



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10240.720381/2010-58
ACÓRDÃO	1301-007.768 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de maio de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COLUMBIA SEGURANÇA E VIGILANCIA PATRIMONIAL EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. VALIDAÇÃO MEDIANTE ENTREGA DA DIPJ.

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 imponível e do tributo relacionado.

RETIFICAÇÃO DA DIPJ APÓS PROCEDIMENTO FISCAL.

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

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A multa de ofício (prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996) é aplicada quando não há o pagamento nem a declaração (ou declaração inexata) do tributo, por meio da DCTF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-86.199, proferido pela 9ª Turma da DRJ/RPO que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Trata-se de lançamento de Imposto de Renda e tributos reflexos, abaixo descritos:

IRPJ , valor R\$ 545 477,88

CSLL , valor R\$ 246 530,29

COFINS , valor R\$ 36 386, 03

PIS/PASEP , valor R\$ 7 883,03

Trechos do Termo de Verificação Fiscal:

Os valores informados na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ referentes a "IRPJ a Pagar" e "CSLL a Pagar" estão superiores aos informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF:

Tabela 01. Valores de IRPJ e CSLL Declarados em DIPJ e DCTF

2007	DIPJ		DCTF	
TRIMESTRE	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
1º TRIM.	R\$ 51.867,56	R\$ 3.398,81	R\$ 00,00	R\$ 00,00
2º TRIM.	R\$ 57.255,87	R\$ 1.787,43	R\$ 00,00	R\$ 00,00
3º TRIM.	R\$ 57.268,36	R\$ 2.179,40	R\$ 00,00	R\$ 00,00
4º TRIM.	R\$ 99.393,78	R\$ 5.936,19	R\$ 00,00	R\$ 00,00
TOTAL	R\$ 265.785,57	R\$ 13.301,83	R\$ 00,00	R\$ 00,00

A justificativa apresentada pelo contribuinte no dia 10/08/2010, em que o mesmo afirma que já havia providenciado as correções das declarações transmitidas de forma impropriedade, através de declarações retificadoras, não pode ser considerada, haja vista que o contribuinte já estava sob procedimento fiscal desde o dia 26/07/2010, data da ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Tais declarações retificadoras não serão consideradas na elaboração deste Auto de Infração, considerando-se que as mesmas não foram transmitidas de forma espontânea.

A infração apurada, ou seja, os valores devidos e não declarados em DCTFs espontâneas e não recolhidos espontaneamente através de DARFs sujeitam o contribuinte à exigência de ofício com os acréscimos legais relativamente à diferença entre o IRPJ e a CSLL apurados em DIPJ e o valor deste imposto e contribuição retidos na fonte, já que a empresa fiscalizada transmitiu espontaneamente uma DCTF sem débitos, e tampouco efetuou os respectivos recolhimentos.

Em relação aos valores de PIS e COFINS devidos e não declarados em DCTF e/ou recolhidos aos cofres públicos, os mesmos têm por base valores escriturados pelo contribuinte em seus livros fiscais, já que o mesmo não apresentou o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais - DACON, referente ao ano-calendário de 2007.

A autuada apresentou impugnação, com as seguintes alegações:

- as DCTFs retificadoras do período abrangido pela fiscalização, entregues no curso do procedimento fiscal, optam pela sistemática da apuração pelo lucro real;
- mesmo não tendo ocorrido nenhum pagamento na forma do lucro presumido, no período objeto do levantamento fiscal, a autoridade lançadora não aceitou as declarações retificadoras, que informaram a apuração da base de cálculo do tributo pelo lucro real;
- a opção pelo lucro presumido apenas ocorre quando há o pagamento da primeira cota do IRPJ e CSLL; - as declarações não têm natureza constitutiva da forma de apuração da base de cálculo do tributo;
- se não se pagou o tributo com base no lucro presumido, não houve opção por tal modalidade;
- o lançamento fiscal não pode ocorrer com base nas informações prestadas na DIPJ; não foi utilizada a escrituração fiscal nem a DCTF retificadora;
- a DIPJ não vincula o contribuinte, pois não tem o condão de constituir o crédito tributário;
- o lançamento fiscal, no tocante às contribuições sociais incidentes sobre as receitas - PIS e COFINS também deve ser anulado; - por não ter feito tal opção - de que trata o artigo 26, da Lei 9.430/ 96 - élhe imposta a forma de apuração através do lucro real.

- Desta feita, para as contribuições sobre a receita – PIS e COFINS - a sistemática de apuração de tais contribuições ocorre através da denominada não-cumulatividade;
- por tal sistemática, há a necessidade de se fazer cotejo com os créditos apurados e controlados na DACON;
- a mera apuração de valores tirados do movimento da escrituração fiscal não são propriamente passíveis de serem lançados como receita tributável, para o optante por lucro real, pois existe necessidade de cotejo com as despesas [lucro fiscal] ou com os créditos, para as contribuições incidentes sobre a receita bruta;
- a autoridade lançadora se portou de forma contraditória, ao lançar a multa de 75%, pois fundamentou o lançamento da multa no fato de não ter ocorrido declaração do tributo, porém utilizou a DIPJ para lançar o tributo.

É o relatório.

Naquela oportunidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, analisando os argumentos da interessada, concluiu pela manutenção do lançamento, cujo acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. VALIDAÇÃO MEDIANTE ENTREGA DA DIPJ.

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.

RETIFICAÇÃO DA DIPJ APÓS PROCEDIMENTO FISCAL.

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

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A multa de ofício (prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/1996) é aplicada quando não há o pagamento nem a declaração (ou declaração inexata) do tributo, por meio da DCTF.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, reiterando as razões de defesa apresentadas, consignando os seguintes tópicos:

- (i) VIOLAÇÃO AO ARTIGO 26, DA LEI 9.430/99 – A OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO DECORRE DE PAGAMENTO DA GUIA NA APURAÇÃO TRIMESTRAL – A OPÇÃO NÃO É FEITA ATRAVÉS DA D.I.P.J – REGULAMENTO NÃO TEM O PODER DE INOVAR NA ORDEM JURÍDICA, CONTRARIANDO TEXTO DE LEI;
- (ii) O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO QUE ORA SE RECORRE IMPORTA VIOLAÇÃO AO ENUNCIADO 436, DA SÚMULA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA E AO ARTIGO 5º, DO DECRETO-LEI Nº 2.124, DE 13 DE JUNHO DE 1984 – D.I.P.J NÃO É MEIO HÁBIL PARA LANÇAMENTO DE TRIBUTO – NATUREZA DECLARATÓRIA;
- (iii) LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E PARA O COFINS – IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO, SEM APRECIÇÃO DA DA CON – APURAÇÃO DE DÉBITO E CRÉDITO;
- (iv) A IMPOSIÇÃO DA MULTA É CONTRADITÓRIA E DEVE SER ANULADA.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Mérito

Consigne-se, inicialmente, ao contrário do que argui o contribuinte, o lançamento não foi realizado unicamente através de informações constantes em sua DIPJ. De acordo com o TVF (e-fls. 44), a Autoridade Fiscal deixa claro que o lançamento realizado se baseou em escrituração contábil e fiscal do Contribuinte. Confira-se:

Após análise da escrituração apresentada pelo sujeito passivo, verificaram-se divergências entre os valores escriturados nos Livros Diário e Razão e os valores

declarados na DIPJ apresentada espontaneamente pelo mesmo, conforme tabelas abaixo:

Tabela 2. Valores constantes nos Livros Diário e Razão

2007	ESCRITURAÇÃO		
TRIMESTRE	RECEITAS	IRPJ RETIDO NA FONTE	CSLL RETIDA NA FONTE
1º TRIM.	R\$ 1.131.228,45	R\$ 34.339,08	R\$ 9.888,71
2º TRIM.	R\$ 1.406.170,89	R\$ 46.741,35	R\$ 12.626,97
3º TRIM.	R\$ 1.480.327,49	R\$ 49.715,61	R\$ 13.362,97
4º TRIM.	R\$ 2.072.926,11	R\$ 66.006,38	R\$ 19.145,20
TOTAIS	R\$ 6.090.652,94	R\$ 196.802,42	R\$ 55.023,85

Tabela 3. Valores declarados espontaneamente na DIPJ/2008

2007	DIPJ		
TRIMESTRE	RECEITAS	IRPJ RETIDO	CSLL RETIDA
1º TRIM.	R\$ 1.138.057,33	R\$ 33.177,02	R\$ 8.892,21
2º TRIM.	R\$ 1.337.320,99	R\$ 43.729,81	R\$ 12.655,64
3º TRIM.	R\$ 1.386.977,67	R\$ 47.689,86	R\$ 12.799,96
4º TRIM.	R\$ 2.000.149,18	R\$ 54.618,15	R\$ 15.665,42
TOTAIS	R\$ 5.862.505,17	R\$ 179.214,84	R\$ 50.013,23

Considerando a documentação entregue pelo contribuinte a esta Seção de Fiscalização, inclusive as Planilhas de Demonstração de faturamento com retenções do ano de 2007, foram considerados como base para o lançamento deste Auto de Infração os valores constantes na Tabela 2, acima exposta, gerando, conseqüentemente, os valores de IRPJ e CSLL a tributar expostos nas Tabelas 4 e 5 a seguir:

Feito o registro, arguiu o Contribuinte que o lançamento padece de vício insanável, por suposta ilegitimidade de aplicação do regime tributário do lucro presumido. Em sua ótica, apesar de transmitir a DIPJ informando a opção pelo Lucro Presumido, ele não realizou o pagamento de quaisquer tributos, o que resultaria na opção pelo lucro real. Além disso, sustenta que fez expressamente a opção pelo Lucro Real quando transmitiu DIPJ retificadora no curso da ação fiscal.

Sobre estes argumentos, assim se manifestou a decisão recorrida:

Retificação da DIPJ . Perda da espontaneidade.

Inicialmente, cabe esclarecer que à retificação de declarações após o início de procedimento fiscal não produz qualquer efeito, conforme previsto no art. 138, parágrafo único, do Código Tributário Nacional e no art. 9, §2º, III da Instrução Normativa RFB 974/2009.

Sob este aspecto, nota-se que é pacífica a jurisprudência perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme se depreende os excertos das ementas abaixo reproduzidas:

[...]

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. VALIDAÇÃO MEDIANTE ENTREGA DA DIPJ.

[...]

... e, no caso de lançamento de ofício não ocorrer dentro do ano-calendário, como foi o presente caso, verificada a falta de pagamento do imposto, a autoridade fiscal deve observar a forma de apuração da base de cálculo do imposto adotada

pela pessoa jurídica, de forma espontânea através de suas declarações, ou seja, antes do início do procedimento fiscal, em consonância com o § 4º da Lei 9.430/96.

Não há reparos.

Com efeito, a arguição do Contribuinte prende-se a uma interpretação literal do que dispõe o §4º do art. 515 do RIR/99, a seguir transcrito:

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

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

[...]

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

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

Se por um lado não houve pagamento da primeira quota do IRPJ, por outro, há de ser considerar o disposto no §2º do art. 13 da Lei nº 8.541/1992, que assim dispõe:

Art. 13. Poderão optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas cuja receita bruta total, acrescida das demais receitas e ganhos de capital, tenha sido igual ou inferior a 9.600.000 Ufir no ano-calendário anterior.

[...]

§ 2º Sem prejuízo do recolhimento do imposto sobre a renda mensal de que trata esta seção, a opção pela tributação com base no lucro presumido será exercida e considerada definitiva pela entrega da declaração prevista no art. 18, inciso IV, desta lei.

No mesmo sentido, o §4º do art. 26 da Lei nº 9.430/96 também nos diz que a opção do Lucro Presumido é feita com a entrega da declaração, veja-se:

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.

§ 2º A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção de que trata este artigo com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.

§ 3º A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real, ficará sujeita ao pagamento de multa e juros moratórios sobre a diferença de imposto paga a menor.

§ 4º A mudança de opção a que se refere o parágrafo anterior **somente será admitida quando formalizada até a entrega da correspondente declaração de rendimentos** e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário

Penso que o §4º do art. 515 do RIR/99, acima transcrito, quando estabelece que a opção será manifestada com o pagamento, vinculou o pagamento do imposto à opção pelo Lucro Presumido apenas quando efetuado este pagamento. Não existindo pagamento, incidem as regras as regras previstas no §2 do art. 13 da Lei nº 8.541/1992 e no §4, do art. 26 da Lei 9.430/96, levando-se em conta a declaração do contribuinte.

Em caso semelhante, esta Turma também já decidiu pela legitimidade da opção feita por meio de DIPJ:

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 EconômicoFiscais 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. (Acórdão n. 1301-004.397, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de 12/02/2020)

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. APURAÇÃO DE ACORDO COM A OPÇÃO FEITA PELO CONTRIBUINTE EM DIPJ.

É válida a opção feita pelo contribuinte pelo regime do lucro presumido em DIPJ transmitida após a exclusão do Simples Nacional. Aplicação do art. 32, § 2º, da Lei Complementar n. 123/06. Vedação ao venire contra factum proprium que impede

a adoção de comportamento contraditório, impedindo que o contribuinte alegue a necessidade de apuração pelo regime do lucro real após a opção manifestada expressamente pelo lucro presumido. (Acórdão n. 1301-006.336, Rel. Cons. Eduardo Monteiro Cardoso, Sessão de 11/04/2023)

Também não prospera a arguição da defesa de que as retificações efetuadas de suas declarações, após o início do procedimento fiscal, validariam sua opção pelo Lucro Real, e aí a justificativa é simples: essas retificações não produzem qualquer efeito quando transmitidas no curso da ação fiscal.

Sobre este aspecto, é pacífica a jurisprudência do CARF há razoável tempo:

RETIFICAÇÃO DA DCTF - Não produz efeitos a DCTF retificadora, que tenha por objeto alterar os débitos relativos a impostos e contribuições em relação aos quais a pessoa jurídica tenha sido intimada de início de procedimento fiscal Recurso Voluntário Negado. (1º CC, 1ª Câmara, Rec. Voluntário nº 164931, Proc. nº 10530.002080/2007-88, Rel. Sandra Maria Faroni, Acórdão nº 101-96976, Sessão de 16/10/2008).

RETIFICAÇÃO DE DCTF NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. INEFICÁCIA. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. A retificação das DCTF após o início da ação fiscal não impede a lavratura do auto de infração para exigência dos tributos não declarados nas declarações originais, acrescido da multa de ofício de 75% e dos juros de mora legais, calculados com base na taxa Selic. (2º CC, 2ª Câmara, Rec. Voluntário nº 133895, Proc. nº 11543.001123/2002-17, Rel. Domingos de Sá Filho, Acórdão nº 202-19276, Sessão de 03/09/2008).

Aliás, trata-se de matéria até mesmo simulada por este Conselho:

Súmula CARF nº 33: A declaração entregue após o início do procedimento fiscal não produz quaisquer efeitos sobre o lançamento de ofício.

Por essas razões, não prospera a pretensão do Contribuinte em promover a alteração extemporânea de opção expressamente manifestada por meio de DIPJ.

Em relação aos valores de PIS e COFINS devidos, também não há reparos ao trabalho fiscal.

Segundo a defesa, em face de sua opção pelo Lucro Real, tais tributos deveriam ser apurados pela sistemática da não-cumulatividade. Ocorre que, como visto, o lançamento foi efetuado com base em opção espontânea do Contribuinte pelo Lucro Presumido, o qual não admite o regime da não-cumulatividade.

E, com relação à alegação de descabimento da multa de ofício aplicada, também não há razão nas alegações do Contribuinte. De acordo com suas alegações, a multa de ofício não poderia ser aplicada com fundamento na não declaração de tributos, uma vez que a Autoridade fiscal fez o lançamento com base na DIPJ.

Ocorre que a multa aplicada possui fundamento legal, qual seja, art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, albergando a hipótese de não pagamento ou declaração inexata (DCTF zerada) do tributo devido, como é a hipótese em análise.

Considerando-se que a declaração dos tributos devidos deve ser feita por meio da DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, e a A DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica não tem esse propósito, a multa exigida deve ser aplicada, em conformidade com o que prevê a legislação, a qual, expressamente prevê a incidência diante da hipótese de inadimplemento tributário.

Neste sentido, também há precedentes desta Turma:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DÉBITO NÃO DECLARADO EM DCTF. INFORMAÇÃO EM DIPJ Devem ser lançados de ofício os débitos de IRPJ, quando não declarados em DCTF, ainda que informados em DIPJ, eis que tal declaração, a partir do exercício 1999, possui natureza informativa, ou seja, não constitui confissão de dívida.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE A multa de ofício em percentual de 75% decorre de expressa previsão legal para os casos de infração tributária e deve ser imputada sempre que inexistente dolo. (Acórdão n. 1301-006.560, Rel. Cons. Marcelo José Luz de Macedo, Sessão de 21/09/2023)

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA