



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10283.004838/2005-10
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9101-002.267 – 1ª Turma
Sessão de 03 de março de 2016
Matéria Lucro Presumido - Opção
Recorrente EMPRESA DE REVITALIZAÇÃO DO PORTO DE MANAUS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002, 2003

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA NÃO COMPROVADA.

Quando os aspectos fáticos analisados pelo acórdão recorrido e pelos acórdãos paradigmas justificam as decisões distintas, fica inviabilizado o processamento do recurso especial de divergência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Decisão dos membros do colegiado: Recurso Especial do Contribuinte não conhecido por voto de qualidade, vencidos os Conselheiros Cristiane Silva Costa, Luis Flávio Neto, Livia De Carli Germano (Suplente Convocada), Ronaldo Apelbaum (Suplente Convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - *Presidente.*

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - *Relator.*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO, CRISTIANE SILVA COSTA, ADRIANA GOMES REGO, LUÍS FLÁVIO NETO, ANDRE MENDES DE MOURA, LIVIA DE CARLI GERMANO (Suplente Convocada), RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO, RONALDO APELBAUM (Suplente Convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ (Vice-Presidente), CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/20

16 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRET

0

Impresso em 12/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada em 29/03/2011, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pelo qual a contribuinte alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto à tributação pelo lucro presumido, em razão da forma como se deu a opção por esse regime de tributação.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 1301-00.216, de 05/11/2009, pelo qual a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, deu provimento parcial a recurso de ofício, para restabelecer exigências de IRPJ e CSLL que haviam sido canceladas pela decisão de primeira instância administrativa.

O acórdão recorrido contém a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2002, 2003

IRPJ. CSLL. RECURSO DE OFÍCIO. MOMENTO DE OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. Via de regra, a opção é manifestada com o pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração, sendo considerada definitiva para todo o ano-calendário (RIR/1999, art. 516, §§ 1º e 4º). Entretanto, tendo o contribuinte manifestado opção em DIPJ e omitido o fato gerador da obrigação tributária, mantém-se a opção originalmente exercida.

PIS/COFINS. RECURSO DE OFÍCIO. Tendo os lançamentos do PIS e da COFINS sido efetuados em desconformidade com a legislação de regência quanto ao seu aspecto temporal, impõe-se a manutenção da r. decisão recorrida que afastou a exigência por este aspecto.

A autuação fiscal constante do presente processo abrange fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2001 e 2002, e está fundamentada na apuração de omissão de receitas: 1) receitas escrituradas como direito a receber, com contrapartida em contas a pagar; 2) e rendimentos de aplicações financeiras omitidos.

O IRPJ e a CSLL foram apurados pelas regras do lucro presumido, e em relação à opção por esse regime de tributação, o acórdão recorrido apresenta as seguintes considerações:

[...]

Como destacado na decisão de 1ª instância e comprovado nos autos, os débitos de IRPJ e de CSLL foram apurados com base no lucro presumido, uma vez que a fiscalização observou, para efeito de opção, as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregues pela contribuinte (fls. 88 e 92), e não o disposto no art. 26, § 1º., da Lei n. 9.430/96.

Como visto acima, a decisão recorrida exonerou as exigências do imposto de renda e da contribuição social, pelo fato da fiscalização ter tributado as receitas omitidas com base no lucro presumido, opção exercida pelo contribuinte por intermédio da entrega de suas DIPJs, ao argumento de que a opção é manifestada com o

pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, e não com a entrega da declaração, o que não discordo, desde que ocorra fato gerador de tributo no período manifestado e/ou o contribuinte não tenha omitido integralmente suas receitas.

E é o que ocorre que no presente caso, eis que, embora o contribuinte tenha tido receitas tributáveis (receitas da atividade e de aplicações financeiras), nada declarou nas DIPJs entregues à Receita Federal, ou seja, omitiu do Fisco as receitas auferidas e não recolheu o imposto devido, e com isso, não há o que se falar em opção errônea e/ou inexistência de opção quando o próprio contribuinte informa a inexistência de fato gerador da obrigação tributária, devendo, portanto, prevalecer neste caso, a opção por ele inicialmente exercida.

Logo, com a devida vênia do entendimento esposado pela r. decisão recorrida, entendo que não se trata aqui de matéria de ordem pública que deve ser conhecida de ofício pelo julgador, como é o caso de decadência e de prescrição, em respeito aos princípios da legalidade e da moralidade administrativa, segundo os quais nem o Fisco poderia exigir do contribuinte tributo que sabe indevido, nem este teria obrigação de pagá-lo, ainda que não alegue a sua inexigibilidade.

Entretanto, não é o que ocorre no presente caso, pois trata-se aqui de tributos que deixaram de ser recolhidos pelo contribuinte, os quais foram apurados pela fiscalização e considerados devidos pela própria decisão recorrida, só não prosperando a sua exigência pelo fato da r. decisão ter entendido que a opção do contribuinte não se efetivou, e dessa forma, deveria ter sido exigido com base na regra geral (lucro real).

Ou seja, após analisar os argumentos despendidos pelo contribuinte por ocasião de sua impugnação, em confronto com os documentos constantes dos autos, entendeu a r. decisão recorrida que as infrações apuradas pela fiscalização eram procedentes, só não subsistindo a exigência fiscal pelo fato de a fiscalização ter apurado o tributo com base no lucro presumido, no seu entender, em desacordo com o disposto no art. 26, § 1º, da Lei n. 9.430/96, a despeito do contribuinte não o ter suscitado por ocasião de sua impugnação.

Dessa forma, por entender que o erro de opção não ser matéria de ordem pública, entendo que a r. decisão recorrida não poderia tê-la suscitado de ofício, razão porque, voto no sentido de DAR provimento ao recurso de ofício.

Quanto às exigências relativas ao PIS e à COFINS, entendo que a r. decisão recorrida não merece qualquer reparo, eis que, [...].

No recurso especial, a contribuinte afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, especificamente quando convalidou a tributação do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido, ignorando que a opção por essa forma de tributação somente é manifestada pelo recolhimento de DARF com código 2089, o que nos autos restou comprovado inexistente.

A contribuinte indica como paradigmas de divergência o Acórdão nº 2201-00.279, proferido em 04/06/2009, pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, e o Acórdão nº 195-00.111, proferido em sessão de 10/12/2008, pela Quinta Turma Especial do Primeiro Conselho de Contribuintes, com as ementas abaixo reproduzidas, na parte que interessa ao processamento do recurso especial:

Acórdão nº 2201-00.279

EMENTA

TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/05/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/20

16 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 12/05/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRET

O

Impresso em 12/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Conforme o Parágrafo 4º do art. 516 do Decreto nº 3.000/99, a contribuinte deve fazer a opção pelo lucro presumido no momento do pagamento da primeira, ou única quota, do imposto do primeiro período de apuração de cada ano calendário. Caso deixe de fazer essa opção, não fará jus à tributação pelo presumido.

[...]

Acórdão nº 195-00.111

EMENTA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

ANO-CALENDÁRIO: 2001, 2002

LUCRO PRESUMIDO - MOMENTO DA OPÇÃO - A opção pela sistemática do lucro presumido deve ser manifestada com o pagamento da primeira ou quota única do primeiro trimestre de apuração do imposto.

[...]

Após transcrever trecho dos votos que orientaram essas decisões paradigmas, a contribuinte desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DA NECESSIDADE DE REFORMA DA DECISÃO E A CONSEQÜENTE INTERPRETAÇÃO DO LANÇAMENTO COM BASE NO LUCRO REAL

- ao contrário do que tenta induzir o acórdão recorrido, a indicação da declaração equivocada desta recorrente foi expressamente abordada em impugnação, onde já ali se destacava a nulidade do lançamento, pois naquele ato a Fiscalização já havia interpretado a opção da empresa pelo quanto equivocadamente declarado em DIPJ e não com fundamento nas normas que regem esta opção (transcrição contida no recurso);

- não houve erro de opção, o que ocorreu foi que a recorrente jamais aderiu, efetivamente, à modalidade de lucro presumido;

- o momento de adesão à modalidade em questão dá-se somente quando do pagamento da quota do imposto devido;

- como no caso não houve qualquer pagamento, não há como apontar a efetiva adesão ao lucro presumido, o que impõe a análise do lançamento utilizando-se as premissas da modalidade de tributação pelo lucro Real, anulando-o nos termos da decisão proferida pela DRJ;

- outro ponto importante a ser destacado é a ausência de declaração das receitas em DIPJ;

- este fato, por si só, já demonstra que esta declaração está prejudicada, ou seja, que as informações nela contidas não são suficientes para qualquer presunção, daí porque não devem ser consideradas válidas;

- diante de uma fase pré-operacional, não havia como a recorrente possuir qualquer receita, o que só reforça os argumentos relativos à forma de tributação pelo lucro Real, onde esta matéria é perfeitamente evidenciada;

- o tamanho do recebimento permite ponderar que a contribuinte, ainda em início de suas atividades, não teria uma receita tão volumosa em um único mês;

- o próprio Auditor-Fiscal fez referência ao "Instrumento Particular de Contrato de Arrendamento para Exploração do Porto de Manaus", de 08-06-01, onde constam quais são as receitas operacionais a serem auferidas pela arrendatária (impugnante);

- a recorrente invoca o princípio da legalidade, e espera a reforma do acórdão recorrido, tendo em vista que não houve qualquer fundamentação legal que desse guarida à interpretação que está sendo aplicada aos autos, ou seja, de que a simples opção em DIPJ é suficiente para caracterizar a modalidade de tributação do Imposto sobre a renda e da CSLL.

Quando do exame de admissibilidade do Recurso Especial da contribuinte, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 161/2013, de 14/03/2013, admitiu o recurso especial pelas seguintes razões:

Para análise do recurso, transcrevo as ementas dos acórdãos paradigmas, na parte que interessa ao presente exame:

[...]

De outra parte, está consignado na ementa do acórdão recorrido, igualmente no que pertine ao exame do aspecto questionado:

[...]

Trata-se da mesma matéria analisada no acórdão paradigma e no acórdão recorrido, com conclusões distintas.

A conclusão dos acórdãos paradigmas é a de que a opção do contribuinte pelo Lucro Presumido somente se concretiza com o pagamento do imposto apurado no primeiro trimestre de apuração do ano-calendário. O acórdão recorrido, por seu turno, traz entendimento que a opção pode ser concretizada, ainda que não tenha sido recolhido o imposto relativo ao primeiro período de apuração, com a entrega da DIPJ pelo Lucro Presumido, se nela o contribuinte omite o fato gerador do imposto.

Assim, entendo estar presente a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Ante ao exposto, e tendo em vista que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, opino no sentido de que se DÊ SEGUIMENTO ao presente recurso especial.

Em 15/04/2013, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 23/04/2013 o referido órgão apresentou tempestivamente contrarrazões, com os seguintes argumentos:

PRELIMINAR DE NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO – INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL

- o recurso especial aviado pelo sujeito passivo não possui os requisitos mínimos de admissibilidade, eis que não restou demonstrada a divergência de entendimento entre colegiados do CARF;

- os acórdãos apontados como paradigma são inservíveis para demonstração de divergência jurisprudencial, a um porque tratam de situação fática diferente e a dois porque manifestam entendimento convergente ao do acórdão recorrido;

- no caso ora analisado, há uma peculiaridade fática: o contribuinte informou ao Fisco a inoccorrência de fato gerador do IRPJ e da CSLL, omitindo integralmente suas receitas. Foi justamente em razão dessa peculiaridade que o colegiado resolveu manter a opção originalmente manifestada pelo contribuinte. Nos casos apontados pelo contribuinte como paradigma, a situação fática é diferente: o contribuinte declara a existência de receitas, todavia deixa de efetuar o pagamento correspondente;

- em relação a essa última situação, em que o contribuinte declara a existência de receitas, mas deixa de pagar a primeira parcela do imposto devido, as teses dos acórdãos recorrido e paradigmas são convergentes, eis que todos defendem a impossibilidade da tributação pela sistemática do lucro presumido. Aliás, tal circunstância pode ser facilmente observada a partir da simples leitura das ementas;

- o colegiado entendeu que a hipótese ora sob análise é excepcional, não sendo aplicável a regra geral;

- a fim de demonstrar a necessária divergência jurisprudencial para a admissão do recurso especial, o contribuinte deveria apresentar acórdão que analisasse situação excepcional igual a dos presentes autos, em que o contribuinte indica em DIPJ a opção pelo lucro presumido e declara a inoccorrência do fato gerador, omitindo integralmente suas receitas. Não tendo se desincumbido de tal mister, apresentando como paradigmas acórdãos que tratam de hipóteses comuns que se enquadram na regra geral, seu recurso não pode ser conhecido por falta de demonstração de divergência jurisprudencial;

MÉRITO

- em hipóteses excepcionais como a dos presentes autos, em que o contribuinte indica em DIPJ a opção pelo lucro presumido e declara a inoccorrência de fato gerador, omitindo integralmente suas receitas, deve-se preservar a opção originalmente exercida pelo contribuinte;

- nesse caso, o pagamento deixa de ser feito não porque o contribuinte desistiu ou indicou equivocadamente em DIPJ a opção de apurar o imposto devido pela sistemática do lucro presumido, mas sim porque, de acordo com as informações por ele prestadas, não há qualquer valor a ser pago, em face da inexistência de receitas. Isto é, não há “imposto devido” – na forma prevista no §4º do art. 516 do RIR – quando o contribuinte declara à Receita Federal não ter auferido qualquer receita, razão pela qual tal regra da confirmação da opção pelo lucro presumido se revela inaplicável em tal hipótese, devendo ser observada a opção manifestada originalmente em DIPJ;

- a questão relativa a suposto erro na opção do regime de apuração do IRPJ e da CSLL, por não se caracterizar como matéria de ordem pública, não pode ser enfrentada de ofício pela autoridade julgadora, tal como fez a DRJ;

- nesse contexto, revela-se correta a decisão tomada pela Primeira Turma da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARF, que deu provimento a recurso de ofício para restabelecer parcialmente o lançamento, devendo tal acórdão ser mantido na integralidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

O presente processo tem por objeto lançamento para a constituição de crédito tributário a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2001 e 2002, apurados a partir da constatação de omissão de receitas: 1) receitas escrituradas como direito a receber, com contrapartida em contas a pagar; 2) e rendimentos de aplicações financeiras omitidos.

O IRPJ e a CSLL foram apurados pelas regras do lucro presumido.

A decisão de primeira instância administrativa cancelou as exigências de IRPJ e CSLL, argumentando que não houve pagamento algum de IRPJ; que a opção pela tributação com base no lucro presumido não foi manifestada pelo sujeito passivo; e que, portanto, o regime a ser adotado pela fiscalização deveria ser o lucro real, por força do art 220 do RIR/99.

As exigências a título de PIS e COFINS também foram canceladas, porque a fiscalização apurou equivocadamente essas contribuições por períodos trimestrais, em vez de períodos mensais.

A decisão de segunda instância administrativa (acórdão recorrido), ao apreciar recurso de ofício, restabeleceu as exigências de IRPJ e CSLL, que agora são objeto do recurso especial apresentado pela contribuinte.

Como mencionado, o IRPJ e a CSLL foram apurados pelas regras do lucro presumido, o que está sendo combatido pela contribuinte, em razão da forma como se deu a opção por esse regime de tributação.

A recorrente afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, especificamente quando convalidou a tributação do IRPJ e da CSLL pelo lucro presumido, ignorando que a opção por essa forma de tributação somente é manifestada pelo recolhimento de DARF com código 2089, e não pela informação contida na DIPJ.

Para o processamento do recurso especial, a contribuinte indica os acórdãos de nºs 2201-00.279 e 195-00.111 como paradigmas de divergência, cujas ementas já foram transcritas.

Em sede de contrarrazões, a recorrida apresenta uma preliminar de não conhecimento do recurso especial, em razão de inexistência de divergência jurisprudencial.

Analisando o conteúdo dos acórdãos paradigmas, vê-se que eles trataram da questão da opção do lucro presumido para fins de convalidar lançamentos fiscais feitos ou no regime de tributação do lucro arbitrado (Acórdão nº 2201-00.279), ou no regime do lucro real (Acórdão nº 195-00.111).

Nos casos examinados por aquelas decisões, o contribuinte alegava o direito de ser tributado pelo lucro presumido. A conclusão foi de que ele não havia manifestado opção por esse regime, e que o contexto dos fatos convalidava a tributação nos outros regimes de apuração (lucro arbitrado e lucro real).

Contudo, nenhum dos acórdãos paradigmas examinou situação como a ocorrida neste processo, em que a contribuinte omitiu totalmente as receitas auferidas, ao mesmo tempo em que informou na DIPJ que era optante da tributação pelo lucro presumido.

Tem razão a recorrida quando diz que em relação às situações em que o contribuinte declara a existência de receitas, mas deixa de pagar a primeira parcela do imposto devido, as teses dos acórdãos recorrido e paradigmas são convergentes, eis que todos defendem a impossibilidade da tributação pela sistemática do lucro presumido.

Ocorre que o acórdão recorrido validou a tributação pelo lucro presumido em razão de uma situação específica deste processo, que não existia nos acórdãos paradigmas.

E quando os aspectos fáticos analisados pelo acórdão recorrido e pelos acórdãos paradigmas justificam as decisões distintas, fica inviabilizado o processamento do recurso especial de divergência.

Além disso, o acórdão recorrido, quando restabeleceu as exigências de IRPJ e CSLL, também buscou fundamento em outro ponto não abordado pelos acórdãos paradigmas, ou seja, no entendimento de que a questão relativa a suposto erro na adoção do lucro presumido para apuração do IRPJ e da CSLL, por não se caracterizar como matéria de ordem pública, não poderia ter sido suscitada de ofício pela autoridade julgadora, tal como fez a DRJ.

Igualmente, não há demonstração de divergência em relação a esse aspecto do acórdão recorrido, que figura entre suas razões de decidir, e isso também prejudica o processamento do recurso especial.

Em seu recurso, a contribuinte alega que a DRJ não examinou essa matéria de ofício; que a indicação equivocada da declaração foi expressamente abordada em sua impugnação; que não houve erro de opção; e que a recorrente jamais aderiu, efetivamente, à modalidade do lucro presumido.

O exame dessas questões, entretanto, extrapola os limites do recurso especial.

Com efeito, o que a contribuinte pretende é o reexame de aspectos contidos na decisão de primeira instância administrativa, quando se concluiu que a validade da tributação pelo lucro presumido deveria ser examinada de ofício naquela instância.

De todo modo, vale observar que em sua impugnação, a contribuinte abordou a questão da tributação pelo lucro presumido, mas no sentido de destacar que ela foi um equívoco administrativo, tendo em vista que ainda se encontrava em fase pré-operacional, e também de informar que não tinha auferido nenhuma receita decorrente das atividades portuárias arrendadas nestes dois anos analisados pelo Fisco.

A contribuinte não atacou diretamente a tributação pelo lucro presumido, defendendo que deveria ser feita pelo lucro real (até porque isso conflitaria com sua linha de argumentação - inexistência de receitas), nem tratou de questões relativas à validade ou

Processo nº 10283.004838/2005-10
Acórdão n.º 9101-002.267

CSRF-T1
Fl. 10

invalidade da opção por uma ou outra forma de tributação, de modo que o exame dessa questão foi mesmo realizado de ofício pela DRJ.

Assim, não havendo apresentação de acórdão paradigma que divirja do acórdão recorrido em relação a esse aspecto, ou seja, que considere válido o exame de ofício dessa matéria, fica, também por esse motivo, comprometido o processamento do recurso especial.

Desse modo, voto no sentido de NÃO CONHECER do recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo