



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10480.729711/2014-71
ACÓRDÃO	1004-000.393 – 1ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VIPMAR CORRETORA DE SEGUROS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011

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, a apresentação de DIPJ zerada, sem qualquer informação de base de cálculo ou de tributos apurados, não caracteriza opção pelo lucro presumido, permanecendo a pessoa jurídica 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, em rejeitar a preliminar de nulidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso. 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. 186/198 que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação de fls. 152/173, mantendo em sua integridade o crédito tributário lançado.

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

AÇÃO FISCAL

AUTOS DE INFRAÇÃO

Contra a sociedade acima qualificada foram lançados os Autos de Infração de fls. 2 a 17, que lhe exigem o pagamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), como se vê abaixo:

TRIBUTOS LANÇADOS, EM R\$ - EXERCÍCIO DE 2012				
TRIBUTOS	VALOR	JUROS	MULTA	TOTAL
IRPJ	644.644,97	174.654,34	483.483,74	1.302.783,05
CSLL	236.162,52	63.987,18	177.121,89	477.271,59
			SOMA	1.780.054,64

O fundamento factual do lançamento de IRPJ assim se acha referido no corpo do respectivo Auto de Infração:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2011, 06/2011, 09/2011 e 12/2011
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:

Art. 530, inciso III, do RIR/99.

0001 RECEITAS DA ATIVIDADE – RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal em anexo que faz parte integrante deste Auto de Infração.

[...]

0002 DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS – RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS

Arbitramento do lucro em decorrência de os ganhos líquidos de aplicação financeira de renda fixa ou de renda variável não terem sido acrescidos à base de cálculo do imposto de renda, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo que faz parte integrante deste Auto de infração.

O Auto de Infração de CSLL descreve:

0001 GANHOS DE CAPITAL E OUTRAS RECEITAS – RENDIMENTOS E GANHOS LIQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS

O contribuinte não incluiu na base de cálculo da CSLL os valores referentes aos rendimentos de aplicações financeiras, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal que faz parte integrante deste Auto de Infração.

[...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 532 do RIR/99

0002 FALTA / INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL OU DO ADICIONAL – FALTA / INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

O contribuinte não declarou ou pagou a CSLL devida, incidente sobre a receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme descrito no Termo de verificação Fiscal em anexo que faz parte integrante deste Auto de Infração.

[...]

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2011:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 536 do RIR/99

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

O Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 33 a 42 descreve:

[...]

3. Dos Fatos e Circunstâncias Verificados

A empresa foi cientificada do início da fiscalização em 21/07/2014, tendo sido intimado a apresentar todos os livros, arquivos magnéticos e documentos que foram relacionados em Termo de Início de Fiscalização, cópia em anexo.

Em tempo hábil compareceu o representante legal da fiscalizada com cópia de procuração para representar a empresa apresentando os seguintes documentos:

- 1) Cópia de documento de Identificação;*
- 2) Cópia de Alteração Contratual da Sociedade;*
- 3) Declaração que não possui escrituração contábil-fiscal;*

Em 13 de agosto de 2014, lavrou-se o Termo de Intimação Fiscal nº 1, reiterando a determinação de entrega da documentação contábil e fiscal e fazendo outras exigências de ofício. Na ocasião, alertou-se a interessada de que a não apresentação “dos livros e documentos de escrituração comercial e fiscal, ou a apresentação do livro caixa com toda a movimentação financeira inclusive bancária” ensejaria o arbitramento de seu lucro.

Em 19 de agosto de 2014, representante do contribuinte apresentou “Declaração onde informa não possuir bens e Extrato das DIRFs referentes ao ano-calendário 2011”.

A Autora do feito faz as seguintes observações:

No ano-calendário 2011 o contribuinte apresentou em 10/10/2013 a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ, com Tributação do Lucro com base no Lucro Presumido com valores zerados. Não foram identificados registros de pagamentos, parcelamentos, pedidos de compensação ou declarações de débitos.

O sujeito passivo foi intimado, por meio do Termo de Início de Fiscalização e Termo de Intimação nº 01 a apresentar a escrituração contábil e fiscal referente ao ano-calendário 2011, contudo até o encerramento da presente fiscalização o contribuinte não apresentou o que foi solicitado.

