



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10384.723726/2012-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.374 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente B SOUSA E COMPANHIA LIMITADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

DCOMP. DIREITO CREDITÓRIO. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. DÉBITO COMPENSADO INDEVIDAMENTE. CONFISSÃO DE DÍVIDA.

O direito creditório utilizado como dedução em lançamento de ofício não pode ser objeto de repetição em razão da ausência de liquidez e certeza.

A Dcomp, além de constituir confissão de dívida, é instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, nos termos do art. 74, §§ 6º e 7º da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Júnior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente manifestação de inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório proferido pela unidade de origem, que não homologou compensações

declaradas pelo contribuinte de débitos próprios com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ (código 2089- IRPJ lucro presumido).

2. Despacho Decisório não homologou as compensações em razão de o pagamento indicado como crédito ter sido utilizado para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação. Os argumentos da manifestação de inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido, o qual manteve a não homologação sob o fundamento de que o crédito pleiteado fora utilizado em outro processo.

2. Cientificada do acórdão recorrido, a recorrente interpôs recurso voluntário em que aduz, em síntese, existência de pagamento indevido ou a maior que o devido, conforme Darf juntado aos autos; discorre sobre a legislação que trata de repetição de indébito tributário, sobre os arts. 43 e 142 do CTN; que o Fisco não cumpriu o ônus de produzir a prova material e que não restou caracterizada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária; por fim, requer a homologação das compensações declaradas.

3. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

4. O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço. Passo à análise.

5. A recorrente apresentou Dcomp em que compensou débitos próprios com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de IRPJ (código 2089-IRPJ lucro presumido), recolhido em 25/05/2006, no valor de R\$32.808,23 (e-fls. 1 e seg.).

6. Pois bem. O art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN estabelece que a lei pode, nas condições e garantias que especifica, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

7. Em consonância com o art. 170 do Código Tributário Nacional - CTN, o art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e respectivas alterações, dispõe que a compensação deve ser efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração em que constem informações relativas aos créditos utilizados e aos débitos compensados. O mencionado dispositivo estabelece, ainda, que a compensação declarada à Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

8. Faz-se necessário, portanto, que o crédito fiscal do sujeito passivo seja líquido e certo para que possa ser compensado (art. 170 CTN c/c art. 74, §1º da Lei 9.430/96).

9. No caso em análise, tanto o Despacho Decisório quanto a decisão recorrida não homologaram a compensação declarada em razão de o crédito pleiteado ter sido utilizado no auto

de infração objeto do processo n.º 10384.720130/2011-10.

10. Verifica-se, pois, que o crédito pleiteado neste processo depende do resultado do processo n.º 10384.720130/2011-10 também distribuído a este Relator e julgado nesta sessão, conforme Acórdão 1201-005.373, que julgou improcedente o recurso voluntário, conforme trechos a seguir:

Opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido

20. A autoridade fiscal verificou que o contribuinte fez a opção pela tributação com base no lucro presumido mediante o recolhimento de Darf de IRPJ referente ao 1º trimestre de 2006, porém entregou DIPJ nesse período com base no lucro real. Com efeito, efetuou o lançamento das diferenças apuradas com base no lucro presumido.

21. Pois bem. Para análise do caso, necessário verificar o histórico da legislação que versa sobre a opção pelo lucro presumido.

22. Inicialmente, nos termos da Lei n.º 8.541, de 1992, a opção pelo lucro presumido era exercida e considerada definitiva pela entrega da Declaração Anual Simplificada de Rendimentos e Informações. Veja-se:

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.

§ 1º O limite será calculado tomando-se por base as receitas mensais, divididas pelos valores da Ufir do último dia, dos meses correspondentes.

§ 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.

[...]

Art. 18. A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá adotar os seguintes procedimentos:

[...]

IV - manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios, por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para apurar os valores indicados na Declaração Anual **Simplificada de Rendimentos e Informações**. (Grifo nosso)

23. Posteriormente, com o art. 26 da Lei n.º 9.430, de 1996, - base legal do §4º do art. 516 do Decreto n.º 3000, de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99) - a opção pelo lucro presumido passou a ser exercida com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. É dizer, a opção pela entrega da declaração deixou de existir.

24. Referida lei permitia ainda a mudança de opção do lucro presumido para o lucro real, com recolhimento de multa e juros moratórios sobre a diferença de imposto paga a menor, desde que 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.

