



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**

<b>PROCESSO</b>	<b>10480.724959/2013-65</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1004-000.392 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	31 de março de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	VIPMAR CORRETORA DE SEGUROS EIRELI
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2010

INOVAÇÃO RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO.

Matéria não impugnada expressamente na primeira instância administrativa configura inovação recursal, vedada pelo artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972. O conhecimento de alegação inédita em sede recursal viola o princípio da devolutibilidade e suprime o primeiro grau de jurisdição administrativa.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. LUCRO REAL. AUSÊNCIA DE OPÇÃO VÁLIDA PELO LUCRO PRESUMIDO.

A opção pelo lucro presumido perfectibiliza-se mediante o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração do ano-calendário, nos termos do artigo 516, §4º do RIR/99, mas a entrega de DIPJ manifestando a opção e de DCTF informando débitos calculados pelo lucro presumido também pode caracterizar exercício válido da opção. No caso, porém, ausente apresentação de DIPJ e canceladas as DCTF que informavam os débitos, não foi exercida validamente a opção, e a pessoa jurídica permaneceu submetida ao regime do lucro real.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS OBRIGATÓRIOS. LEGALIDADE.

A pessoa jurídica obrigada à tributação pelo lucro real que, sucessivamente intimada, deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal sujeita-se ao arbitramento do lucro, conforme artigo 530, inciso III, do RIR/99. A alegação de

impossibilidade de manutenção da escrituração por ausência de documentação constitui confissão de irregularidade que justifica o arbitramento.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CONHECIMENTO DA RECEITA BRUTA. INAPLICABILIDADE DO LUCRO PRESUMIDO.

O conhecimento parcial da receita bruta através de informações de fontes pagadoras não autoriza a aplicação do regime do lucro presumido quando não exercida validamente a opção por esse regime. A ausência de escrituração contábil regular e de documentação comprobatória impede a correta verificação da base de cálculo tributária, justificando o arbitramento do lucro.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. DCTF RETIFICADORA. CANCELAMENTO.

A apresentação de DCTF retificadora cancela integralmente os efeitos jurídicos da declaração original, inclusive quanto à confissão de dívida. Apenas a última declaração apresentada produz efeitos. A invocação de declarações canceladas pelo próprio contribuinte não afasta a aplicação da multa de ofício.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Sobre os débitos tributários exigíveis perante a Fazenda Nacional incidem juros de mora calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, SELIC, por expressa previsão legal. Súmula CARF nº 4.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso, excluindo a “preliminar de cerceamento do direito de defesa” e, no mérito, negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Designada para redigir os fundamentos do voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir Jose Dalle Lucca** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa** – Redatora designada

*Assinado Digitalmente*

**Fernando Brasil de Oliveira Pinto** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão de fls. 275/285 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação de fls. 190/209, rejeitando a preliminar de nulidade, indeferindo o pedido de diligência e, no mérito, mantendo, na íntegra, os lançamentos do IRPJ e da CSLL, efetuados com a multa de ofício, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e acrescidos dos juros de mora.

2. Para melhor compreensão sobre a matéria versada nos autos e por bem descrever os fatos, consulte-se o Relatório da r. decisão recorrida:

Trata o presente processo de Autos de Infração relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$606.778,82 (seiscentos e seis mil, setecentos e setenta e oito reais e oitenta e dois centavos) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$223.953,06 (duzentos e vinte e três mil, novecentos e cinquenta e três reais e seis centavos, acrescidos da multa de ofício, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e dos juros de mora.

Consta da descrição dos fatos e enquadramento legal do Auto de Infração relativo ao IRPJ (fl. 02) que, intimado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e de Intimação, anexos, o sujeito passivo deixou de apresentá-los. O enquadramento legal do arbitramento está capitulado no art. 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

Declara a autoridade fiscal que em todos os períodos de apuração serviram de base para o arbitramento do lucro as receitas de prestação de serviços em geral, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, com enquadramento legal no art. 532 do RIR/1999.

Particularmente em relação aos períodos de apuração correspondentes aos 2º, 3º e 4º trimestres, descreve o autuante que foram ainda adicionados à base tributável, rendimentos de ganhos líquidos de aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável, nos valores ali relacionados. No enquadramento legal foram capitulados o art. 3º da Lei nº 9.249 de 1995 e o art. 536 do RIR/1999.

No Termo de Verificação Fiscalização foi relatado que:

– foi dada ciência à contribuinte do Termo de Início de Fiscalização em 21/02/2013;

– no período objeto da fiscalização, ano-calendário de 2010, o sujeito passivo tinha por objeto, o reproduzido a seguir, conforme Contrato Social:

**CLÁUSULA QUINTA** - A sociedade terá por objeto: a) Corretagem de Seguros dos ramos elementares; b) Seguro dos ramos vida, saúde e capitalização, desde que devidamente inscritos na SUSEP; c) Planos Previdenciários se for inscrito na SUSEP; d) Prestar assistência técnica aos assegurados, exceto inspeção de riscos e liquidação de sinistro; e) Representação comercial por conta própria de peças e equipamentos para automóveis; f) Consórcios de Veículos (automóveis, caminhões, tratores, máquinas e motos) e imóveis; g) Correspondente Bancário no país e prestação de serviços de cadastro bancários e comerciais, encaminhamento de pedidos de financiamentos e empréstimos, análise de crédito e de cadastro, análise de avaliação de riscos de vendas.

– a partir dos livros e documentos disponibilizados e informações constantes dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, foram identificadas irregularidades fiscais, a seguir relatadas;

– a Fiscalização constatou a omissão quanto à entrega da DIPJ referente ao ano-calendário 2010, a ausência de pagamentos, parcelamentos ou declarações de débitos relativos ao IRPJ do ano-calendário de 2010 e, portanto, ficou caracterizada a ausência de opção do sujeito passivo pela tributação com base no Lucro Presumido, sujeitando-se, assim, à regra geral de apuração do IRPJ, com base no Lucro real Trimestral;

– por meio do Termo de Início de Fiscalização o sujeito passivo foi intimado a providenciar a transmissão da DIPJ do ano-calendário de 2010, com apuração de base tributável pelo Lucro Real, mas até o encerramento do procedimento fiscal não havia apresentado o recibo de entrega e cópia da declaração transmitida que lhe fora requisitado.

– uma vez obrigado à apuração do lucro real, em cumprimento à obrigatoriedade estabelecida na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil – IN/RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007, e suas posteriores alterações, o sujeito passivo foi intimado a providenciar a transmissão da Escrituração Contábil Digital – ECD, todavia não atendeu ao solicitado;

– o sujeito passivo foi ainda intimado, no Termo de Início de Fiscalização, a apresentar outros livros, documentos e arquivos digitais, obrigatórios às empresas submetidas ao regime de apuração pelo lucro real mas, até o término dos trabalhos, não os apresentou, tendo o sócio da empresa assim declarado em 13/03/2013:

**Eu, SENNACHERIB SEIXAS JÚNIOR, CPF 351.999.894-72, na condição de sócio e responsável legal da empresa VIPMAR CORRETORA DE SEGUROS LTDA, CNPJ 08.208.858/0001-58, venho, por meio desta, informar ao Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil no Recife/PE, que a referida empresa não dispõe dos livros contábeis exigidos pela legislação comercial (Diário, Razão e Balancetes), referentes ao ano-calendário de 2010, conforme foi solicitado no Termo de Início de Fiscalização, MPF 04.1.01.00-2012-01649-8.**

**Declaro, ainda, a impossibilidade de providenciar a elaboração das demonstrações financeiras, bem como, a escrituração dos referidos livros comerciais, por não dispor de documentos imprescindíveis a comprovação de lançamentos contábeis que neles seriam assentados.**

– foi lavrado Termo de intimação, concedendo prazo de 30 (trinta) dias, para escriturar e apresentar os livros, documentos e arquivos digitais requisitados no Termo de Início de Fiscalização, cientificando o sujeito passivo de que a não apresentação dos livros

e documentos solicitados ou a apresentação de escrituração imprestável ensejaria o arbitramento do lucro (art. 530 do RIR/1999);

– diante da impossibilidade de apuração do Lucro Real Trimestral, em face do que foi exposto, o IRPJ e a CSLL, devidos em cada trimestre de 2010, foram apurados com base no Lucro Arbitrado, determinado tomando como base a receita bruta conhecida, representada pelas receitas constantes do documento “relação de rendimentos e imposto de renda retido por fonte pagadora”, entregue pelo sujeito passivo, e confirmadas nas Dirf apresentadas pelos tomadores dos serviços;

– foram também lançados PIS e Cofins, pelo regime cumulativo, incidente sobre as receitas mencionadas no item acima, confirmadas nas Dirf apresentadas pelos tomadores dos serviços (foram anexados DACON, telas indicando a inexistência de débitos declarados em DCTF e demonstrativos dos valores destas contribuições apurados pela Fiscalização).

A contribuinte apresentou impugnação aos lançamentos sob as seguintes arguições:

– nulidade da autuação em razão da confissão dos mesmos débitos em DCTF apresentada anteriormente à autuação e da necessidade de realização de diligência para apuração da realidade das DCTF da empresa;

– a fim de atender às intimações fiscais recebidas, a empresa apresentou a documentação que possuía, anexando, inclusive, cópias das declarações de rendimento recebidas relativas ao período. Também informou ao auditor-fiscal que não era possível apresentar a escrituração fiscal digital por não dispor dos documentos necessários à elaboração regular da contabilidade;

– argui ter agido com correção ao expor a sua situação e seus impedimentos, no entanto, em momento algum a Fiscalização intimou a empresa a apresentar as DCTF apresentadas relativas ao ano de 2010, declaração esta que é o instrumento hábil para confissão de débitos da empresa perante o Fisco e, estando os débitos da empresa lançados em DCTF descabe a autuação relativa aos valores previamente confessados;

– as DCTF apresentadas pela empresa contêm, ao contrário do que afirma o auditor-fiscal, débitos confessados de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL e não se sabe de onde surgiu esta informação de que as DCTF da empresa não contêm débitos, nem lhe foi oportunizado falar sobre tal inexistência de confissão anterior;

– a empresa reconheceu previamente, por meio da apresentação de DCTF, cujas cópias estão anexadas aos autos, a existência de débitos não pagos por isso não entende nem aceita a realização de lançamentos de ofício dos mesmos tributos já anteriormente confessados em DCTF;

– faz-se necessária uma apuração dentro da própria Receita Federal a fim de explicar o que foi feito das DCTF apresentadas pela empresa, conforme cópias ora apresentadas;

– requer que diligenciando a Receita Federal em confirmar a regularidade das DCTF apresentadas pela empresa, declare, por meio de sua Delegacia de Julgamento a completa nulidade da autuação;

– é inaplicável a multa de ofício sobre os débitos lançados em auto de infração e previamente confessados em DCTF (cita jurisprudência do Carf);

– sendo a empresa tributada pelo Lucro Presumido a sua escrituração poderia se resumir ao Livro Caixa e, mais ainda, para a apuração do Lucro Presumido basta o simples conhecimento do faturamento mensal da empresa;

– como os valores do faturamento da empresa foram apurados pelas declarações de imposto retido na fonte apresentadas pelas seguradoras que realizaram pagamento à contribuinte, seria perfeitamente possível a apuração do Lucro Presumido, independentemente da escrituração fiscal do contribuinte;

– a autoridade fiscal incide em grave equívoco ao realizar o arbitramento do lucro por entender que a empresa estava obrigada ao Lucro Real, pois tal obrigatoriedade carece de embasamento jurídico;

– verificando-se que não era necessária a apresentação de regular escrituração, porque a empresa não se enquadrava em nenhuma das hipóteses que a obrigasse à apuração do Lucro Real, nem, em sendo tributada pelo Lucro Presumido, sequer poderia omitir o recebimento de valores em função das Dirf apresentadas por suas fontes pagadoras, deve ser reformado o auto de infração para que seja desconsiderado o arbitramento (traz jurisprudência);

– os juros de mora incidentes sobre os débitos fiscais em apreço são equivalentes à taxa Selic, porém, a aplicação da taxa Selic para fins tributários é inconstitucional;

– por todo o exposto, requer seja julgada procedente a impugnação a fim de anular a presente autuação, por ser indevido o lançamento tributário relativo aos débitos anteriormente confessados em DCTF, ser inaplicável a imposição de arbitramento do lucro contra a empresa, devendo ser aplicada a hipótese de lucro presumido conforme exposto nas DCTF apresentadas pela empresa, e ser inconstitucional a aplicação de taxa Selic como correção dos tributos lançados.

3.A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador (BA) proferiu decisão assim ementada:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2010

NULIDADE.

Descabe a arguição de nulidade nos casos em que os Autos de Infração foram lavrados por autoridade fiscal competente e que o procedimento fiscal foi realizado em total consonância com a legislação vigente.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Devem ser negadas as solicitações de diligência consideradas desnecessárias à solução do litígio.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2010

INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE. LEI OU ATO NORMATIVO. ARGUIÇÃO. APRECIÇÃO. COMPETÊNCIA.

A apreciação e declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo é prerrogativa reservada ao Poder Judiciário, sendo vedada sua apreciação pela autoridade administrativa em respeito aos princípios da legalidade e da independência dos Poderes.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS OBRIGATÓRIOS.

O fato de a pessoa jurídica, sucessivamente intimada, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da sua escrituração comercial e fiscal, autoriza o arbitramento dos lucros, obedecendo aos critérios estabelecidos na lei.

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL O lançamento reflexo deve observar o mesmo procedimento adotado nº principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

MULTA DE OFÍCIO.

Verificada a ocorrência de ilícito tributário em procedimento regular de fiscalização, é cabível a aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Sobre os débitos exigíveis de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional incidirão juros de mora em percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em que reedita e reforça os argumentos da sua impugnação, acrescentando alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, com base nos tópicos assim resumidos:

- **Preliminar de cerceamento do direito defesa e do contraditório:** Sustenta que a fiscalização não esclareceu qual critério de amostragem foi utilizado, quais períodos foram analisados ou como se deu a apuração da receita mensal, o que impossibilita o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, configurando vício insanável que contamina todo o lançamento tributário.
- **Inaplicabilidade do arbitramento do lucro:** Aduz que a empresa sempre foi optante pelo Lucro Presumido, conforme demonstram as DIPJs e DCTFs apresentadas. O arbitramento constitui medida extrema que somente deve ser utilizada quando há total impossibilidade de apurar o resultado tributável. No presente caso, a própria fiscalização reconheceu que a empresa apresentou relação de rendimentos com retenção na fonte coincidentes com as DIRFs, fornecendo informação suficiente para determinar o Lucro Presumido. Havendo elementos para apuração pelo regime escolhido pela empresa, o arbitramento torna-se indevido e adquire caráter punitivo em vez de supletivo.
- **Inaplicabilidade da multa de ofício de 75%:** Os débitos foram confessados em DCTF, ainda que fora do prazo devido à demora das fontes pagadoras na entrega das informações. Aos tributos confessados e não pagos aplica-se apenas multa de mora de até 20%, conforme Lei nº 9.430, de 1996, e não a multa de lançamento de ofício.
- **Ilegalidade da taxa Selic:** Defende que a taxa Selic possui natureza remuneratória e não moratória, sendo composta por juros, comissões interbancárias e correção monetária. Sua aplicação representa aumento de tributo por vias transversas, contrariando o princípio da legalidade estrita. Além disso, a Selic estabelece anatocismo vedado pela Súmula 121 do STF e pelos arts. 253 do Código Comercial e 4º da Lei 22.626, de 1933. A utilização desse índice afronta os limites constitucionais de juros e permite que o credor manipule unilateralmente as taxas aplicáveis.

5. É o relatório.

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro **Jandir José Dalle Lucca**, Relator.

**DO CONHECIMENTO**

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos legais de admissibilidade, com a exceção que será tratada a seguir.

7.Cumprido observar que a preliminar de cerceamento do direito de defesa e do contraditório, suscitada a pretexto de que não restou esclarecido como se deu a utilização do método de amostragem e que não se sabe, nem mesmo, se ele foi efetivamente utilizado, constitui matéria até então inédita nos autos, isto é, não foi apresentada na impugnação de fls. 190/209.

8.Como é cediço, a falta de impugnação expressa configura ausência de lide em relação às matérias agora trazidas em sede recursal, nos exatos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, assim enunciado:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

9.Outrossim, rememore-se que, nos termos do artigo 278 do CPC, *“A nulidade dos atos deve ser alegada na primeira oportunidade em que couber à parte falar nos autos, sob pena de preclusão”*.

10.Nesse contexto, em se constatando que o Recorrente alegou matéria não impugnada em primeira instância, **não merece ser conhecido o recurso no tema objeto da inovação**, sob pena de se validar a reabertura da lide na fase recursal, com a consequente violação do devido processo legal e ofensa ao princípio da devolutibilidade do recurso, suprimindo-se o primeiro grau de jurisdição administrativa.

**DO MÉRITO**

11.Trata-se de autos de infração de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2010, lavrados em decorrência do arbitramento de lucro por falta de apresentação de escrituração contábil e documentação fiscal obrigatória. Os lançamentos de PIS e COFINS foram objeto do processo nº 10480-724.960/2013-90.

12.A fiscalização constatou que a Recorrente não apresentou a Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIPJ) do ano-calendário de 2010, não cumpriu a obrigação de transmitir a Escrituração Contábil Digital (ECD) através do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), e não disponibilizou os livros contábeis Diário, Razão e Balancetes.

13.Após intimações realizadas em 21.02.2013 e em 14.03.2013, a contribuinte permaneceu omissa. Em 13.03.2013, o sócio da empresa apresentou declaração informando que

não dispunha dos livros contábeis exigidos pela legislação comercial referentes ao ano-calendário de 2010 e que seria impossível providenciar a elaboração das demonstrações financeiras por não dispor de documentos imprescindíveis à comprovação de lançamentos contábeis (fls. 54).

14. Diante da ausência de opção manifestada pela empresa, a tributação seguiu a regra geral de apuração pelo lucro real com apuração trimestral. Contudo, considerando a impossibilidade de realizar a apuração pelo lucro real devido à não apresentação dos livros e documentos obrigatórios, a Fiscalização procedeu ao arbitramento com base na receita bruta conhecida, obtida através das informações constantes nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) apresentadas pelos tomadores dos serviços da contribuinte.

### **DO ARBITRAMENTO DO LUCRO**

15. O arbitramento do lucro encontra expressa previsão legal no artigo 530 do RIR/99, que regulamenta dispositivos constantes da Lei 8.981, de 1995, e da Lei 9.430, de 1996. O inciso I do referido dispositivo estabelece que o imposto devido trimestralmente será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal. O inciso III, por sua vez, determina a aplicação do arbitramento quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal.

16. Impende inicialmente verificar se a contribuinte estava ou não submetida à tributação pelo lucro real no ano-calendário de 2010, objeto da presente autuação. Para adequada compreensão dessa matéria, impõe-se examinar a sistemática legal de apuração do IRPJ e os requisitos para enquadramento nos diversos regimes de tributação previstos pela legislação.

17. O ordenamento tributário brasileiro estabelece como regime regra de apuração do IRPJ a sistemática do lucro real. O artigo 247 do RIR/99 dispõe que o lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação fiscal. Trata-se do regime geral de tributação, aplicável a todas as pessoas jurídicas que não se enquadrem nas hipóteses de vedação nem tenham exercido validamente a opção por regime alternativo de tributação.

18. A apuração pelo lucro real pode ser realizada de duas formas distintas. A primeira, que constitui a modalidade padrão, é a apuração trimestral, mediante a qual o imposto é calculado com base no lucro efetivamente apurado em cada trimestre civil encerrado em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano. A segunda modalidade, que depende de opção expressa do contribuinte, é a apuração anual com recolhimentos mensais por estimativa, disciplinada pelos artigos 222 e seguintes do RIR/99. Nesta sistemática, a pessoa jurídica recolhe mensalmente o imposto calculado sobre base de cálculo estimada, procedendo ao ajuste anual ao final do período mediante apuração do lucro real efetivo.

19.Paralelamente ao regime regra do lucro real, a legislação tributária faculta às pessoas jurídicas que atendam determinados requisitos a opção pelo regime simplificado do lucro presumido. Esse regime constitui forma de tributação mediante presunção legal do lucro, dispensando a pessoa jurídica da manutenção de escrituração contábil completa, exceto o livro caixa, e permitindo a determinação da base de cálculo do imposto mediante aplicação de percentuais estabelecidos em lei sobre a receita bruta auferida.

20.A possibilidade de opção pelo lucro presumido não é irrestrita, subordinando-se aos requisitos estabelecidos pelo artigo 13 da Lei 9.718, de 1998, e pelo artigo 516 do RIR/99. Dentre esses requisitos, destacam-se o limite de receita total no ano-calendário anterior, atualmente fixado em setenta e oito milhões de reais pela Lei 12.814, de 2013, mas que no período fiscalizado observava o limite estabelecido pela legislação então vigente, bem como a inexistência de impedimentos relacionados à natureza jurídica ou à atividade explorada pela pessoa jurídica.

21.Fundamental para a adequada compreensão da matéria é a distinção entre a possibilidade legal de opção pelo lucro presumido e o efetivo exercício válido dessa opção. A pessoa jurídica que atenda aos requisitos legais não fica automaticamente enquadrada no regime do lucro presumido, mas apenas habilitada a por ele optar. A opção constitui ato jurídico unilateral mediante o qual o contribuinte manifesta sua vontade de submeter-se ao regime simplificado, renunciando ao regime regra do lucro real.

22.A forma de exercício da opção pelo lucro presumido encontra-se expressamente disciplinada pelo artigo 516, §4º do RIR/99, que estabelece que a opção será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. A legislação estabeleceu, portanto, que a opção se exterioriza mediante conduta concludente consistente no recolhimento do imposto calculado segundo as regras do lucro presumido no primeiro trimestre do ano-calendário. Não basta a mera intenção de optar, nem a simples apresentação de declarações informando valores calculados segundo o lucro presumido. A opção perfectibiliza-se com o pagamento efetivo do imposto.

23.Desse modo, a opção pelo lucro presumido não se caracteriza pela simples declaração de débitos calculados segundo esse regime, exigindo o efetivo pagamento do imposto no prazo legal. A apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) informando valores apurados pelo lucro presumido, desacompanhada do correspondente recolhimento, não constitui forma válida de exercício da opção. Tampouco a apresentação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) indicando a opção pelo lucro presumido supre a necessidade de pagamento tempestivo do imposto.

24.A legislação estabeleceu o pagamento do imposto como forma de exercício da opção não por acaso, mas em razão da própria natureza jurídica da tributação pelo lucro presumido. Esse regime constitui forma simplificada e geralmente mais favorável de tributação que o legislador faculta às pessoas jurídicas de menor porte. A adesão a essa faculdade subordina-

se ao cumprimento de requisitos formais estabelecidos em lei, dentre os quais o pagamento tempestivo do imposto calculado segundo as regras do regime simplificado. Permitir que a pessoa jurídica optasse pelo lucro presumido mediante simples declaração, sem efetuar o correspondente pagamento, equivaleria a conceder-lhe escolha discricionária sobre seu regime de tributação independentemente do cumprimento de suas obrigações tributárias, o que não se coaduna com a sistemática legal.

25.A opção pelo lucro presumido possui caráter irretratável para todo o ano-calendário, conforme estabelece o artigo 516, §1º do RIR/99. Uma vez exercida validamente a opção mediante o pagamento do imposto no primeiro trimestre, a pessoa jurídica permanece submetida a esse regime durante todo o ano-calendário, não podendo alterá-lo até o início do ano seguinte. Essa irretratabilidade fundamenta-se na necessidade de segurança jurídica e na vedação ao planejamento tributário oportunístico mediante alternância de regimes conforme a conveniência do contribuinte ao longo do ano.

26.O corolário lógico da irretratabilidade da opção validamente exercida é a impossibilidade de reconhecimento de opção não exercida tempestivamente. Se a pessoa jurídica deixa de exercer validamente a opção pelo lucro presumido no primeiro trimestre do ano-calendário, mediante o pagamento do imposto calculado segundo esse regime, permanece automaticamente submetida ao regime regra do lucro real. Não há espaço, na sistemática legal, para reconhecimento retroativo de opção não exercida tempestivamente, pois tal reconhecimento violaria tanto o princípio da irretratabilidade da opção quanto a regra de submissão ao regime regra na ausência de opção válida.

27.No caso concreto, a Recorrente alega ter optado pelo lucro presumido, invocando como fundamento a apresentação de Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) nas quais declarou débitos calculados segundo esse regime. Alega ter anexado aos autos documentos que comprovariam tais declarações, sustentando que a fiscalização teria equivocadamente afirmado a inexistência de débitos declarados.

28.A análise dessa documentação, contudo, não socorre a pretensão recursal. A existência de declarações informando débitos calculados pelo lucro presumido não equivale ao exercício válido da opção por esse regime. Conforme já abordado, a opção pelo lucro presumido perfectibiliza-se mediante o pagamento do imposto no primeiro trimestre do ano-calendário, não mediante a simples apresentação de declarações. A Recorrente não demonstrou ter efetuado o pagamento do IRPJ calculado segundo as regras do lucro presumido no primeiro trimestre de 2010, limitando-se a alegar ter apresentado declarações.

29.Ademais, as próprias declarações apresentadas pela Recorrente evidenciam que os débitos informados não foram tempestivamente recolhidos. Ao referir-se à multa de ofício, a empresa admite expressamente que os débitos foram declarados fora do prazo em razão de supostas dificuldades na obtenção de informações das fontes pagadoras. A declaração extemporânea de débitos calculados pelo lucro presumido, desacompanhada do correspondente

pagamento no prazo legal, não caracteriza o exercício válido da opção por esse regime. A opção não exercida tempestivamente não pode ser reconhecida retroativamente, pois tal reconhecimento violaria a sistemática legal que estabelece requisitos formais e temporais para o enquadramento nos regimes simplificados de tributação.

30.A Recorrente sustenta que a resposta à questão 003 do Capítulo XIII do manual Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica 2020 da Secretaria da Receita Federal estabeleceria que a opção pelo lucro presumido pode manifestar-se de formas diversas do pagamento da primeira quota do imposto. A interpretação atribuída pela Recorrente a esse esclarecimento não corresponde a seu efetivo conteúdo. O referido esclarecimento estabelece que, “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 de cada ano-calendário. A expressão “via de regra” não indica que o pagamento seja dispensável, mas sim que constitui a forma ordinária de exercício da opção, podendo haver situações excepcionais disciplinadas especificamente pela legislação.

31.O esclarecimento oficial refere-se, por exemplo, às hipóteses de início de atividade no curso do ano-calendário, nas quais a opção manifesta-se com o pagamento do imposto correspondente ao primeiro período de apuração após o início das atividades. Remete também às situações de incorporação, fusão ou cisão, nas quais a legislação estabelece regras específicas para definição do regime de tributação aplicável. Em todas essas hipóteses excepcionais, contudo, permanece presente o elemento essencial do pagamento do imposto como forma de manifestação da opção, alterando-se apenas o período de referência considerado como primeiro período de apuração.

32.A Recorrente não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses excepcionais. Tratando-se de pessoa jurídica em atividade regular durante todo o ano-calendário de 2010, a opção pelo lucro presumido deveria ter sido exercida mediante o pagamento do imposto correspondente ao primeiro trimestre daquele ano, o que não ocorreu. A apresentação posterior de declarações informando débitos calculados pelo lucro presumido, sem o correspondente pagamento tempestivo, não supre o requisito legal de exercício válido da opção.

33.Ademais, como bem observado pela decisão recorrida, sem refutação no recurso, *“da análise das cópias de DCTF anexadas aos autos, pela impugnante, no intuito de corroborar os seus argumentos (fls. 219/266), verifica-se que as DCTF nas quais a contribuinte afirma que confessou débitos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, tratam-se, na realidade, de DCTF CANCELADAS em virtude de DCTF retificadoras transmitidas, pela contribuinte, que as substituíram, e nestas DCTF Retificadoras Ativas, definitivamente, não há débitos confessados”*.

34.Essa constatação possui relevância jurídica decisiva. A sistemática das declarações admite a retificação, e quando o contribuinte apresenta declaração retificadora, esta substitui integralmente a declaração original, cancelando todos os seus efeitos jurídicos. A declaração original cancelada perde completamente sua eficácia, não produzindo efeito jurídico,

notadamente não constituindo confissão de dívida. Apenas a última declaração apresentada produz efeitos quando houver sucessivas retificações.

35.A Recorrente apresentou inicialmente DCTFs declarando débitos calculados pelo lucro presumido e posteriormente apresentou DCTFs retificadoras que as cancelaram e não continham os débitos anteriormente informados. Ao proceder dessa forma, a própria contribuinte desfez a alegada confissão de dívida.

36.Conseqüentemente, não tendo exercido validamente a opção pelo lucro presumido mediante o pagamento tempestivo do imposto no primeiro trimestre de 2010, a Recorrente permaneceu automaticamente submetida ao regime regra do lucro real. Não se trata de imposição arbitrária da administração fiscal nem de desconsideração da vontade do contribuinte, mas de simples aplicação da sistemática legal que estabelece o lucro real como regime regra, aplicável a todas as pessoas jurídicas que não tenham validamente optado por regime alternativo de tributação.

37.Estabelecida a submissão da contribuinte ao regime do lucro real, na modalidade padrão de apuração trimestral, resta examinar se estavam presentes as condições legais para o arbitramento do lucro. Como visto, o artigo 530 do RIR/99 estabelece que o arbitramento será aplicado quando o contribuinte obrigado à tributação pelo lucro real não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas, ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração.

38.A fiscalização consignou que a contribuinte, regularmente intimada, não apresentou os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal relativos ao ano-calendário fiscalizado. A Recorrente não contesta a regularidade das intimações nem a ausência de apresentação da escrituração contábil. Limitou-se a alegar que não seria possível apresentar a escrituração em função de não dispor dos documentos necessários à sua elaboração. Sustenta que apresentou as informações de que dispunha, consistentes em relações de rendimentos retidos na fonte coincidentes com as DIRFs das fontes pagadoras.

39.A alegação não afasta a aplicação do arbitramento. A pessoa jurídica submetida ao regime do lucro real encontra-se obrigada, por força do artigo 251 do RIR/99 e do artigo 1.179 do Código Civil, a manter escrituração contábil regular, com observância das leis comerciais e fiscais. Essa obrigação não se subordina à disponibilidade de documentos nem a qualquer outra circunstância de fato, tratando-se de dever jurídico cujo descumprimento não pode ser invocado em benefício próprio. A alegação de impossibilidade de elaboração da contabilidade por ausência de documentação constitui, em verdade, confissão de irregularidade que justifica precisamente a aplicação do arbitramento.

40.A sistemática do arbitramento do lucro não constitui penalidade nem medida punitiva, mas técnica de quantificação da base de cálculo do tributo quando impossibilitada sua apuração pelos meios ordinários. A legislação não condiciona o arbitramento à demonstração de má-fé, sonegação ou qualquer elemento subjetivo. Basta a configuração objetiva das hipóteses

legais que o autorizam, consistentes na ausência de escrituração contábil regular. Verificada objetivamente essa ausência, torna-se aplicável o arbitramento independentemente das razões que levaram o contribuinte a não manter a escrituração exigida.

41.A Recorrente sustenta que a apresentação de informações sobre suas receitas, mediante relações de rendimentos coincidentes com DIRFs, possibilitaria a apuração do lucro presumido, tornando desnecessário o arbitramento. O argumento não procede por diversas razões que se complementam e reforçam mutuamente.

42.Primeiramente, conforme já exaustivamente mencionado, a contribuinte não estava autorizada a tributar-se pelo lucro presumido, permanecendo submetida ao regime regra do lucro real por não ter exercido validamente a opção pelo regime simplificado. A possibilidade hipotética de calcular valores segundo o lucro presumido não autoriza a aplicação desse regime a quem não está legalmente habilitado.

43.Em segundo lugar, ainda que se admitisse a cerebrina possibilidade de tributação pelo lucro presumido, o conhecimento isolado das receitas brutas não supre a necessidade de escrituração e documentação exigidas pela legislação. O regime do lucro presumido, quando aplicável, dispensa a escrituração contábil completa, mas não afasta todas as obrigações acessórias nem elimina a necessidade de comprovação documental. O artigo 527 do RIR/99 estabelece que a pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido deverá escriturar o livro caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária. O inciso III do mesmo artigo determina que a pessoa jurídica deverá manter em boa ordem e guarda os documentos que serviram de base à escrituração.

44.A simples apresentação de relações de rendimentos, ainda que coincidentes com DIRFs, não substitui a escrituração do livro caixa nem a manutenção da documentação comprobatória exigida. A Recorrente não demonstrou ter mantido livro caixa escriturado, limitando-se a apresentar informações sobre parte de suas receitas. A ausência de livro caixa, ainda que se admitisse a aplicabilidade do lucro presumido, já seria suficiente para justificar o arbitramento com base no artigo 530, inciso III, do RIR/99, que o determina quando o contribuinte deixar de apresentar o livro caixa na hipótese do parágrafo único do artigo 527.

45.Em terceiro lugar, a apuração do lucro presumido não se resume à aplicação de percentuais sobre a receita bruta operacional. O artigo 518 c/c artigo 521 do RIR/99 estabelece que a base de cálculo do imposto, em cada trimestre, será determinada mediante aplicação dos percentuais de presunção sobre a receita bruta auferida no período, acrescida dos ganhos de capital, dos rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, das demais receitas e dos resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, bem como dos valores recuperados correspondentes a custos e despesas. A correta identificação e quantificação desses valores adicionais exige escrituração e documentação que permitam sua verificação, não sendo possível sua determinação mediante simples conhecimento da receita bruta operacional informada em DIRFs.

46.A legislação estabelece ainda que integram a base de cálculo do imposto os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, os valores correspondentes a juros sobre o capital próprio, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa e variável, dentre outros. A ausência de escrituração contábil e de documentação comprobatória impede a verificação da existência e do montante desses valores, inviabilizando a correta apuração da base de cálculo mesmo segundo as regras do lucro presumido. O arbitramento torna-se, portanto, a única forma viável de quantificação do tributo devido.

47.A alegação de que a autoridade fiscal teria elementos suficientes para calcular o lucro presumido não aproveita à Recorrente. A questão não se resume à possibilidade material de realizar cálculos, mas na adequação jurídica do regime de tributação aplicável e na verificabilidade da base de cálculo tributária. Mesmo que hipoteticamente fosse possível realizar cálculos aproximados segundo o lucro presumido, tal possibilidade não afastaria a aplicação do arbitramento por razões fundamentais: (i) a contribuinte não está legalmente habilitada ao lucro presumido, conforme já demonstrado e (ii) a apuração tributária não pode basear-se em estimativas ou aproximações quando a legislação exige escrituração regular e documentação comprobatória. O arbitramento existe precisamente para as situações em que a ausência de escrituração impede a apuração exata da base de cálculo, estabelecendo presunções legais que viabilizam a tributação.

48.Por via de consequência, o arbitramento do lucro realizado pela autoridade fiscal encontra-se plenamente amparado pela legislação aplicável. A contribuinte não exerceu validamente a opção pelo lucro presumido, permanecendo submetida ao regime do lucro real. Não manteve escrituração contábil na forma exigida pela legislação comercial e fiscal, configurando objetivamente a hipótese legal de arbitramento.

### **DA MULTA DE OFÍCIO**

49.A Recorrente argumenta que os débitos objeto da autuação teriam sido previamente confessados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs), razão pela qual seria inaplicável a multa de ofício de 75%, devendo incidir apenas a multa de mora limitada a vinte por cento do valor do tributo.

50.A confissão de dívida mediante DCTF produz efeitos jurídicos específicos quando os valores declarados correspondem à correta apuração da base de cálculo tributária segundo a legislação aplicável. Nessa hipótese, a DCTF constitui o crédito tributário em relação aos débitos declarados e não pagos, dispensando a lavratura de auto de infração para sua cobrança e afastando a incidência da multa de ofício.

51.Entretanto, conforme já examinado anteriormente e como bem detectou a decisão de piso, *“da análise das cópias de DCTF anexadas aos autos, pela impugnante, no intuito de corroborar os seus argumentos (fls. 219/266), verifica-se que as DCTF nas quais a contribuinte afirma que confessou débitos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, tratam-se, na realidade, de DCTF*

*CANCELADAS em virtude de DCTF retificadoras transmitidas, pela contribuinte, que as substituíram, e nestas DCTF Retificadoras Ativas, definitivamente, não há débitos confessados”.*

### **DA TAXA SELIC**

52.A Recorrente questiona a utilização da taxa SELIC para juros moratórios.

53.A matéria, todavia, não comporta discussão à luz da Súmula CARF nº 4, *verbis*:

#### **Súmula CARF nº 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

54.Por conseguinte, nada a prover nos pontos combatidos.

### **CONCLUSÃO**

55.Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, conheço parcialmente do recurso, excluindo a matéria “preliminar de cerceamento do direito defesa”, e, no mérito, nego-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Jandir José Dalle Lucca**

### **VOTO VENCEDOR**

Conselheira Edeli Pereira Bessa, redatora designada

O I. Relator restou vencido em seus fundamentos para negar provimento ao recurso voluntário. A maioria qualificada do Colegiado apresentou ressalvas à sua premissa de que a opção pelo lucro presumido não se perfectibiliza mediante apresentação de declarações informando débitos calculados pelo lucro presumido, desacompanhada do correspondente recolhimento tempestivo.

No presente caso, a Contribuinte não entregou DIPJ, mas alegou ter apresentado DCTF informando débitos de IRPJ e CSLL calculados na sistemática do lucro presumido. Em contexto distinto, no qual o sujeito passivo apresentara DIPJ na sistemática do lucro presumido, bem como DCTF na qual, apesar de não declarar débitos a pagar, também indicou a opção pelo

lucro presumido, esta Conselheira redigiu o seguinte voto vencedor no Acórdão nº 1004-000.299 para afirmar a prevalência desta opção:

Como antes demonstrado, a Contribuinte apresentou as DCTF mensais informando a apuração do lucro pela sistemática do lucro presumido e, neste contexto, a não declaração de débitos de IRPJ e CSLL a recolher poderia ser justificada pelas retenções sofridas, que, embora se prestem a reduzir o tributo apurado, não configuram “crédito vinculado”, à semelhança de *pagamento, compensação de pagamento indevido ou a maior, outras compensações, parcelamento ou suspensão*, a ser informado em DCTF. Com a entrega da DIPJ, a Contribuinte confirmou a dedução de retenções no âmbito do IRPJ e da CSLL em todos os trimestres do ano-calendário 2010, inexistindo razão para a autoridade lançadora cogitar de não formalização da opção pelo lucro presumido.

Esclareça-se, por fim, que não restou caracterizada, no presente caso, a falta de *apresentação dos livros e documentos fiscais* que sustentariam a opção pelo lucro presumido. Diversamente do que alega a Contribuinte, a intimação fiscal que lhe foi dirigida, transcrita ao norte, não se prestou a confirmar os requisitos formais para tributação na sistemática do lucro presumido, mas sim a esclarecer por que no DACON foram informados *quase todos os meses com valores zerados, apesar da empresa ter declarado receita em todos os trimestres da DIPJ*.

Não se trata, portanto, de *simples entrega de DIPJ*, mas sim da reiteração de opção pelo lucro presumido desde o ano-calendário 2004, informada também nas DCTF mensais do ano-calendário 2010, e cujos tributos apurados foram parcialmente liquidados mediante dedução das retenções sofridas, as quais, em linha com a jurisprudência deste Conselho, devem ser tomadas como pagamentos, mormente se assim informadas em DIPJ espontaneamente apresentada pela Contribuinte.

Não merecem reparos, portanto, os fundamentos assim expostos pela autoridade julgadora de 1ª instância para refutar a defesa da Contribuinte:

Na DIPJ original entregue, em 30/06/2011, fls. 33/53, do exercício 2011, ano-calendário 2010, consta que o contribuinte optou pela tributação Lucro Presumido. Neste caso, a base de cálculo é apurada conforme previsão legal contida no art. 518 do RIR/1999, observando os percentuais conforme a atividade da empresa previstos no art. 519 do RIR/1999.

*Art. 518. A base de cálculo do imposto e do adicional (541 e 542), em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida no período de apuração, observado o que dispõe o § 7º do art. 240 e demais disposições deste Subtítulo (Lei no 9.249, de 1995, art. 15, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25, e inciso I).*

A CSLL também foi calculada pelo próprio contribuinte, conforme informações prestadas em sua DIPJ, na sistemática do Lucro Presumido, observando as disposições contidas na Lei 8.981/95, art. 57; Lei nº 9.249/95, art. 20 e Lei nº 7.689/88, art. 3º, II:

*Lei nº 8.981/95:*

*Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.*

*Lei nº 9. 249/95:*

*Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (Vide Lei nº 11.119, de 2005) Lei nº 7.689/88:*

*Art. 3º A alíquota da contribuição é de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*[...]*

*II – 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*

O contribuinte foi intimado, em 30/06/2014, fls. 79/82, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal nº 01, pelo Termo de Reintimação Fiscal nº 1, fls. 83/86, a prestar esclarecimentos sobre as diferenças de valores entre o declarado em DIPJ e DCTF. Foi solicitado, ainda, a apresentação da documentação comprobatória (escrituração contábil e/ou fiscal) para esclarecer as divergências de informações:

*Os valores informados em DIPJ referentes a "Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ a Pagar" e "Contribuição Sobre o Lucro Líquido – CSLL a Pagar" não foram informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, não houve recolhimento e não foi apresentado Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação – PER/DCOMP.*

Considerou a fiscalização para fins de lavratura dos lançamentos, os valores trimestrais informados pelo próprio contribuinte em sua DIPJ, conforme tabela reproduzida nesta decisão (Relatório), pois as DCTF entregues pelo contribuinte, fls. 55/78, encontravam-se zeradas.

Deste modo, a fiscalização não apurou base de cálculo dos tributos por presunção, como afirmou o impugnante, mas sim, lançou os tributos devidos com base nos valores lançados pelo contribuinte em sua DIPJ.

Quanto à contestação de o lançamento ter sido pela forma de tributação Lucro Presumido e que deveria ser no Lucro Arbitrado, também não merece êxito.

O próprio contribuinte optou pela apuração dos tributos pelo Lucro Presumido em sua DIPJ. A Fiscalização simplesmente observou a mesma forma de tributação por ele adotada, bem como os valores informados pelo contribuinte em sua DIPJ. O contribuinte foi intimado para esclarecer as divergências e por não ter se manifestado, o lançamento foi realizado na forma de tributação do Lucro Presumido.

Registre-se que a apuração pela sistemática do Lucro Arbitrado é mais onerosa para o contribuinte, pois aplica-se sobre a receita conhecida os percentuais fixados no art. 519 do RIR/99, acrescidos de 20%, para se achar a base de cálculo dos tributos (art. 532 do RIR/99). No caso de prestador de serviços em geral, a base de cálculo do IRPJ é o resultado do percentual a ser aplicado sobre a receita de 32%, acrescido de 20%, resultando no total de 38,4% e, para a CSLL, o percentual é de 32%.

Já na apuração pelo Lucro Presumido, vê-se claramente que é a forma de tributação mais benéfica ao contribuinte, pois a base de cálculo do IRPJ e do adicional é determinada pela aplicação do percentual de 32% sobre a receita de serviços em geral.

No caso dos autos, a fiscalização se restringiu ao batimento entre os valores apurados em DIPJ e DCTF. Ademais o contribuinte não apresentou nenhum documento ou esclarecimento quando solicitado a fazê-lo, tampouco em fase de defesa, que pudesse alterar o lançamento fiscal em questão. Assim, deve ser mantido o lançamento apurado na forma de tributação do Lucro Presumido.

De fato, o interesse da Contribuinte em desconstituir lançamento por falta de recolhimento de tributos informados em DIPJ pela invocação de uma sistemática de tributação mais onerosa, em um contexto no qual não houve respostas às intimações fiscais e não há qualquer ato administrativo incompatível com a apuração informada em DIPJ, aponta para a tentativa de se beneficiar da própria torpeza. Até porque, se não estivesse confirmada a opção na sistemática do lucro presumido, necessário seria, antes, exigir escrituração contábil e fiscal completa, para apuração do lucro real trimestral<sup>1</sup>, o que sujeitaria a Contribuinte à apuração não-cumulativa da Contribuição ao PIS e da Cofins, em uma onerosidade, ao menos do ponto de vista formal, superior à já vislumbrada no arbitramento dos lucros.

De todo o exposto, nada há que infirme a opção espontânea pelo lucro presumido: i) manifestada em DCTF, apesar da informação de que nada foi apurado a recolher de IRPJ e CSLL nos trimestres do ano-calendário 2010; e ii) informada em DIPJ, mediante conversão de retenções na fonte em pagamento dos tributos apurados sobre o lucro presumido.

Oportuno citar, ainda, o voto do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, condutor do Acórdão nº 1301-004.398:

---

<sup>1</sup> Neste sentido foi a interpretação da legislação tributária de regência recentemente afirmada pela 1ª Turma da CSRF no Acórdão nº 9101-007.447.

A questão controvertida é bastante simples: o contribuinte transmitiu DIPJ informando a opção pelo Lucro Presumido, sem, contudo, realizar o pagamento de qualquer tributo. Em DCTF, contudo, o contribuinte não informou a existência de qualquer débito.

Intimado a se manifestar sobre a divergência, informou que apurou prejuízo ao longo daquele ano-calendário, e como não havia feito qualquer pagamento, não teria realizado a opção pela tributação com base no Lucro Presumido, e que já houvera feito o pedido de retificação da DIPJ para apurar o imposto de renda na forma do Lucro Real.

Pois bem, de fato, no caso concreto, o contribuinte não realizou o pagamento de IRPJ em qualquer das formas de tributação.

Em princípio, aplicar-se-ia o disposto no § 4º do art. 516 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 o pagamento da primeira quota do IRPJ, por outro há de se considerar o disposto no § 2º do art. 13 da Lei nº 8.541/1992, verbis:

*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.*

Conforme esse dispositivo legal, com a entrega da declaração (no caso, a DIPJ), a opção pelo Lucro Presumido é considerada definitiva.

No mesmo sentido, o § 4º do art. 26 da Lei 9.430/96 também conduz à conclusão de que a opção pelo 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.*

Corroborando esse mesmo entendimento, a Receita Federal admite que a informação em DCTF sobre a forma de opção pelo Lucro Presumido é válida. A esse respeito, assim conclui a Solução de Consulta Interna Cosit 8/2007:

*4. Preliminarmente, é importante observar que o § 1º do art. 26 da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito, ao estabelecer que a opção será manifestada com o pagamento, vinculou o pagamento do imposto à opção pelo lucro presumido, ou seja, uma vez efetuado o pagamento a pessoa jurídica fica obrigada a esta forma de apuração para o IR e a CSLL. Entretanto, a consulta formulada pela Cofis tem como foco o “não pagamento” do imposto. A ausência de pagamento não foi expressamente disciplinada pelo dispositivo mencionado. O que nos leva a seguinte indagação: o “não pagamento” do imposto relativo ao 1º trimestre do ano-calendário implica na falta de opção pela forma de tributação do lucro presumido e, conseqüentemente, na obrigatoriedade de apuração do imposto de renda com base no lucro real trimestral?*

*5. Com efeito, a legislação tributária prestigia a manifestação da opção pela tributação com base no lucro presumido mediante o pagamento do imposto devido relativo ao primeiro trimestre do ano-calendário, até porque o pagamento deve ocorrer antes das declarações. Mas a forma de tributação adotada na apuração deve ser informada na Declaração de Informações EconômicoFiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), o débito (crédito tributário) e crédito (pagamento, compensação ou suspensão) declarados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), e se a extinção do débito for efetuada mediante compensação, declarada no Per/Dcomp (Pedido*

*Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação).*

#### **Conclusão**

*A entrega espontânea da DCTF ou de Declaração de Compensação, bem como os parcelamentos requeridos caracterizam opção pelo lucro presumido, uma vez que constituem confissão de dívida, e são encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União, quando não pagos administrativamente.*

**18. A entrega da DIPJ, devidamente preenchida, sem pagamentos e sem entrega de DCTF, caracteriza opção pelo lucro presumido, uma vez que ela representa mais do que a mera opção pelo lucro presumido, pois traz todos os elementos referentes à apuração do lucro presumido e do imposto.***[grifos nossos]*

No que atine à informação da Receita Federal, por meio de seus “Perguntas e Respostas”, afirmar que a opção pelo Lucro Presumido se dá com o pagamento da primeira ou única cota, trata-se de mera reprodução do dispositivo legal, e não leva em consideração a excepcionalidade de o contribuinte já ter transmitido declaração com a opção pelo Lucro Presumido, tal qual estampado no § 2º do art. 13 da Lei nº 8.541/1992, conforme já abordado alhures.

Desse modo, e não havendo qualquer outra contestação do contribuinte quanto ao lançamento, esse deve ser mantido em sua totalidade. *(destaques do original)*

Neste precedente, a negativa de opção pelo lucro presumido se deu durante o procedimento fiscal, e o sujeito passivo invocara situação deficitária posteriormente apurada, razão pela qual a discussão teve em conta, também, a definitividade da opção manifestada com a entrega da declaração. De outro lado, os casos se alinham quanto à validade da opção manifestada pela entrega espontânea da DCTF, bem como da DIPJ, que *traz todos os elementos referentes à apuração do lucro presumido e do imposto*, ao que, no presente caso, se acresce a constatação de informação de dedução de retenções na fonte convertidas em pagamento do IRPJ e da CSLL apurados trimestralmente.

Assim, confirmada a opção pelo lucro presumido manifestada nas declarações apresentadas pela Contribuinte, inexistente o vício no lançamento alegado em defesa, o que dispensa a apreciação da construção doutrinária e jurisprudencial deduzida sob esta premissa. E, ausente outros argumentos de defesa contra a exigência formulada, deve ela subsistir. *(destaques do original)*

Assim, caso fossem válidas as DCTF apresentadas pela Contribuinte, seria possível afirmar a existência de uma opção válida pelo lucro presumido. Todavia, como bem observa o I. Relator, tais DCTF foram canceladas, o que infirma a opção, mormente se não houve apresentação de DIPJ no período.

Estas as razões, portanto, para concordar com a conclusão do I. Relator de que não houve opção válida pelo lucro presumido, permanecendo a Contribuinte sujeita ao regime geral

do lucro real e, em consequência, ao arbitramento dos lucros pelos motivos expostos, o que impõe a NEGATIVA DE PROVIMENTO ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Edeli Pereira Bessa**