Em 12/08/2014, o sócio da empresa apresentou declaração cujo teor abaixo se reproduz:

Eu, DANIEL DE LIRA ALBUQUERQUE JUNIOR, CPF 869.215.684/15, 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 2011, conforme foi solicitado no Termo de Início de Fiscalização, MPF 04.1.01.00-2014-01284-8.

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.

Assim, em face tanto da não apresentação dos “livros e documentos obrigatórios à apuração do imposto de renda e contribuição social” quanto do disposto no art. 530, inciso III, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999), arbitrou-se o lucro da contribuinte com base em sua receita bruta conhecida no ano-calendário de 2011.

Escreve a Autora do feito:

[...] Demonstrativos do cálculo do IRPJ e CS LL fazem parte do presente processo.

O presente lançamento de Ofício teve origem na falta de recolhimento do tributo devido e apurado e da falta da declaração do IRPJ em DCTF que é o instrumento obrigatório para a confissão da dívida e sua respectiva cobrança.

[...]

A parte final do TVF dedica-se a matéria alheia ao presente processo, isto é, os lançamentos de Contribuições para CONFINS e PIS/PASEP.

IMPUGNAÇÃO

Ciente em 19 de setembro de 2014 (fls. 148 e 150), a interessada apresentou, em 15 de outubro de 2014, a impugnação de fls. 152 a 173, como segue.

PRELIMINAR DE NULIDADE

A interessada afirma que “em nenhum momento a fiscalização da Receita Federal intimou a empresa a apresentar as DCTFs apresentadas relativas ao ano de 2011”. Diz também que os lançamentos em tela seriam nulos, por ser a “Declaração de Créditos Tributários Federais - DCTF – [...] o instrumento hábil para a confissão de débitos da empresa perante o fisco” e estarem —os débitos da empresa lançados em DCTF”.

Nesta mesma linha, alega a ocorrência de “outro problema grave ocorrido no procedimento de fiscalização que fulmina de nulidade toda a atuação da fiscalização”, a qual seria o fato de que —o procedimento atingiu única e exclusivamente o ano de 2011” e, por via consequência, uma —amostragem das irregularidades deveria se restringir a parte deste período, ou, não sendo assim, não poderia jamais ser chamada de amostragem, posto que amostra, como é de sabença geral, restringe-se a uma pequena parte do todo”.

Continua a discorrer:

Nos procedimentos de fiscalização a realização de verificação por amostragem é utilizada para verificar a regularidade dos lançamentos tributários realizados pela empresa que, assim considerados corretos, são presumidos corretos para todos os períodos fiscalizados. No entanto, nos casos em que é necessária a apuração de créditos tributários o procedimento de amostragem não condiz com os princípios da legalidade e da segurança jurídica.

Indaga: “Ora, como conseguiu o fiscal responsável pela atuação lançar créditos tributários de todos os meses do ano de 2011, se realizou o levantamento apenas por amostragem” e —quais foram os períodos verificados pela fiscalização?”. Considera que, para —a regular elaboração de uma defesa que possa se contrapor a todos os pontos da atuação faz-se necessário que o atuado tenha conhecimento exato dos meses

verificados pela fiscalização" e, que, portanto, —configura-se em cerceamento do direito de defesa a omissão de informação necessária à verificação e realização da defesa da atuada".

DA MULTA DE OFÍCIO

Entende que, se *"ocorreu a confissão espontânea dos débitos da empresa em razão da apresentação regular de suas DCTF, não existe a possibilidade de aplicação de multa de ofício sobre os débitos previamente confessados.*

DA INAPLICABILIDADE DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

Pondera que,

[...] sendo a empresa tributada pelo lucro presumido a sua escrituração fiscal poderia se resumir apenas ao livro caixa e, mais ainda, para a apuração do lucro basta o simples conhecimento do faturamento mensal da empresa. Ora, como o próprio auditor responsável pela fiscalização atesta em seu Termo de Verificação Fiscal, os valores do faturamento da empresa foram apurados pela declarações de imposto retido na fonte apresentadas pelas seguradoras que realizaram pagamento ao contribuinte. Sendo assim, foi perfeitamente possível a apuração dos valores do lucro presumido e o seu cálculo, independentemente da escrituração fiscal do contribuinte, haja vista que os valores tributáveis poderiam ser apurados por aquelas informações.

Frise-se que a autoridade fiscal incide em grave equívoco ao realizar o arbitramento do lucro da empresa por entender que a mesma estava obrigada à apuração pelo Lucro Real. Tal obrigatoriedade, apesar de ser indicada pela auditora, carece de embasamento jurídico o que resulta em descumprimento da tipificação legal relativa ao caso [...].

Alega ser desnecessária "a apresentação de regular escrituração, haja vista não ter incidido em nenhuma das hipóteses que obrigava à tributação pelo lucro real" e que, —em sendo tributada pelo lucro presumido poder sequer omitir o recebimento de valores em função das declarações apresentadas por suas fontes pagadoras".

[...]

Do julgado acima, percebe-se que o arbitramento só é cabível quando não for possível obter o valor tributável de outra forma. Ora, esta não é a hipótese que se apresenta, mais ainda quando a base de cálculo tributável foi obtida justamente a partir das declarações apresentadas pelo próprio contribuinte à Receita Federal, conforme se demonstra da comparação dos valores da receita bruta informados nº auto com os valores declarados pela própria empresa em sua DIPJ.

[...]

Este outro julgado confirma a regra de que apenas quando for inviável a obtenção da base de cálculo por deficiência da escrituração contábil do contribuinte é que se passará a vislumbrar a hipótese de arbitramento. Confirma-se então o entendimento de que o arbitramento, no caso específico que agora se analisa foi descabido e, portanto, deve ser revisto e cancelado, haja vista que a imposição foi lavrada em completa discordância com o princípio da legalidade, ao constatar-mos de forma inequívoca, que a empresa, nos períodos em questão, não estava obrigada à tributação pelo lucro real, sendo impossível, desta forma, aplicar-lhe a sanção estatuída pelo art. 530, I do Regulamento do Imposto de Renda de 1999.

Afirma que não haveria falar, "no caso em exame, de imprestabilidade da escrita do contribuinte ou efetiva inexistência de escrituração" e que seria —humanamente impossível elaborar a escrita fiscal e contábil de períodos onde a empresa fora tributada pelo SIMPLES e onde sequer tinha a necessidade de guarda e escrituração de documentos na forma da legislação comercial".

DA TAXA SELIC

Alega que “a aplicação da Taxa SELIC para fins tributários é inconstitucional. A Taxa SELIC não foi instituída por Lei para fins tributários. E, em matéria tributária, tanto a correção monetária como os juros de mora devem ser previstos em Lei”. Entende que teria ocorrido “ofensa clara ao Princípio da Legalidade e ao Princípio da indelegabilidade de competência tributária” e que —a aplicação da taxa SELIC para fins de correção monetária, e juros de mora e multa é indevido em razão de ter essa taxa caráter remuneratório do custo do dinheiro e não indexatório da inflação”.

Afirma que “não se pode desprezar o artigo 193, § 3º, da Constituição Federal, a ditar que a taxa de juros reais não pode ser superior a 12% ao ano”.

A interessada apresenta excertos doutrinários e jurisprudenciais.

3.A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) proferiu decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

EXERCÍCIO: 2012

ARBITRAMENTO

O imposto será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte não exibir sua escrituração ou quando ela for ausente, irregular, fraudulenta ou imprestável.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2012

TAXA SELIC

Incidirão juros de mora calculados à taxa SELIC sobre os débitos para com a União não pagos nos prazos previstos na legislação específica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em que reedita e reforça os argumentos da sua impugnação, 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 era optante pelo Lucro Presumido, conforme demonstra a DIPJ apresentada. 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%:** Defende a necessidade de *“diligências da Receita Federal no sentido de confirmar a entrega das DCTFs pela empresa”* e a *“aplicação indevida de multa de ofício sobre os débitos lançados em auto de infração e previamente confessados em DCTF”*.
- **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.

6.O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

7.Trata-se de autos de infração de IRPJ e CSLL do ano-calendário de 2011, 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 10480.729.712/2014-16.

8.A fiscalização constatou que a Recorrente apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) do ano-calendário de 2011 em 10.10.2013, com opção pela tributação pelo Lucro Presumido com valores zerados. O TVF de fls. 33/42 expressamente consigna que *“Não foram identificados registros de pagamentos, parcelamentos, pedidos de compensação ou declarações de débitos”*. Contudo, a empresa não disponibilizou os livros contábeis obrigatórios, especificamente o Diário, o Razão e os Balancetes referentes ao período fiscalizado.

9.A ação fiscal iniciou-se com cientificação da contribuinte em 21.07.2014 mediante Termo de Início de Fiscalização, no qual a autoridade fiscal solicitou a apresentação de todos os livros, arquivos magnéticos e documentos necessários à apuração dos tributos. Em 13.08.2014, foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 01, reiterando a solicitação da documentação contábil e fiscal para o ano-calendário 2011, além da relação de rendimentos mensais por tomadores de serviços e da relação de bens e direitos pertencentes à empresa. Nesta mesma ocasião, a fiscalização alertou expressamente que a falta de apresentação dos livros e documentos de

escrituração comercial e fiscal constituiria causa de arbitramento do lucro, conforme determina o inciso III do artigo 530 do RIR/99.

10. Em 12.08.2014, o sócio Daniel de Lira Albuquerque Junior apresentou declaração formal informando que a empresa não dispunha dos livros contábeis exigidos pela legislação comercial referentes ao ano-calendário de 2011. Manifestou ainda a impossibilidade de providenciar a elaboração das demonstrações financeiras e a escrituração dos referidos livros comerciais, justificando que não dispunha de documentos imprescindíveis à comprovação de lançamentos contábeis que deveriam ser assentados nestes registros (fls. 138). Em 19.08.2014, o representante legal apresentou declaração adicional informando que a empresa não possuía bens (fls. 142), além do extrato das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) referentes ao ano-calendário 2011.

11. Diante da impossibilidade de realizar a apuração tributária pelos métodos regulares em razão da ausência completa de escrituração contábil e da não apresentação dos livros e documentos obrigatórios, mesmo após reiteradas intimações, a Fiscalização procedeu ao arbitramento do lucro da empresa. A base de cálculo para o arbitramento foi estabelecida mediante a receita bruta conhecida, obtida através das informações constantes nas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte apresentadas pelos tomadores dos serviços prestados pela contribuinte, informações estas que foram devidamente pesquisadas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, classificadas, transcritas e consolidadas em planilhas fiscais que integram o processo administrativo.

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DO DIREITO À DEFESA

12. A Recorrente alega que teria havido cerceamento de seu direito à ampla defesa e ao contraditório, sob o fundamento de que a fiscalização não esclareceu adequadamente o critério de amostragem utilizado, os períodos analisados ou a forma de apuração da receita mensal. Sustenta que tais omissões inviabilizariam o pleno exercício de suas garantias constitucionais e ensejariam nulidade do lançamento.

13. Como pilar dessas afirmações, a Recorrente se apegua à expressão “amostragem”, contida no Termo de Ciência de Lançamento(s) e Encerramento Total do Procedimento Fiscal de fls. 147/148, a saber:

O presente procedimento verificou, por **amostragem**, o cumprimento das obrigações tributárias, resultando na lavratura dos documentos de lançamento abaixo especificados, onde consta o detalhamento do crédito tributário lançado de ofício, a intimação ao sujeito passivo para cumprir a exigência, a descrição dos fatos e enquadramento legal das irregularidades porventura observadas:

14. A alegação não prospera.

15. O direito ao contraditório e à ampla defesa, embora garantias constitucionais essenciais, não se traduzem em exigência de detalhamento exaustivo de cada procedimento técnico adotado pela autoridade fiscal. O que a legislação exige é que o lançamento contenha

elementos suficientes para permitir que o sujeito passivo compreenda os fundamentos da exigência e possa se defender adequadamente. Essa exigência encontra-se plenamente satisfeita no presente caso.

16.O TVF descreve com clareza os fatos que fundamentam o lançamento tributário. A fiscalização demonstrou que o contribuinte apresentou a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) relativa ao ano-calendário de 2011 com valores zerados (fls. 60/73) e não atendeu às sucessivas intimações para apresentação dos livros contábeis e documentos fiscais exigidos pela legislação comercial e tributária. Diante dessa situação, restou caracterizada a hipótese legal que autoriza o arbitramento do lucro, nos termos do artigo 530, inciso III, do RIR/99.

17.Quanto à metodologia empregada, o próprio TVF indica expressamente que a fiscalização se baseou nas receitas conhecidas do contribuinte, obtidas mediante cruzamento de informações constantes das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRFs) apresentadas pelas fontes pagadoras. Esse procedimento não apenas está descrito nos autos como foi reconhecido pela própria Recorrente em sua manifestação, quando admite que o auditor utilizou exclusivamente as receitas da empresa para determinação do resultado tributável. A suposta dúvida sobre a existência ou não de amostragem constitui mera tentativa de criar questionamento inexistente, visto que a base de cálculo utilizada se encontra claramente identificada nos documentos fiscais.

18.A referência à utilização de amostragem deve ser compreendida em seu contexto adequado. Trata-se de menção ao procedimento ordinário de fiscalização, no qual a autoridade examina, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias. Isso não significa que houve seleção estatística de determinados períodos em detrimento de outros, mas apenas que o trabalho fiscal verificou aspectos específicos da situação tributária do contribuinte, em contraposição a uma fiscalização exaustiva de todos os aspectos possíveis. A receita base de cálculo considerada corresponde à totalidade das receitas identificadas no período fiscalizado, conforme demonstram as planilhas anexadas ao processo.

19.Registre-se ainda que a Recorrente teve ampla oportunidade de apresentar sua versão dos fatos e de impugnar todos os fundamentos do lançamento. A circunstância de apresentar extensa peça impugnatória e recurso voluntário, com argumentação detalhada sobre os aspectos materiais da exigência fiscal, demonstra inequivocamente que o contraditório e a ampla defesa foram plenamente assegurados. A invocação de cerceamento de defesa mostra-se, nesse contexto, incompatível com a conduta processual efetivamente adotada pela contribuinte.

20.Dessa forma, não merece acolhimento a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, por não se vislumbrar qualquer violação às garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa, estando o lançamento revestido de todos os requisitos formais exigidos pela legislação tributária.

DO MÉRITO

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

21.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.

22.Impende inicialmente verificar se a contribuinte estava ou não submetida à tributação pelo lucro real no ano-calendário de 2011, 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.

23.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.

24.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.

25.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.

26.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.

27.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.

28.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.

29.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 DIPJ zerada, desde que fosse lastreada em documentação fiscal e contábil regular, poderia confirmar a opção, uma vez que, nessa hipótese, não haveria efetivamente pagamento a ser realizado. Porém, esse não é o caso dos autos.

30.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 zerada, sabidamente dissociada da realidade financeira da empresa, 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.

31.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.

32.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.

33.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.

34.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.

35.A Recorrente não se enquadra em nenhuma dessas hipóteses excepcionais. Tratando-se de pessoa jurídica em atividade regular durante todo o ano-calendário de 2011, 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.

36.Consequentemente, não tendo exercido validamente a opção pelo lucro presumido mediante o pagamento tempestivo do imposto no primeiro trimestre de 2011, 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 regra 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, o TVF foi enfático ao apontar que “Não foram identificados registros de pagamentos, parcelamentos, pedidos de compensação ou declarações de débitos”, de modo que competia à Recorrente comprovar a eventual transmissão de DCTFs em que eventualmente tivesse declarado total ou parcialmente os débitos objeto dos lançamentos ora em exame, ônus do qual não se desincumbiu.

52. Não tendo a Recorrente logrado êxito nesse quesito, não compete ao órgão julgador suprir a deficiência probatória por meio da realização de diligências, que, via de regra, cabem em situações em que há dúvidas a partir dos elementos já disponíveis nos autos, que demandam complementação ou esclarecimentos adicionais.

DA TAXA SELIC

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

54. 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).

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

CONCLUSÃO

56. Pelo exposto e por tudo mais que dos autos consta, rejeito a matéria preliminar arguida e, no mérito, nego provimento ao recurso.

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 entregou DIPJ sem qualquer informação, nem de base de cálculo, nem de tributos apurados. Em contexto distinto, no qual o sujeito passivo apresentara DIPJ com preenchimento de informações 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 trimestral¹, 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:

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

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

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 houvesse informação de apuração na DIPJ apresentada, seria possível afirmar a existência de uma opção válida pelo lucro presumido. Todavia, como bem observa o I. Relator, a DIPJ foi apresentada zerada, o que infirma a opção.

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