



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10510.002074/2002-54
Recurso n° 169.482 Voluntário
Acórdão n° 1801-00.142 – 1ª Turma Especial
Sessão de 04 de novembro de 2009
Matéria Per / Dcomp
Recorrente CENTRO DE MEDICINA INTEGRADA DE SERGIPE
Recorrida PRIMEIRA TURMA DE JULGAMENTO DA DRJ EM SALVADOR/BA

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1999, 2000

LUCRO PRESUMIDO. LUCRO REAL. ALTERAÇÃO DE REGIME DE TRIBUTAÇÃO NA DIPJ. IMPOSSIBILIDADE APÓS A EDIÇÃO DO ARTIGO 13, § 1º, DA LEI Nº 9.718/98.

O pagamento da primeira cota ou cota única de IRPJ manifesta a opção do contribuinte pelo regime de apuração do IRPJ, sendo irretratável para aquele ano-calendário, conforme dispõe o §1º do artigo 13 da Lei nº 9.718/98.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente, justificadamente, a Conselheira Cheryl Berno.


ANA DE BARROS FERNANDES - Presidente e Relatora

EDITADO EM: 28 MAI 2010

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Marcos Antônio Pires, Rogério Garcia Peres, Marcos Vinícius Barros Ottoni e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa em epígrafe protocolizou os pedidos de compensação e restituição – Per/Dcomp de fls. 01, 02, 03, 04 e 05, instruindo-os com as planilhas de fls. 06 a 08, nas quais estão demonstrados os valores de IRPJ apurados pelo regime de tributação do Lucro Presumido, quando requer que sejam considerados os valores devidos apurados pelo Lucro Real, relativos aos anos-calendários de 1998, 1999 e 2000.

As DIPJ entregues pela contribuinte relativas aos mesmos anos-calendários, 1998, 1999 e 2000, foram entregues com sendo a empresa optante pelo Lucro real, Anual – fls. 09 a 157.

Os Darf de recolhimentos dos IRPJ foram juntados às fls. 168 a 200, todos preenchidos com o código de receita – 2089 – pertinente à apuração pelo regime do Lucro Presumido.

Analizados os Per/Dcomp, a autoridade competente exarou o Despacho Decisório DRF/AJU nº 547/07, fls. 270 a 274, homologando em parte as compensações/restituições pleiteadas.

Do valor total de R\$ 69.092,82, foi homologada as compensações com o saldo negativo do ano-calendário de 1998, informado na DIPJ/99, entregue com a opção manifesta pela apuração do IRPJ com base no Lucro Real, anual, no valor de R\$ 32.764,67.

A fundamentação da restituição/homologação de compensação parcial é que a partir do ano-calendário de 1997 a opção pela forma de apuração do IRPJ – lucro real ou presumido - passou a ser com o pagamento da primeira cota/cota única do IRPJ devido, com exceção para o ano-calendário de 1998, no qual os contribuintes ainda podiam mudar a opção quando da entrega da DIPJ – artigo 26, §§3º e 4º, Lei nº 9.430/96 c/c o artigo 13, §1º, Lei nº 9.718/98.

Inconformada, a contribuinte apresentou a manifestação de fls. 286 a 293, argumentando, em síntese:

entende ser possível a alteração da tributação do IRPJ apurado pelo lucro presumido para o lucro real, não estando revogado o artigo 26 e parágrafos da Lei nº 9.430/96, para os anos-calendários de 1999 e 2000, cujos pedidos foram negados;

a regra geral para as empresas contribuintes de IRPJ é a apuração pelo lucro real, anual ou trimestral;

as disposições da Lei nº 9.430/96 – art. 26 – e da Lei nº 9.718/98 – art. 13 – não são colidentes e não houve revogação expressa daquele remissivo legal pela norma posterior (art. 18 da Lei nº 9.718/98);

o art. 13 não trouxe inovação à matéria, mas sim apenas alterou os valores para as pessoas jurídicas poderem optar pela sistemática do Lucro presumido;

o fato do §1º do art. 13 dispor que a opção é irrevogável não quer dizer que o momento de realização da opção não possa ser postergado para momento posterior ao primeiro pagamento;

estes 'momentos' estão disciplinados nos §§ 3º e 4º do art. 26 da Lei nº 9.430/96;

o que o legislador quis dizer é que após a entrega da DIPJ a opção será irrevogável;

os procedimentos acima guardam similaridade com os procedimentos aplicados à tributação das pessoas físicas, quando o momento definitivo para exercer a opção é a entrega da DIRPF – simplificada ou completa;

cita acórdão exarado pela Oitava Câmara – nº 108-07370 – relativo aos anos-calendários de 1997 e 1998;

invoca o princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

A Primeira Turma de Julgamento da DRJ em Salvador/BA exarou o Acórdão nº 15-17.215/08, indeferindo a restituição/compensação pleiteada.

Assim restou fundamentado o indeferimento/não homologação da parte litigiosa:

Como se pode verificar diante dos argumentos da Impugnante, a lide prende-se tão somente aos anos-calendário de 1999 e 2000, quando já em vigor a Lei 9.718/98, até porque o pleito do ano-calendário de 1998 foi integralmente satisfeito.

Referida lei veio recrudescer o entendimento da impossibilidade de mudança de forma de tributação após efetuada a escolha pelo lucro presumido, permanecendo evidentemente os comandos da Lei 9.430/96.

Devemos então, analisar a questão com base na Lei 9.430/96 com as modificações introduzidas pela Lei 9.718/98, com referência ao ano-calendário de 1999 e 2000, já que com referência ao ano-calendário de 1998 a Impugnante teve seu pedido plenamente atendido, inclusive por força do § 3º do artigo 26 da Lei 9.430/96.

Vejamos então o que determina o artigo 26 e §§ da Lei 9.430/96.

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

A lei 9.718/98, assim dispõe:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002.)

§1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou de caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Há de se verificar, portanto, que o entendimento para a questão deve ser buscado com a análise dos dispositivos acima transcritos.

Não seria cabível a lei 9.718/98, estabelecer que a opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo ano-calendário enquanto a Lei 9.430/96, autorizar a mudança dentro do próprio ano-calendário, se estavam as duas vigendo, conforme alerta a própria Impugnante.

Decisão em Processo de Consulta nº 174/00, da 7ª Região Fiscal, de 29.08.2000, publicada no DOU de 18.09.2000, interpreta a situação da seguinte forma.

LUCRO PRESUMIDO – MUDANÇA DE OPÇÃO – A opção pela tributação com base no Lucro Presumido se concretiza com o pagamento da primeira ou quota única do primeiro trimestre de apuração. Entretanto, será admitida a mudança da opção se o contribuinte comprovar tê-la exercido irregularmente, ou seja, na hipótese em que a legislação torne obrigatória a sua tributação com base no lucro real, inclusive em decorrência de procedimento de ofício, pelo que, deverá o mesmo adotar a tributação com base no lucro real ou optar pelo lucro arbitrado, dependendo do caso.(realcei.)

J

Fica assim dirimida a dúvida quanto a possibilidade de mudança de forma de tributação após haver pago a primeira ou única parcela com código do lucro presumido.

Ao que se percebe a Impugnante não possui qualquer impedimento que lhe favoreça diante do entendimento acima esposado pela consulta 174/00, senão vejamos:

- a) Não possui receita superior a R\$ 24.000.000,00 nos anos em questão;*
- b) não possui lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;*
- d) não usufrui de incentivos fiscais relativos a isenção ou redução do imposto de renda;*
- e) não efetuou nenhum recolhimento a título de estimativa;*
- f) não é instituição financeira ou assemelhadas;*
- g) não é factoring.*

Desta forma, não pode a Impugnante se louvar do § 3º do artigo 26 da Lei 9.430/96, para reintegrar-se a tributação pelo Lucro Real nos anos-calendário de 1999 e 2000.

Quanto ao REDARF, somente de passagem, em face da abordagem da Impugnante sobre o assunto, transcrevo Decisão de Consulta que proíbe o procedimento do mesmo no presente caso.

REDARF PARA MUDANÇA DE OPÇÃO – IMPOSSIBILIDADE
– A pessoa jurídica não poderá utilizar-se da retificação do DARF (REDARF) previsto na Instrução Normativa SRF nº 48/95 para, através da substituição de códigos, alterar sua opção da forma de apuração do lucro para determinação do imposto de renda. Para impedir que erros de fato prejudiquem os contribuintes, os pedidos REDARF serão analisados isoladamente pela Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona a empresa. Dispositivos Legais: RIR/99 arts. 220, 221, 222, 232, 516 e 856. Processo de Consulta nº 216/01, Órgão: SRRF/ 8ª Região Fiscal. Publicação no DOU; 01.10.2001.

Tempestivamente, a empresa apresentou petição se manifestando em contrário ao acórdão de primeira instância, ora recebido como Recurso Voluntário, fls. 339 a 346.

Reprisa, neste recurso, exatamente os mesmos termos da peça inicial de contestação, cujos pontos já foram relatados.

É o relatório. Passo a analisar as razões recursais.

Voto

Conselheira ANA DE BARROS FERNANDES

Conheço do presente recurso, por tempestivo. Saliento que não está em litígio a restituição/compensação cujo objeto é o crédito pretendido em relação ao ano-calendário de 1998, deferido e homologada as compensações requeridas pela contribuinte pertinentes a este crédito de IRPJ.

Saliento que as razões de indeferimento/não homologação das Per/Dcomp veiculadas no acórdão vergastado não foram especificamente confrontadas pela recorrente.

Com efeito, conforme argüido pela recorrente, trata-se de uma questão de interpretação e integração de normas jurídicas.

Adoto o entendimento esposado pela turma julgadora *a quo*, pelos seus fundamentos, que também são os meus, salientando que a edição apenas do parágrafo 1º do artigo 13 da Lei nº 9.718/98, não se repetindo os demais §§ que cuidavam da alternativa possível da mudança do regime de tributação quando da entrega da DIPJ, demonstra, ao meu ver, a inequívoca intenção do legislador tributário em, efetivamente, tornar irrevogável a opção feita pelo contribuinte do IRPJ para o ano-calendário, sendo esta opção exercida, *ex lege*, com o pagamento da primeira ou única cota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

Esta é a interpretação, e integração, inclusive feita pelo Decreto nº 3.000/99, que regulamenta a tributação da pessoas físicas e jurídicas, mormente conhecido como Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que assim dispôs no artigo 516:

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).

§2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, §2º).

§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).

§5º O imposto com base no lucro presumido será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observado o disposto neste Subtítulo (Lei nº 9.430, de 1996, arts. 1º e 25).

(grifos não pertencem ao original)

Não vejo, ainda, a similaridade alegada pela recorrente no que tange à tributação das pessoas físicas, pois para estas a legislação tributária não impõe o recolhimento antecipado pelo regime simplificado ou completo, restando somente o momento da entrega da DIRPF para os contribuintes fazê-lo, sendo também a opção irretroatável.

Tão pouco socorre à recorrente o acórdão citado que versa dos anos-calendários anteriores a 1999 (1997 e 1998) e tratam justamente de situação inversa – contribuinte querendo passar do regime de tributação de apuração do IRPJ pelo Lucro Real, para o Lucro Presumido, recurso, aliás, negado, por falta de amparo legal. Ressalto que também no presente caso, foi deferida e homologada a restituição/compensação cujo objeto era o saldo negativo de IRPJ relativo ao ano-calendário de 1998.

Extraio, para robustecer meu voto, trecho do livro de Hiromi e Celso Hiroyuki Higuchi, *in* Imposto de Renda das Empresas Interpretação e Prática¹:

MOMENTO DE OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

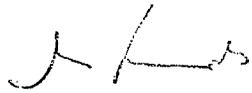
O §1º do art. 13 da Lei nº 9.718/98 dispõe que a opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário. Com isso, está revogada a faculdade prevista no art. 26, §3º, da Lei nº 9.430/96 para mudar a opção de lucro presumido para lucro real trimestral ou anual,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

A faculdade de mudar a opção de regime tributário não tinha sentido porque só prejudicava a arrecadação de tributos. A mudança de opção de lucro presumido para lucro real só ocorria quando a base de cálculo do imposto era menor no lucro real. Nenhuma empresa mudava de opção para pagar mais tributo. Além do prejuízo na arrecadação, a mudança de opção prejudicava o controle de conta corrente pela diferença de código de recolhimento.

Pelo exposto, entendo que a Lei nº 9.718/98, pela redação do artigo 13, em seu § 1º, derogou os §§ 3º e 4º do art. 26 da Lei nº 9.430/96, de forma tácita, por ser manifestamente contrário àquelas disposições vigentes até 1998 (art. 2º, §1º, da LICC – Lei de Introdução ao Código Civil).

¹ 26ª ed, 2001, Atlas, SP/SP

Voto em negar provimento ao recurso voluntário.



ANA DE BARROS FERNANDES – Relatora