



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.728035/2019-57
ACÓRDÃO	1402-007.571 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de novembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	PETROBALL DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

LUCRO REAL ANUAL. MOMENTO DA OPÇÃO. ARTIGOS 222 E 230 DO DECRETO Nº 3.000/1999 (RIR99).

A opção da pessoa jurídica pela apuração anual se manifesta pelo recolhimento do imposto, estimado sobre a receita bruta e acréscimos, ou com apresentação do balanço ou balancete de suspensão ou redução, relativo ao mês de janeiro ou ao mês de início de atividade, nos termos dos artigos 222 e 230 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR99).

ERRO NA DETERMINAÇÃO DO FATO GERADOR E NA BASE DE CÁLCULO DO TRIBUTO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

É improcedente o lançamento que não observa corretamente os aspectos materiais e temporais do fato gerador, bem assim a base de cálculo do tributo, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2017

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso de Ofício, tendo em vista que o valor exonerado em julgamento de primeira instância excedeu ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, aferido nos termos da Súmula CARF nº 103, e, no mérito, negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Iabrudi Catunda - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda (Presidente), Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

- Trata-se de Recurso de Ofício interposto em face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (DRJ02) que decidiu manteve em parte os Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício no percentual de 75%, multa isolada pelo não recolhimento das estimativas e juros de mora, no valor total de R\$ 149.568.350,58, referentes aos anos-calendários 2017 e 2018.
- Os Autos de Infração foram fundamentados nos seguintes termos:

AL MACEIO DRF



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

Fl. 2

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 10410-728.035/2019-57

Auto de Infração IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

LAVRATURA

Unidade	DRF - MACEIÓ	Número do Procedimento Fiscal	0440100.2019.00287
Local de Lavratura	DRF MACEIÓ	Data	21/12/2019
		Hora	11:06

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	PETROBALL DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA.	CNPJ	02.431.337/0001-89
Logradouro	RUA ARMELINDA PADUA PIETROBOM	Número	354
Bairro	JD. ITAPUA	Complemento	
		Cidade/UF	PAULÍNIA/SP
		CEP	13140031

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2917	43.357.085,40
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		3.570.641,00
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		32.517.814,03
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	1632	22.494.433,66
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		101.939.974,09
Valor por extenso		CENTO E UM MILHÕES, NOVECENTOS E TRINTA E NOVE MIL, NOVECENTOS E SETENTA E QUATRO REAIS E NOVE CENTAVOS

AL MACEIO DRF


 MINISTÉRIO DA ECONOMIA
 Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

Fl. 23

 INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
 PROCESSO: 10410-728.035/2019-57

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
LAVRATURA

Unidade	DRF - MACEIÓ	Número do Procedimento Fiscal	0440100.2019.00287
Local de Lavratura	DRF MACEIÓ	Data	21/12/2019
		Hora	11:06

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	PETROBALL DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA.	CNPJ	02.431.337/0001-89
Logradouro	RUA ARMELINDA PADUA PIETROBOM	Número	354
Bairro	JD. ITAPUA	Cidade/UF	PAULÍNIA/SP
		CEP	13140031

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	1649	12.251.253,96
CONTRIBUIÇÃO	2973	18.427.516,54
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		1.475.522,79
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		13.820.637,39
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		45.974.930,68
Valor por Estorno		
QUARENTA E CINCO MILHÕES, NOVECENTOS E SETENTA E QUATRO MIL, NOVECENTOS E TRINTA REAIS E SESSENTA E OITO CENTAVOS		

AL MACEIO DRF


 MINISTÉRIO DA ECONOMIA
 Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

Fl. 38

 INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
 PROCESSO: 10410-728.035/2019-57

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
LAVRATURA

Unidade	DRF - MACEIÓ	Número do Procedimento Fiscal	0440100.2019.00287
Local de Lavratura	DRF MACEIÓ	Data	21/12/2019
		Hora	11:06

SUJEITO PASSIVO

Nome Empresarial	PETROBALL DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA.	CNPJ	02.431.337/0001-89
Logradouro	RUA ARMELINDA PADUA PIETROBOM	Número	354
Bairro	JD. ITAPUA	Cidade/UF	PAULÍNIA/SP
		CEP	13140031

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2973	883.817,52
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		106.765,15
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		662.863,14
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		1.653.445,81
Valor por Estorno		
UM MILHÃO, SEISCENTOS E CINQUENTA E TRÊS MIL, QUATROCENTOS E QUARENTA E CINCO REAIS E OITENTA E UM CENTAVOS		

3. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] Relatório

Versa o presente processo sobre o(s) Auto(s) de Infração de fls. 02-43, relativo(s) ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ, Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido-CSLL e Multa Isolada, ano(s)-calendário 2017 e 2018, com crédito total apurado no valor de R\$ 149.568.350,58, incluindo o principal, a multa de ofício e os juros de mora, atualizados até 12/2019.

De acordo com os fatos narrados pela autoridade lançadora, o sujeito passivo incorreu na(s) seguinte(s) infração(ões):

- Ausência de Declaração ou Declaração Inexata (AC 2017);
- Falta de recolhimento de IRPJ e CSLL sobre a base estimada (AC 2017);
- Arbitramento do lucro com base na receita bruta de revenda de combustíveis (AC 2018).

Sobre a exigência principal foi aplicada a multa de ofício de 75%.

Também integra os Autos de Infração o Relatório Fiscal de folhas 44-56, de onde se extrai que:

INFRAÇÕES:**1- IRPJ E CSLL**

O contribuinte em 23/11/2017 apresentou DCTF de setembro/2017, declarando valores devidos do 3º trimestre/2017, código 2089-01, IRPJ - Lucro Presumido, no valor de R\$210,00 e código 2372-01, CSLL – Lucro Presumido, no valor de R\$ 189,00.

Os respectivos pagamentos se deram em 11/09/2018. Vide DCTF e relação de pagamentos efetuados em anexo.

[...]

O art. 13 da Lei nº 9.718, de 1998, com redação dada pelo art. 7º da Lei nº 12.814, de 2013, dispõe que a pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou a R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

No ano calendário de 2016, conforme ECD apresentada pelo contribuinte, o contribuinte não apresentou ECF, a receita bruta foi R\$ 92.794.109,86, logo, estava acima do limite permitido para opção pela tributação com base no lucro presumido em 2017. Vide demonstrativo BALANCETE – DRE 2016, em anexo.

Os pagamentos efetuados do IRPJ e da CSLL com códigos relativos ao lucro presumido, foram relativos ao 3º trimestre, e não relativos ao 1º trimestre, conforme determina a legislação.

Por essas razões, a opção pela tributação no ano calendário de 2017, com base no lucro presumido não seria possível.

Em 04/06/2018, o contribuinte apresentou a ECF relativa ao ano calendário de 2017.

Uma vez que a opção pela forma da tributação do IRPJ com base no lucro presumido, não pôde ser exercida, restou-lhe apenas as opções de tributação do IRPJ com base no lucro real ou lucro arbitrado.

A manifestação da escolha pela forma de tributação e de determinação das estimativas mensais do IRPJ e da CSLL, podem se dar através da ECF, onde o contribuinte também declara a sua opção.

Na ECF - AC 2017, apresentada pelo contribuinte, Registro 0010 - Parâmetros de Tributação, foi informado pelo contribuinte que a forma de tributação do IRPJ seria com base no lucro real anual e a forma de determinação das estimativas mensais seria com base na receita bruta e acréscimos.

O registro M300 da ECF, apresenta lucro real no valor de R\$ 9.820.194,62, o mesmo valor apresentado no registro M350, base cálculo da CSLL, os quais conferem com o valor informado no registro L300 - Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal, como também, com o resultado do exercício, informado na Escrituração Contábil Digital - ECD.

No Registro N630 - Apuração do IRPJ com base no Lucro Real, está informado como Imposto de renda devido, o valor R\$ 2.431.048,65 e no Registro N670 - Apuração da CSLL com base no Lucro Real, o valor de R\$ 883.817,52, como CSLL devida.

Esses valores do IRPJ e da CSLL, conforme demonstrado nos registros mencionados, foram devidamente apurados com base no valor de R\$ 9.820.194,62, que é a base de cálculo do IRPJ

e da CSLL correta, de acordo com a escrituração contábil. Vide demonstrativo APURAÇÃO DO IRPJ E CSLL – 2017.

Ocorre que os mencionados valores de IRPJ e CSLL devidos, não foram recolhidos e nem informados na Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais –DCTF, mesmo após a mensagem eletrônica, intimação e prorrogação de prazo concedida.

Assim, os referidos valores estão sendo cobrados mediante o presente auto de infração.

[...]

2- MULTA ISOLADA PELA ESTIMATIVA NÃO RECOLHIDA

[...]

O contribuinte não informou na ECF – AC 2017, a base de cálculo das estimativas devidas com base na receita bruta e consequentemente, os valores das estimativas devidas do IRPJ e da CSLL, uma vez que adotou, conforme o Registro 0010, a opção de recolhimento das estimativas com base na receita bruta e acréscimos.

O contribuinte também não informou as estimativas devidas do IRPJ e da CSLL nas respectivas DCTF, como também, não efetuou o recolhimento das mesmas, recolhimento este que estaria obrigado. Não foram informados balanços de suspensão/redução do imposto no LALUR, na LACS e nem nos respectivos registros na ECF.

[...]

No Demonstrativo MULTA ISOLADA PELA FALTA DO PAGAMENTO DA ESTIMATIVA COM BASE NA RECEITA BRUTA E ACRÉSCIMOS (LUCRO REAL ANUAL - 2017), estão evidenciados os valores calculados da multa isolada do IRPJ e da CSLL, que estão sendo cobrados.

No demonstrativo acima citado, foi observado que no mês de julho/2017, constam receitas de prestação de serviços no valor de R\$ 170.000.000,00.

De acordo com o Razão contábil das contas nº 4.1.1.01.002.00001 e 4.1.1.01.002.00002, Serviços Prestados filial IV e II, respectivamente, vide demonstrativo em anexo, trata-se de locação da base de petróleo de Ribeirão Preto -SP e da base de petróleo de Senador Canedo-GO, por 10 anos, ao Sr. Marcelo R. de Souza, proprietário da empresa Rede MS Assessoria Financeira EIRELI, a mesma empresa que conforme contrato de gestão acima comentado, foi cessionária no referido contrato. Vide contrato em anexo.

No referido contrato de gestão, as referidas instalações dessas duas filiais são mencionadas como parte integrante do ativo da empresa e em balancete anexado, mostra que estão classificadas no ativo imobilizado.

No contrato social do contribuinte, o objeto social é o comércio atacadista de álcool carburado, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo, exceto lubrificantes, não realizados por transportador retalhista – TRR. Não menciona locação de imóveis e instalações.

Houveram apenas 02 recebimentos de aluguel em todo o ano calendário.

[...]

Dessa forma, fica claro que a receita de locação das instalações das filiais acima comentadas, não é a atividade fim do contribuinte, logo, não pode ser considerada receita bruta e, sim,

outras receitas, as quais não há percentual para estimar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, compondo de forma integral a base de cálculo estimada, na forma do art.25 da Lei 9.249/95.

Tanto para esta infração como para a infração nº 3, Arbitramento, foi adotado o percentual para base de cálculo do IRPJ, 8% (no caso do arbitramento, há um acréscimo de 20%, totalizando 9,6%), e não 1,6%, visto que o percentual de 1,6% é adotado para vendas no varejo, ou seja, para os postos de gasolina, que não é o caso do contribuinte, que é distribuidor de combustíveis. Vide algumas notas fiscais que colocamos como exemplo, em anexo.

As demais notas fiscais também podem ser verificadas no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA BASE CÁLCULO DO ARBITRAMENTO, onde possuem a chave eletrônica para consulta da Nota Fiscal Eletrônica no site do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

[...]

3- ARBITRAMENTO

O contribuinte possui CNAE 4681801 – Comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel e gasolina.

O contribuinte intimado e reintimado, com prorrogação de prazo solicitada e concedida a apresentar a Escrituração Contábil Fiscal – ECF e a Escrituração Contábil Digital - ECD do ano calendário de 2018, conforme já bem detalhado acima, no tópico Termos e Intimações, não as apresentou.

De forma, ficamos impossibilitados de averiguar ou realizar a apuração do Lucro Real, não restando outra alternativa que não a apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com base no lucro arbitrado, conforme a legislação determina.

[...]

Com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD, elaboramos o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA BASE CÁLCULO DO ARBITRAMENTO, no qual constam as notas fiscais de venda de mercadorias, segregados por Código Fiscal de Operação e Prestação - CFOP, considerados como tributáveis e totalizados por mês. No final do demonstrativo consta o resumo anual das receitas no valor de R\$ 1.706.251.533,37

[...]

O sujeito passivo tomou ciência do lançamento em 13/01/2020 (fls. 3241) e apresentou sua impugnação em 12/02/2020 (fls. 3163, 3166-3220), na qual alegou em síntese que:

Do Arbitramento do Lucro

1. O arbitramento do lucro é indevido vez que não houve instauração de procedimento fiscal prévio que justificasse o arbitramento do lucro;
2. Simples mensagens de alerta de inconformidade, enviada por correio eletrônico à IMPUGNANTE (02/07/2019 e 27/08/2019), não ensejam início de procedimento fiscal, nem podem ser utilizadas como falta de atendimento à fiscalização;
3. A intimação recebida, em 27/05/2019, no bojo do MPF 04.4.01.00-2019-00125-5 não guarda nenhuma correspondência com a intimação recebida, em 22/10/2019, referente ao MPF 0440100-2019-00257-0;

4. Foi intimada a acerca do início da MPF, onde foi requerido que apresentasse DCTF de 2017 retificada e a ECF e ECD de 2018, somente em 22 de outubro de 2019, ocasião em que não houve qualquer ressalva no sentido que a não apresentação ensejaria o arbitramento do lucro;
5. Que foi solicitada prorrogação de prazo para atendimento da intimação, mediante justificada necessidade, a saber a mudança no processo de gestão financeira e contábil da empresa. Para o qual foi concedido prazo de 20 dias, mas insuficiente para atendimento da demanda, razão da solicitação de novo prazo, este negado pela fiscalização;
6. A lavratura do Auto de Infração, sem a concessão de prazo solicitado pela Impugnante, além de ignorar a boa-fé da impugnante demonstrada durante o procedimento fiscal, atenta contra os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e da eficiência;
7. O arbitramento do lucro é medida excepcional e somente pode ser utilizado nas hipóteses estritamente previstas em lei;
8. A jurisprudência do CARF entende ser necessária a concessão de um prazo razoável para que o contribuinte apresente a documentação solicitada ou faça as alterações na escrituração já existente;

Da falta de fato gerador da multa isolada

9. O regime trimestral é a regra geral de apuração do Imposto de Renda (art. 217). O regime anual, com recolhimento de estimativas mensais é facultativa ao contribuinte, exercida com o pagamento da estimativa do mês de janeiro (art. 218). Não havendo o pagamento da primeira estimativa, ainda que o contribuinte tenha manifestado, por qualquer outro meio, a intenção de aderir a este tipo de apuração, a ele caberá o regime de apuração trimestral;
10. No presente caso, a IMPUGNANTE não realizou o pagamento, em janeiro de 2018, do imposto que seria devido pela opção ao regime anual, de maneira que não houve adoção desta modalidade;
11. Ao adotar o regime anual, em razão da transmissão da ECF e ECD de acordo com o regime anual, o Ilmo. Fiscal ignorou o comando legal, pois a ECF e a ECD não têm o condão de vincular o contribuinte ao regime de apuração anual;
12. Não sendo possível manter o enquadramento da IMPUGNANTE no Lucro Presumido, seu regime apenas poderia ser o Lucro Real, cuja regra é pela apuração trimestral. Verificando a ausência de apuração trimestral, caberia à autoridade fiscal intimar a empresa para apresentação do quanto necessário para sua apuração;
13. Não sendo possível realizar a apuração pelo regime trimestral ou, ainda, se mostrando os documentos econômico-fiscais da Impugnante imprestáveis para apuração da base de cálculo, então à autoridade fiscal, após o devido procedimento, cabe o arbitramento do lucro;
14. Não efetuou o pagamento do imposto estimado, não reduziu o imposto com base em balancete relativo à competência de janeiro de 2017 e não consta balancete de suspensão relativo a esta competência, de maneira a se concluir que a IMPUGNANTE não manifestou a opção pelo pagamento dos tributos;
15. Insubsistente, portanto, o lançamento realizado pela autoridade fiscal no tocante ao pagamento de IRPJ no importe de R\$ 2.431.048,65 e R\$ 883.817,52, uma vez que este montante seria devido em caso de apuração pelo regime do lucro real anual;

16. De rigor ainda o afastamento da aplicação de sanção por estimativa, tendo em vista o não enquadramento ao regime de apuração pelo lucro anual;

Da Receita de Aluguel

17. No que diz respeito à receita de locação da base de petróleo de Ribeirão Preto -SP e da base de petróleo de Senador Canedo-GO, registrada nas contas 4.1.1.01.002.00001 e 4.1.1.01.002.00002, tais valores se referem, na verdade, a recebimentos decorrentes do contrato de cessão de direitos comerciais da IMPUGNANTE para a empresa de titularidade do Sr. Marcelo, denominada REDE MS ASSESSORIA FINANCEIRA LTDA – EPP, conforme se verificaria pelos documentos de folhas 2180-2206;
18. Atuando em nome da IMPUGNANTE, a cessionária ficou responsável por firmar compromissos, adquirir mercadorias, admitir funcionários, realizar o controle de obrigações fiscais e realizar a transmissão das informações referentes à ocorrência de fatos jurídicos tributários, prospectar clientes, enfim, tudo quanto necessário para a continuidade do desempenho da atividade empresarial;
19. Dessa forma, os pagamentos a serem efetuados como contraprestação pelos direitos cedidos são calculados, claramente, sobre a comercialização e o faturamento da própria IMPUGNANTE, os termos do art. 208 do RIR/2018;
20. Não há portanto, qualquer receita advinda da empresa REDE MS ASSESSORIA FINANCEIRA LTDA, administrada por Marcelo R. de Souza, sendo erroneamente computados os R\$ 170.000.000,00 (cento e setenta milhões) no Razão Contábil como receitas de aluguel, uma vez que já haviam integrado a própria receita apurada no período, conforme ECD e ECF transmitidas;
21. Todo comércio de combustíveis é minuciosamente controlado e regulado pelos órgãos competentes, de maneira que não seria possível à IMPUGNANTE locar base de petróleo sem expressa autorização da Agência Nacional de Petróleo (art. 13, § 5º, Resolução ANP 42/2011). De forma que, para que uma base de armazenamento seja utilizada por empresa diversa daquela que detém a autorização para tal, é necessária a existência de contrato de cessão de espaço, protocolizado perante a ANP, e com autorização expressa desta para utilização da base, após preenchimento dos requisitos exigidos;
22. Nos termos do contrato, empresa REDE MS ASSESSORIA FINANCEIRA LTDA – EPP realizaria a administração de toda atividade empresarial da IMPUGNANTE e sobre parcela do que fosse comercializado, ficaria com a totalidade do lucro da operação, nos termos da Cláusula 1.1., sendo de direito da Impugnante, em contrapartida pela cessão dos direitos, apenas os valores apurados nos termos da Cláusula 7.1;

Do coeficiente de arbitramento do lucro

23. O dispositivo legal que restringe a aplicação do percentual de 1,6% sobre a receita bruta, para determinação do lucro, às atividades de revenda, para consumo, de combustível (art. 15, § 1º, I, Lei 9.249/95), afastando, portanto, as vendas por atacado, viola o princípio da isonomia;

Da impossibilidade de cobrança da multa isolada

24. Após o encerramento do ano-calendário, é incabível a exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ, vez que na hipótese somente pode ser exigido o imposto devido ao final do período, sob pena de se esta exigindo duplamente o tributo e a penalidade;

25. Há exigência concomitante da multa de ofício de 75% e da multa isolada, pois ambas têm origem no não pagamento do IRPJ e CSLL, apurados sobre a mesma base de cálculo, restando evidente a aplicação de duas penalidades sobre a mesma infração;

Da ilegalidade da incidência de juros sobre a multa de ofício

26. Não procede a incidência de juros sobre a multa de ofício, pois na medida que os juros tem caráter indenizatório eles devem incidir somente o valor que deixou de ser recolhido;

[...] (grifos nossos)

4. A DRJ/PA (DRJ02) proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 3247/3264, julgando procedente em parte a Impugnação, a fim de cancelar as exigências de IRPJ, CSLL e multas isoladas, relativas ao ano-calendário 2017, mantendo os lançamentos referentes ao ano-calendário 2018, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2017, 2018

LUCRO REAL ANUAL. MOMENTO DE OPÇÃO.

A opção da pessoa jurídica pela apuração anual se manifestada pelo recolhimento do imposto, estimado sobre a receita bruta e acréscimos, ou com apresentação do balanço ou balancete de suspensão ou redução, relativo ao mês de janeiro ou ao mês de início de atividade.

ERRO NA DETERMINAÇÃO DO FATO GERADOR DO TRIBUTO. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

É improcedente o lançamento que não observa corretamente os aspectos materiais e temporais do fato gerador e da base de cálculo do tributo.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ATO VINCULADO.

O arbitramento do lucro do contribuinte, nas hipóteses de que fala o art. 47 da Lei nº 8.981/95, é ato vinculado da administração tributária, devendo ser fielmente seguida pela autoridade administrativa, mormente quando do exercício do lançamento tributário, sob pena de responsabilidade funcional.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício não pagos a partir de seu vencimento.

5. Do referido acórdão não houve a interposição de Recurso Voluntário pela contribuinte, conforme “*Termo de Ciência Por Abertura de Mensagem*” de fl. 3279 e “*Termo de Intimação nº 0.076/2021*” de fls. 3288/3289, *in fine*:

VR 08RF DEVAT

Fl. 3279



MINISTÉRIO DA FAZENDA

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10410.728035/2019-57
 INTERESSADO: 02431337000189 - PETROBALL DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA.

TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM

O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, ciência esta realizada por seu procurador 56.018.088/0001-23 - CAMPERONI E DI MADEO CONTABILISTAS ASSOCIADOS S/S LTDA, na data de 15/10/2020 13:54:00, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

Data do registro do documento na Caixa Postal: 06/10/2020
 11:53:25

Acórdão de Impugnação

Documentos Diversos - Outros - INTIMAÇÃO DO ACÓRDÃO DA DRJ

Documento de Arrecadação de Receitas Federais - Darf - ACÓRDÃO DA DRJ

DATA DE EMISSÃO : 16/10/2020

Realizar Ciência /
 RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA
 CONTDRJ-CONTADM-ECO-DEVAT08-VR
 CONTADM-ECO-DEVAT08-VR
 ECO-DEVAT08-VR
 VR 08RF DEVAT



Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil
 Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 7ª Região Fiscal – SRRF07
 Delegacia de Maiores Contribuintes da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro – Demac/RJO
 Divisão de Gestão do Crédito Tributário e do Direito Creditório – Dirat
 Equipe de Contencioso Administrativo – ECOA

Rio de Janeiro, 28 de janeiro de 2021.

Termo de Intimação nº 0.076/2021

Processo: 10410.728035/2019-57 / 10830.720745/2021-11
 Interessado: PETROBALL DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA.
 CNPJ: 02.431.337/0001-89
 Endereço: RUA ARMELINDA PADUA PIETROBOM, 354 – JARDIM ITAPUA – PAULÍNIA - SP
 CEP 13140-031
 Referência: DESMEMBRAMENTO DE PROCESSO

Senhor Contribuinte,

1. Tendo em vista a ciência da Intimação nº 911470/2020 – ECOA/SRRF08 ocorrida em 15/10/2020, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem, cópias em anexo, e que, até a presente data, não houve qualquer manifestação, fica o contribuinte cientificado que os débitos definitivamente constituídos para a cobrança foram desmembrados para o processo formalizado nº 10830.720745/2021-11.

2. Desta forma, fica o contribuinte intimado a pagar, no prazo de 30 (trinta) dias, contados a partir da ciência nos termos da legislação em vigor, os débitos desmembrados para o processo nº 10830.720745/2021-11.

3. Não verificada a providência acima, haverá o encaminhamento dos referidos débitos para a equipe responsável para prosseguimento do feito.

4. Tendo em vista interposição de Recurso de Ofício pela DRJ/BEL, os débitos mantidos neste processo (10410.728035/2019-57) serão encaminhados ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) para julgamento.

5. O presente termo foi encaminhado ao contribuinte por meio eletrônico, mediante o Domicílio Tributário Eletrônico (DTE).

Instruções para entrega da documentação

6. Conforme IN RFB nº 1.782/2018, a apresentação de documentos digitais deverá ser realizada no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), por solicitação de juntada ao dossiê de atendimento ou processo, mediante transmissão de arquivo por meio do Programa Gerador de Solicitação de Juntada de Documentos (PGS) - versão 1.3.1 ou superior, disponível no site da RFB, na Internet, no endereço <http://idg.receita.fazenda.gov.br/>.

7. Em caso de falha ou indisponibilidade dos sistemas informatizados da RFB, que impeça a transmissão dos documentos por meio do e-CAC, a entrega dos documentos, obrigatoriamente em formato digital, poderá ser feita, excepcionalmente, no Setor de Protocolo desta Delegacia ou por remessa postal com aviso de recebimento com carimbo de postagem, sendo obrigatória a comprovação da ocorrência mediante apresentação de tela de erro que evidencie a falha na transmissão.

Assinado digitalmente

WÂNIA PÁSCOA WANDERLEY DO NASCIMENTO
Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil
Matrícula 18.411
Portaria SRRF07 nº 712/2020

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

9. Do Recurso De Ofício

9.1 Cuida-se o feito de Autos de Infração para exigência de IRPJ e CSLL, acrescidos de multa de ofício no percentual de 75%, multa isolada pelo não recolhimento das estimativas e juros de mora, no valor total de R\$ 149.568.350,58, referentes aos anos-calendários 2017 e 2018.

9.2 De acordo com os fatos narrados pela Autoridade Lançadora a contribuinte incorreu nas seguintes infrações: AUSÊNCIA DE DECLARAÇÃO OU DECLARAÇÃO INEXATA (IRPJ – ano-calendário 2017); FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ E CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA (ano-calendário 2017); RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS (IRPJ – ano-calendário 2018); e FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL (anos-calendários 2017 e 2018).

9.3 O v. acórdão *a quo* julgou procedente em parte a Impugnação, a fim de cancelar as exigências de IRPJ, CSLL e multas isoladas, relativas ao ano-calendário 2017 (R\$ 43.378.187,88), mantendo os lançamentos referentes ao ano-calendário 2018.

9.4 Portanto, verifica-se que a parcela exonerada (R\$ 43.378.187,88), que constitui o objeto do Recurso de Ofício, atende ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 02, de 17 de janeiro de 2023¹, aferido nos termos da Súmula CARF nº 103, razão pela qual dele conheço.

9.5 **Passo ao reexame da decisão recorrida.**

9.6 *Ab initio*, é sabido que as pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Real, optantes pelo regime de apuração anual estão legalmente obrigadas a antecipar, no curso do ano-calendário, o imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ) devido em bases estimadas – v. cf. artigo 2º, da Lei nº 9.430/1996.

9.7 Trata-se do recolhimento mensal das conhecidas estimativas, sendo que, ao final do período anual, quando se torna possível apurar o lucro tributável, realizar-se-á o ajuste entre o valor recolhido por estimativa e o montante efetivamente devido aos cofres da União a título de IRPJ

9.8 Ou seja, o recolhimento por estimativa traduz-se em técnica de arrecadação de tributos, decorrente de norma administrativa tributária, por meio da qual o Fisco impõe o adimplemento antecipado da obrigação principal, a qual, no entanto, somente se concretizará no momento da ocorrência do fato imponible (31 de dezembro), quando todo o valor já recolhido se transmuda em crédito passível de compensação com o *quantum* efetivamente devido.

9.9 Contudo, a opção pela tributação com base no Lucro Real anual ocorre com o pagamento do imposto, calculado sobre a receita bruta mensal e acréscimos, ou através da demonstração em balanços ou balancetes de suspensão ou redução quando o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, relativos ao mês de janeiro ou ao mês de início de atividade (estimativa mensal), nos termos dos artigos 222 e 230 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR99), vigente a época dos fatos, *in verbis*:

Art. 222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 232 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º, parágrafo único).

[...]

Art. 230. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 1º):

I - deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no Livro Diário;

II - somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto devido no decorrer do ano-calendário.

¹ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 2º Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que, através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 2º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base nas disposições das Subseções II a IV (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 3º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para aplicação do disposto neste artigo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 35, § 4º, e Lei nº 9.065, de 1995, art. 1º).

9.10 No caso em apreço, a contribuinte indicou o Lucro Real Anual como forma de apuração do IRPJ/CSLL em sua ECF, referente ao ano-calendário 2017, todavia **(i)** não apurou o valor das estimativas, efetuou os recolhimentos mensais ou declarou os respectivos débitos; e **(ii)** não demonstrou mediante balancete de suspensão ou redução do imposto/contribuição, posto que indicou que o pagamento das estimativas teria como base a receita bruta.

9.11 Portanto, verifica-se que não houve a regular opção pela contribuinte da apuração do IRPJ e CSLL na forma do Lucro Real Anual no ano-calendário 2017. Porquanto, a Recorrente estava sujeita à apuração do Lucro Real na sua forma de tributação ordinária, ou seja, o Lucro Real Trimestral, conforme dispõe o artigo 220 do RIR99.

9.12 Assim sendo, o lançamento relativo ao ano-calendário de 2017 deveria ter observado a sistemática do Lucro Real Trimestral ou, em sua impossibilidade, o lucro arbitrado, conforme estabelecem os artigos 530 e seguintes do RIR99.

9.13 Neste sentido, poderia ser aplicado por analogia o teor da Súmula CARF nº 192 que dispõe:

Súmula CARF nº 192

É defeso à autoridade julgadora alterar o regime de apuração adotado no lançamento do IRPJ e da CSLL, de lucro real para lucro arbitrado, quando configurada hipótese legal de arbitramento do lucro. Acórdãos Precedentes: 9101-006.829; 9101-006.506; 9101-006.189; 9101-005.429

9.14 Com efeito, o vício constante do “*Relatório Fiscal*” de fls. 44/57, que erroneamente indicou que a forma de apuração escolhida pela contribuinte foi o Lucro Real Anual no ano-calendário 2017, importou em erro na determinação do fato gerador e na base de cálculo dos lançamentos dela decorrentes, o que afronta ao disposto no artigo 142 do CTN, *in fine*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a **verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

9.15 Outrossim, a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL também deve ser cancelada, tendo em vista a ocorrência de vício nos lançamentos referentes ao ano-calendário 2017.

9.16 Por fim, reitero que não houve a interposição de Recurso Voluntário pela contribuinte, conforme “*Termo de Ciência Por Abertura de Mensagem*” de fl. 3279 e “*Termo de*

Intimação nº 0.076/2021” de fls. 3288/3289, estando definitivamente constituídos os débitos remanescentes.

Dispositivo

10. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso de Ofício, tendo em vista atender ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, aferido nos termos da Súmula CARF nº 103, e no mérito **NEGO PROVIMENTO**, a fim de manter o cancelamento dos lançamentos, bem assim da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, referentes ao ano-calendário 2017, vez que a Autoridade Fiscal indicou erroneamente a forma de apuração escolhida pela contribuinte, importando em erro na determinação do fato gerador e na base de cálculo dos lançamentos dela decorrentes, o que afronta ao disposto no artigo 142 do CTN.

(assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.