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. (Grifo nosso)

25. Por fim, de acordo com o §1º do art. 13 da Lei nº 9.718, de 1998, “*A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário*”. Ou seja, uma vez exercida a opção pelo lucro presumido com o pagamento da primeira quota do IRPJ não mais se admite a mudança para lucro real no curso do ano-calendário. Tem-se, portanto, uma revogação tácita dos §§ 3º e 4º do art. 26 da Lei nº 9.430, de 1996.

26. Em resumo, tem-se que a opção pelo lucro presumido com a entrega de declaração (Lei nº 8.541, de 1992) deixou de existir com o advento da Lei nº 9.430, de 1996; assim como a mudança do lucro presumido para o lucro real no curso do ano-calendário não é mais permitida com a Lei nº 9.718, de 1998, que tornou a opção pelo lucro presumido definitiva com o pagamento pela primeira quota do IRPJ.

27. Nesse mesmo sentido Hiromi Higuchi :

MOMENTO DE OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

O § 1º do art. 13 da Lei no 9.718/98 dispõe que a opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário. **Com isso, está revogada a faculdade prevista no art. 26, § 3º, da Lei no 9.430/96 para mudar a opção de lucro presumido para lucro real trimestral ou anual, no curso do ano-calendário ou por ocasião da entrega da declaração de informações.**

A faculdade de mudar a opção de regime tributário não tinha sentido porque só prejudicava a arrecadação de tributos. A mudança de opção de lucro presumido para lucro real só ocorria quando a base de cálculo do imposto era menor no lucro real.

Nenhuma empresa mudava de opção para pagar mais tributo. Além do prejuízo na arrecadação, a mudança de opção prejudicava o controle de conta corrente pela diferença de código de recolhimento.

O § 1º do art. 26 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que a opção pela tributação com base no lucro presumido será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (art. 516, § 4º, do RIR/99). Grifo nosso)

28. Embora não seja o caso dos autos, oportuno registrar que, excepcionalmente, em relação ao 4º trimestre de 2003 e ao 3º e 4º trimestres de 2004 as pessoas jurídicas submetidas ao lucro presumido puderam optar pelo regime de tributação com base no lucro real trimestral, tomando, nesta hipótese, como definitiva a tributação com base no lucro presumido relativa aos demais trimestres (Lei nº 9.249, de 1995, art. 20, parágrafo único, acrescentado pelo art. 22 da Lei nº 10.684, de 2003 e Lei nº 11.033, de 2004, art. 8º).

29. No caso dos autos, a autoridade fiscal constatou que a recorrente optou pela tributação com base no lucro presumido, no ano-calendário 2006, mediante o pagamento da 1ª quota do IRPJ relativo ao 1º trimestre/2006 por meio de Darf recolhido em **25/05/2006** no valor total de **R\$32.808,23**, sendo **R\$30.121,41 - principal** (código 2089 - IRPJ lucro presumido), R\$2.385,61 - multa (código 3252 - IRPJ multa) e R\$301,21 - juros (código 2807 - IRPJ juros), conforme dados extraídos do sistema Sinal da Receita Federal (e-fls. 44) e registrados no Livro Diário de 2006 (e-fls. 58).

30. A fiscalização constatou ainda pagamento de CSLL, conforme Darf no valor de R\$13.756,25 (código 2372 - CSLL lucro presumido ou arbitrado), recolhido em 21/03/2006 e pagamentos de Pis (Código 8109) e Cofins (código 2172), estes últimos apurados na modalidade não cumulativa (e-fls. 45 - 56).

31. Com efeito, em razão de a recorrente apresentar declaração DIPJ referente ao ano-calendário 2006 com base no Lucro Real, a fiscalização lavrou auto de infração para cobrar diferenças devidas no lucro presumido, conforme opção exercida mediante pagamento.

32. A recorrente alega que tanto o recolhimento de IRPJ e CSLL ocorreram em 2006, mas com período de apuração referente ao 1º trimestre de 2005, conforme cópia dos comprovantes de arrecadação anexados aos autos (e-fls. 104 e 108).

