federal”*.
- j) A contribuinte faz uma apuração de seus haveres e alega que as retenções sofridas naquele ano-calendário teriam excedido os tributos devidos, razão pela qual não haveria IRPJ e CSLL a pagar, mas saldo negativo dos tributos. Em razão disso, ingressou com Pedidos de Ressarcimento (PER nº 35996.61652.060514.1.2.02-6002 e PER nº 35700.24877.060514.1.2.03-2890), que se encontram em análise pela Receita Federal do Brasil. Assim, entende que não tem valores devidos a título de IRPJ e CSLL.
- k) RECOLHIMENTOS REALIZADOS DE PIS E COFINS: Defende que os recolhimentos de PIS e COFINS que alega ter feito devem reduzir os montantes lançados dos respectivos tributos.
- l) NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL: Suscita, por fim, a realização de diligência para que seja *“verificada a sujeição da Recorrente ao lucro real anual por estimativas, por força de lei, mediante a apuração e os recolhimentos de estimativas realizados no ano-calendário 2010, além das informações relacionadas a despesas, custos e receita”*.

Vê-se dos autos decisão judicial (fls. 1474/1478) que determinou o julgamento do presente feito na primeira sessão disponível, tendo sido distribuído a esta Relatoria para cumprimento imediato da ordem, fato que ocorre na presente data.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Fredy José Gomes de Albuquerque**, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade para ser conhecido.

DOS LANÇAMENTOS DE IRPJ E CSLL

Para a solução da presente demanda, é importante atentar aos fatos que efetivamente estão demonstrados nos autos e são incontroversos.

Em 2010, a contribuinte apresentou opção pelo regime do Lucro Presumido através das DCTFs de **janeiro a abril daquele ano**, que objetivamente apontavam nesse sentido e estão indicadas às fls. 47/71, a saber:

682013688846481102835	
MINISTÉRIO DA FAZENDA	DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL	
D C T F MENSAL - 1.60	
CNPJ: 02.674.687/0001-76	Janeiro/2010
Nº Declaração: 1002.010.2010.1890106991	Tipo/Status: Original/Ativa

Dados Iniciais**Período**

01/01/2010 A 31/01/2010

Declaração Retificadora

NÃO

Situação

NORMAL

Forma de Tributação do Lucro

PRESUMIDO

Qualificação da Pessoa Jurídica

A tela acima representa o mês de janeiro/2010 (fls. 47) e registra a mesma informação das DCTFs de fevereiro/2010 (fls. 48), março/2010 (fls. 50) e abril/2010 (fls. 52), **sem nenhum tipo de pagamento a elas vinculado.**

A contribuinte informa ter se equivocado em relação à opção que realizou, razão pela qual não efetuou o pagamento das DCTFs equivocadamente transmitidas, vindo a apurar o Lucro Real a partir de maio/2010 até dezembro/2010. De fato, essas DCTFs apontam para o regime do Lucro Real, conforme tela de maio/2010 (fls. 54), que foi idêntica aos demais meses restantes naquele ano:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

782013688846481082143
DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS
TRIBUTÁRIOS FEDERAIS
INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL

D C T F MENSAL - 1.70

CNPJ: 02.674.687/0001-76

Nº Declaração: 1002.010.2010.1820585761

Maio/2010

Tipo/Status: 010

Dados do Processamento

Número da Declaração: 1002.010.2010.1820585761
Número do Recibo: 15.57.53.31.23-05
Data de Recepção: 08/07/2010
Data de Processamento: 09/07/2010

Dados Iniciais

Período: 01/05/2010 a 31/05/2010

Declaração Retificadora: Não

Situação: Normal

PJ esteve inativa desde o início do ano-calendário/data da sua constituição até o mês anterior ao desta DCTF: Não

Forma de Tributação do Lucro: Real/Trimestral

Qualificação da Pessoa Jurídica: PJ em Geral

Assim, tem-se a seguinte situação: (a) realizou-se a opção pelo Lucro Presumido de janeiro a abril de 2010, **sem pagamento vinculado** e (b) alterou-se a opção para o Lucro Real em maio até dezembro de 2010, igualmente sem pagamentos, uma vez que a interessada alega que as retenções em fonte dos órgãos públicos geram saldo negativo recuperável.

Fato importante a ser considerado diz respeito à **DIPJ de todo o ano-calendário de 2010**, onde a contribuinte manifestou que sua opção de regime tributário naquele período era a do **Lucro Real**, conforme se vê das fls. 3:

DF BRASÍLIA DRF



Receita Federal

MIDAS

Fl. 3

Módulo de Impressão de Declarações Assinadas

Usuário: 688846481

Data e Hora de Impressão: 17/10/2012 10:26:13

CNPJ: 02.674.687/0001-76

Número da Declaração: 0001404270

Número do Recibo: 23.12.68.95.98

Exercício: 2011

Ano-calendário: 2010

Período: 01/01/2010 a 31/12/2010

Data e Hora de Recepção: 30/06/2011 21:30:29

Tipo do Documento: Original

Tipo de Declaração: Lucro Real

Situação Especial: Não

Entregue com Certificado Digital: Sim

Situação da Declaração: LIBERADA BATCH

MINISTÉRIO DA FAZENDA		DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES	
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	
DIPJ 2011			
CNPJ: 02.674.687/0001-76		ND: 0001404270	
Ficha 01 - Dados Iniciais			
CNPJ: 02.674.687/0001-76	Optante pelo Refis: Não	Optante pelo Paes: Não	
Situação da Declaração: Normal			
Retificadora: Não			
Ano-calendário: 2010			
Período: 01/01/2010 a 31/12/2010			
Forma de Tributação do Lucro: Lucro Real			
Qualificação da Pessoa Jurídica: PJ em Geral			
Apuração do IRPJ e da CSLL: Anual			

A solução do caso em apreço demanda verificar se as DCTFs emitidas de janeiro a abril de 2010, sem nenhum pagamento a elas vinculado, tiveram o efeito jurídico de consolidar a opção pelo regime tributário da interessada. Para tanto, há de observar o que determina a Lei 9.430/96, que assim dispõe:

Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§ 1º **A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.**

É incontroverso que não houve pagamento da cota do imposto devido no primeiro período de apuração daquele ano-calendário, portanto, ainda que tenham sido emitidas DCTFs equivocadas naquele período, **a ausência de pagamento não deflagra a opção pelo lucro presumido.**

É dizer: sem pagamento, não há opção pelo lucro presumido!

Assim, equivocou-se a administração tributária ao entender que a simples existência de DCTFs vinculadas ao Lucro Presumido de janeiro a abril de 2010 automaticamente instrumentaliza e faz nascer o fato jurídico relacionado à opção de tributação. É o que consta do TVF, quando informa: *“Entende-se que, não tendo ocorrido o pagamento do imposto, a opção estaria manifesta e vinculada nas declarações, pois o débito declarado em DCTF, em declaração de compensação ou em pedido de parcelamento constitui confissão de dívida e pode ser encaminhado para inscrição em Dívida Ativa da União”.*

Entendo que o equívoco reside no fato de que **não é a declaração que vincula a opção, mas o pagamento do qual decorre manifestação de vontade registrada na declaração.** É um suporte fático com dois cernes: (a) a manifestação de vontade que declare a opção pelo regime tributário escolhido e (b) o pagamento do valor devido no primeiro período de apuração.

Ausente qualquer dos elementos, não há o nascimento do fato jurídico capaz de gerar efeitos para o restante do exercício. Significa dizer que a DCTF preenchida não convalida a opção do regime até que ocorra o respectivo pagamento, pois é exatamente isso o que diz a lei (“a

*opção de que trata este artigo será **manifestada com o pagamento** da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário”).*

Assim, uma vez que nunca houve efetiva opção pelo Lucro Presumido, tem-se que o regime vigente é aquele relativo à regra geral, no caso, a apuração pelo Lucro Real. Caberia à administração tributária realizar a apuração regularmente por tal regime, considerando a escrituração contábil e fiscal da contribuinte e, caso insuficiente, realizar o respectivo arbitramento do lucro.

Some-se a isso o fato de que:

- a) A contribuinte manifestou a opção pelo Lucro Real em todas as demais DCTFs do ano (maio a dezembro de 2010).
- b) A DIPJ também registrar a opção pelo Lucro Real por todo o exercício de 2010.

A recorrente traz aos autos as retificações das DCTFs equivocadamente transmitidas no início do ano, as mesmas que foram consideradas – a meu ver, equivocadamente – pelo Fisco para deflagrar a apuração pelo Lucro Presumido.

Juntou-se aos autos, ainda na impugnação, os seguintes documentos:

- a) DCTFs retificadoras daquelas equivocadamente transmitidas (janeiro a abril de 2010 – fls. 842 e seguintes);
- b) DIPJ retificadora de 2011, com reapuração das inconsistências e indicação das receitas (fls. 924 e seguintes);
- c) BALANCETE ANALÍTICO, com todas as receitas e despesas da empresa (fls. 1031 e seguintes);
- d) LIVRO DIÁRIO, com todas as contas contábeis vinculadas e respectivas movimentações (fls. 1099 e seguintes);
- e) LIVRO RAZÃO, com apresentação da movimentação analítica das contas escrituradas no Livro Diário e constantes no balanço da empresa (fls. 1230 e seguintes);
- f) APURAÇÃO DO LUCRO REAL, com a demonstração de cálculo da contribuição social e do imposto de renda (fls. 1442).

Entendo que esses documentos não são decisivos à análise ora promovida, pois a maioria foi produzida em momento seguinte às autuações. Especialmente as DCTFs e DIPJ retificadoras foram escrituradas posteriormente aos lançamentos, de forma que não afetam a possibilidade do Fisco ter dado tratamento diverso ao que pretendido pela contribuinte.

Por dever de transparência, é preciso fazer tal registro, pois, à época da fiscalização, os registros eram outros.

É bem verdade que a juntada dos documentos acima indicados representa manifesta tentativa da parte de buscar a verdade material, uma vez que os fatos narrados e todo o contexto de prova verdadeiramente evidenciam que a contribuinte se equivocou ao declarar a opção pelo Lucro Presumido. Em todos os demais anos, tal opção ocorreu (pelo Lucro Real), assim como durante o próprio ano-calendário de 2010, conforme comprova através de DIPJ e das demais DCTFs transmitidas.

E também é verdade que a escrituração tardiamente contabilizada evidencia que a operação da empresa registrava inúmeras despesas e retenções em fonte que potencialmente apontem para a correta opção pelo Lucro Real. Mas tudo isso não existia à época da fiscalização, fato que não impedia o Fisco de chegar às conclusões a que chegou.

Não obstante, tal constatação não modifica a natureza das coisas. Caberia à administração tributária promover a análise do Lucro Real com base nas informações constantes na ocasião, ainda que tal providência levasse em consideração a falta de pagamento de imposto de renda e contribuição social naquele ano e ainda que a parte não tivesse corretamente escriturado suas receitas e despesas.

Tal providência era mandatória e não era dado ao Fisco lançar os tributos com base no Lucro Presumido.

Também não é possível refazer a apuração nessa instância, porquanto tal providência é expressamente vedada aos órgãos de julgamento, pois representa modificação do critério jurídico dos lançamentos, por expressa previsão do art. 146 do CTN:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Assim, entendo que os lançamentos de IRPJ e CSLL estão equivocados, pois partem da apuração pelo regime do Lucro Presumido, jamais tornado efetivo naquele ano-calendário, cabendo o lançamento por método de apuração diversa.