33. A decisão recorrida, entretanto, verificou nos sistemas da Receita Federal que os recolhimentos de IRPJ e CSLL citados pela recorrente como referentes ao ano-calendário 2005, referem-se a Redarf's; ou seja, a recorrente, em 06/12/2010, efetuou retificações dos períodos de apuração de recolhimentos de IRPJ de 2006 para 2005, as quais foram consideradas improcedentes. Veja-se:

6. Consultando os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, verifica-se que os DARF mencionados possuem as seguintes características:

Código de Receita	Período de Apuração - PA	Data de Arrecadação	Valor em RS	Alterações do DARF (REDARF)
2089	31/03/2006	25/05/2006	32.808,23	Alterado PA de 31/03/2006 para 31/03/2005*
2372	31/03/2006	21/03/2006	13.756,25	Alterado PA de 31/03/2006 para 31/03/2005*
2372	31/03/2006	25/05/2006	14.983,30	Alterado PA de 31/03/2006 para 31/03/2005*
2089	31/12/2005	31/01/2006	39.145,25	original

* alteração efetuada em 06/12/10

[...]

6.3. Observa-se que pagamentos citados na tabela acima tiveram o período de apuração alterado, de 31/03/2006 para 31/03/2005.

6.4. Acrescente-se, ainda, que a Autoridade Fiscal carrou aos autos (fls. 57/58) cópias do Livro Diário nº 030 (referente ao ano-calendário de 2006), que atestam os seguintes lançamentos: a) Pagamento de CSLL 1º Trimestre, no valor de R\$13.756,25; b) Pagamento de IRPJ – 1º Trimestre, no valor de R\$30.121,41.

6.5. Conclui-se, portanto, pela improcedência das alterações do Período de Apuração de 31/03/2006 para 31/03/2005, feitas nos DARF relacionados no item 6.

34. Como se vê a recorrente fez a opção pelo lucro presumido no ano-calendário 2006 com o recolhimento em 25/06/2006 e tentou reverter tal opção depois de decorridos mais de quatro anos. O que não encontra amparo na legislação de regência porquanto a opção é definitiva.

35. A recorrente contesta ainda o posicionamento da fiscalização e da decisão recorrida no sentido de que tais pagamentos estariam escriturados no livro diário referente ao período de 2006. Sustenta que tal afirmativa não condiz com a realidade, pois as cópias juntadas pela fiscalização referem-se apenas ao trimestre, sem mencionar o ano ou trimestre de apuração do IRPJ e da CSLL, que no caso se refere a 2005.

36. Equivoca-se a recorrente. Embora a página 109 do Livro Diário (e-fls. 58) referente à escrituração do pagamento da primeira quota do recolhimento de IRPJ em 25/06/2006 esteja parcialmente ilegível em relação à data, é possível verificar na parte superior esquerda, logo abaixo do nome da recorrente que a data do lançamento refere-se ao ano-calendário 2006. O que demonstra que a recorrente fez a opção pelo lucro presumido nesse período tal qual apurado pela fiscalização.

37. Observe-se ainda, especificamente em relação ao Livro Diário, que a recorrente não apresentou a referida página 109 para contraditar o apurado pela fiscalização. Limitou-se a apresentar um novo Termo de abertura desse Livro e a Demonstração do Resultado do Exercício, mas não a página que ela mesma questiona (e-fls. 111, 112).

38. A recorrente informa que providenciou Redarf's antes do início do procedimento fiscal e cita soluções de consulta da Receita Federal do Brasil que versam sobre Redarf para mudança de opção de regime tributário. Segundo tais consultas, a análise deve ser feita "*caso a caso*" com vistas a "*impedir que erros de fato prejudiquem o contribuinte*".

39. A meu ver, o caso em análise não demonstra erro de fato. As provas constantes dos autos demonstram que a recorrente optou pelo lucro presumido mediante o pagamento da primeira quota em 25/06/2006 e escriturou esse pagamento em seu Livro Diário, embora tenha entregado declaração com opção pelo lucro real. Posteriormente, em 06/12/2010, fez um Redarf com vistas tentar alterar a regime anterior para o lucro real por entender ser a melhor opção.

40. O que se vislumbra é que a recorrente fez a opção pelo lucro presumido e ao perceber que o lucro real lhe seria mais vantajoso entregou a declaração pelo lucro real em **19/06/2007**. Repita-se, é opção do contribuinte avaliar qual o regime mais favorável - lucro real ou presumido -; eventual equívoco na opção por lhe ser menos vantajoso não configura erro de fato. Na espécie, a entrega da DIPJ antes de qualquer procedimento de ofício não mais se enquadra como opção para o lucro presumido. Como visto acima, a opção é definitiva e é exercida com o pagamento da primeira quota do IRPJ.

41. Nessa mesma trilha caminha a jurisprudência deste Carf, conforme acórdãos a seguir:

OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. DEFINITIVIDADE
ALTERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

Não se permite a alteração do regime de tributação do Lucro Presumido para o Lucro Real após expirado o prazo para o exercício da opção, mesmo que o assumido pela contribuinte possa lhe ser mais desfavorável do que outro, tendo em vista que tal opção é, como regra, definitiva. No caso do Lucro Presumido, a definitividade está ainda expressa na Lei nº 9.718/98, art. 13, § 1º. (Acórdão Carf nº 1402-003.983, de 17/07/2019, Relator Paulo Mateus Ciccone)

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. ALTERAÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE.

A opção pela sistemática do lucro presumido é manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, sendo definitiva para todo o ano, salvo exceção prevista na norma de regência, que não é o caso. (Acórdão Carf nº 1003-000.624, de 11/04/2019, Relatora Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça)

ALTERAÇÃO DE REGIME DE TRIBUTAÇÃO - As opções fiscais de regimes de tributação são, como regra, definitivas após expirado o prazo para o seu exercício. No caso da opção pelo lucro presumido, o caráter definitivo está ainda expresso na Lei nº 9.718/98, art. 13, § 1º. (Acórdão Carf nº 1401-001-504, de 20/01/2016, Relator Guilherme Adolfo dos Santos Mendes)

LUCRO PRESUMIDO - TENTATIVA DE OPÇÃO APÓS O INÍCIO
DA AÇÃO FISCAL - INVIABILIDADE

A opção pela tributação com base no lucro presumido é sempre de iniciativa do contribuinte. A retificação das Declarações, isoladamente, não satisfaz a exigência legal para essa opção, uma vez que ela demanda recolhimento específico para esse fim, conforme previsto no art. 26, § 1º, da Lei nº 9.430/1996. Além disso, não surte efeito a opção manifestada no curso de ação fiscal. Não pode o fisco apurar o imposto neste regime de tributação, se o contribuinte não optou por ele tempestivamente. Diante da inexistência dos livros exigidos para a apuração do lucro real, não resta outra alternativa, sendo o arbitramento dos lucros (2002). Havendo escrituração regular, o lançamento é realizado pelo lucro real (2003). (Acórdão Carf nº 1802-00.748, de 15/12/2010, Relator José de Oliveira Ferraz Corrêa)

42. Observe-se ainda que a autoridade fiscal, corretamente, abateu dos tributos apurados no regime do lucro presumido os seguintes valores recolhidos:

a) IRPJ - 1º Trimestre (03/2006): dedução da primeira quota R\$30.121,41, recolhida em 25/05/2006 (e-fls. 9);

b) CSLL - 1º Trimestre (03/2006): dedução de R\$27.512,50 (R\$13.756,25 + R\$13.753,25, valores recolhidos em 21/03/2006 e 25/05/2006, respectivamente) (e-fls. 18).

43. Nestes termos, entendo correto o lançamento efetuado pela fiscalização, o qual está devidamente motivado e amparado em elementos probatórios, conforme citado neste voto, e em consonância com os requisitos do Decreto n.º 70.235, de 1972; que afasta qualquer pecha de nulidade.

11. Como se vê, o Acórdão acima julgou improcedente o pleito da recorrente e assentou ainda que o crédito pleiteado nestes autos fora utilizado como dedução dos valores apurados no auto de infração, o que confirma que o crédito pleiteado não é líquido e certo.

12. A recorrente alega ainda que o Fisco não cumpriu o ônus de produzir a prova material e que não restou caracterizada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária; com efeito, o crédito tributário decorrente da não homologação é inexigível.

13. Novamente equivocou-se a recorrente. Conforme comprovado nos autos do processo n.º 10384.720130/2011-10 não há pagamento indevido ou a maior de IRPJ. Nessa esteira, não há falar-se que não restou caracterizada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, porquanto a Dcomp além de constituir confissão de dívida é instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados, nos termos do art. 74, §§ 6º e 7º da Lei n.º 9.430, de 1996. Veja-se:

Art. 74 [...]

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e **instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados**. (Redação dada pela Lei n.º 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Grifo nosso).

14. Isso posto, ante a ausência de liquidez e certeza do direito creditório pleiteado a compensação declarada não deve ser homologada.

Conclusão

15. Ante o exposto, nego provimento recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)
Efigênio de Freitas Júnior