Assim, dou provimento ao Recurso Voluntário para desconstituir os lançamentos de IRPJ e CSLL.

DOS LANÇAMENTOS E PIS E COFINS

Nesse ponto, não há controvérsias a resolver, pois os lançamentos se basearam em informações constantes do SPED e na resposta à intimação onde a contribuinte apresentou planilha com os valores de receitas efetivamente auferidas.

O Recurso Voluntário apenas controverte o fato de que, após o início da ação fiscal, quando já não dispunha dos benefícios da denúncia espontânea, retificou sua escrituração e realizou pagamentos de PIS e COFINS.

Assim, os lançamentos devem ser mantidos, porquanto a receita bruta da companhia, sobre a qual incidiram as contribuições, também é incontroversa, ante as informações prestadas pela própria interessada.

Quanto à compensação de valores pagos, entendo que tem razão a contribuinte, uma vez que, de fato, ocorreram recolhimentos de PIS e COFINS relacionados ao citado ano-calendário, conforme evidenciam os documentos de arrecadação de fls. 743/757, que deverão ser analisados na liquidação do presente acórdão pela unidade de origem, que deverá reduzir dos créditos tributários de PIS e COFINS os montantes comprovadamente pagos pela interessada que constem da base de dados da Receita Federal do Brasil.

Registre-se que são mantidos todos os acréscimos legais objeto dos lançamentos, tanto juros quanto multa de ofício, uma vez que a contribuinte realizou os pagamentos em questão posteriormente ao início da ação fiscal, razão pela qual **não se beneficia dos benefícios da denúncia espontânea**.

Assim, dou provimento ao Recurso Voluntário nesses termos, reduzindo parcialmente os lançamentos de PIS e COFINS, mediante compensação dos recolhimentos dessas contribuições relacionados ao ano-calendário de 2010, que deverão liquidados pela unidade de origem conforme documentos de arrecadação de fls. 743/757 e informações constantes da base de dados da Receita Federal do Brasil, prevalecendo a multa de ofício e juros de mora.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para (i) permitir a redução dos valores principais de PIS e de Cofins mediante dedução dos valores pagos pelo contribuinte, sem reflexo na multa de ofício exigida, em razão da perda de espontaneidade, (ii) afastar a exigência de IRPJ e de CSLL com base no lucro presumido.

Assinado Digitalmente

Fredy José Gomes de Albuquerque

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro **Fernando Beltcher da Silva**.

Acompanhei o Ilustre Relator pelas conclusões, pois restara evidenciado no seu voto a compreensão de que **apenas** o **pagamento** seria o meio apto a manifestar o desejo da pessoa jurídica de apurar o Imposto sobre a Renda com base no lucro presumido.

Com todas as vênias, entendo que tal afirmação é completamente equivocada.

Como é cediço, em regra se apura o IRPJ com base no lucro real trimestral (art. 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

A tributação a partir do lucro real anual, presumido ou arbitrado depende da manifesta opção ou do enquadramento nas hipóteses legais previstas (arts. 2º e 26, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 47 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995).

A dinâmica do IRPJ admite que o contribuinte o apure e o quite sem realizar um efetivo pagamento sequer.

Exemplo disso é a dedução de imposto retido na fonte em montante compatível com o devido no trimestre/ajuste anual, o que se vê aos borbotões.

Outra situação muito, muito corriqueira é o contribuinte **extinguir** o imposto mediante compensação com créditos diversos (art. 165, inciso II, do Código Tributário Nacional e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996).

A propósito, a confissão de dívida, que tanto pode se dar com a Declaração de Compensação, quanto, por exemplo, pela Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, prescinde de qualquer ato da autoridade administrativa para constituir o crédito tributário. Nessa linha, convém invocar a Súmula nº 436 do superior Tribunal de Justiça:

A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

Tanto assim é que o próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovou, por exemplo, a Súmula CARF nº 177, autorizando que estimativas mensais (**opção** pelo lucro real anual) objeto de compensações não homologadas componham saldo negativo do imposto devido no ajuste anual.

Estimativas compensadas e confessadas mediante Declaração de Compensação (DCOMP) integram o saldo negativo de IRPJ ou CSLL ainda que não homologadas ou pendentes de homologação.

E se o contribuinte, por hipótese, confessa em DCTF a estimativa, ou o IRPJ com base no lucro presumido, e não paga, não compensa, enfim, não liquida? O imposto inadimplido segue o rumo da inscrição em Dívida Ativa da União.

O que fazer quando não há pagamento, confissão, nada, e não sendo o caso de arbitramento do lucro de ofício? A jurisprudência administrativa é, DE LONGA DATA, pela aceitação da modalidade indicada na DIPJ (hoje, ECF). Trago exemplo (Acórdão nº 1301-004.398):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2005

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. VALIDAÇÃO MEDIANTE ENTREGA DA DIPJ E/OU DCTF.

A manifestação de vontade acerca da opção pelo Lucro Presumido fica validado pela entrega regular e espontânea da Declaração de Informações Econômico-Fiscais de Pessoa Jurídica (DIPJ) do período-base, ainda que desprovida de pagamentos, uma vez que insere em seu bojo a própria indicação expressa da opção pelo regime de tributação do imposto de renda, além de todos os elementos conexos à apuração da base imponible e do tributo relacionado. A opção pelo Lucro Presumido também pode ser manifestada pela entrega espontânea da DCTF, mesmo não havendo o pagamento do IRPJ referente à primeira parcela do período de apuração.

Não havendo o recolhimento e/ou a informação em DCTF do valor do IRPJ devido correspondente ao 1º período de apuração do lucro, a opção se manifesta pela entrega da declaração de rendimentos (DIPJ) e é irretratável para o exercício financeiro, em conformidade com o art. 13 da Lei nº 8.541/92.

Aplicar indistintamente a ideia de que **apenas o pagamento** revelaria o desejo do contribuinte de optar pelas formas de apuração de imposto alternativas levaria ao absurdo de se conceber uma “tese do milênio”. Vejamos uma ilustração, obviamente hipotética:

- a pessoa jurídica XYZ apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) ou Escrituração Contábil Fiscal (ECF) demonstrando a apuração do IRPJ com base no lucro real anual, com “recolhimento” de estimativas mensais;
- recolhimento mesmo, via documento de arrecadação (DARF), não houve;
- mês a mês, o contribuinte deduzia, do imposto devido, o retido pelas mais variadas fontes pagadoras, e o saldo da estimativa a pagar era liquidado mediante compensação com saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- em auditoria fiscal, constatou-se que o contribuinte amortizou indevidamente ágio decorrente de operações simuladas/fraudulentas intragrupo (“ágio interno”);
- autuado, na modalidade de apuração do lucro escolhida pelo contribuinte (lucro real anual), instaurou-se o contencioso administrativo;
- o processo chega ao CARF e fica sob a relatoria de quem acredita que a opção só se dá com o pagamento (na hipótese, de estimativa mensal); e
- o hipotético relator vota pelo provimento do recurso do contribuinte, pois o autuante deveria adotar a regra (lucro real trimestral), dada a “ausência” de efetiva opção pelo lucro real anual.

No caso concreto, o contribuinte apresentou, inicialmente, DCTFs “zeradas” para os primeiros meses de 2010, nas quais informou, em ficha inicial, que adotara o lucro presumido, sem que confessasse, objetivamente, qualquer tributo. Não havendo sido confessado/extinto o imposto por qualquer outro meio, não se poderia exigi-lo de ofício nessa modalidade, a menos que a DIPJ do período caminhasse na mesma direção e o contribuinte atendesse aos demais requisitos (como o de escriturar, pelo menos, o livro-caixa).

A autoridade fiscal errou, e por isso acompanhei o Relator no afastamento das correspondentes exigências pelas conclusões.

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva