



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

Processo nº 10530.002431/2003-27
Recurso nº 163.125 Voluntário
Acórdão nº 1802-00.165 – 2ª Turma Especial
Sessão de 26 de agosto de 2009
Matéria CSLL
Recorrente IMAGEM DIAGNÓSTICOS E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida 2ª TURMA DA DRJ-SALVADOR/BA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL
Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

DESCARACTERIZAÇÃO DA OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

A opção pela tributação com base no Lucro Real Anual, com recolhimentos mensais por estimativa, é manifestada com o pagamento do IRPJ ou da CSLL correspondente ao mês de janeiro e será irretratável para todo o ano-calendário.

DIFERENÇA ENTRE VALORES ESCRITURADOS E DECLARADOS

Os valores de CSLL apurados e escriturados pela própria contribuinte, e não declarados em DCTF, devem ser objeto de lançamento de ofício. Todos os mapas e demonstrativos mencionados pela recorrente trazem valores globais, sem qualquer informação individualizada sobre as receitas auferidas, e não comprovam as alegações de que estaria havendo dupla tributação sobre uma mesma receita, devendo ser mantida a autuação.

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.


ESTER MARQUES LINS DE SOUSA – Presidente.


JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA – Relator.

EDITADO EM:

07 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (Presidente da Turma), João Francisco Bianco (Vice-Presidente), José de Oliveira Ferraz Corrêa, Leonardo Lobo de Almeida, Nelso Kichel (Suplente) e Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, que considerou procedente o lançamento realizado para a constituição de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, conforme fls. 6 a 18, no valor de R\$ 108.936,51, estando incluído neste montante a multa de ofício de 75% e os juros moratórios.

O lançamento abrangeu períodos transcorridos nos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002. Nos anos de 1998 e 1999, a autuação decorreu da descaracterização da opção pelo lucro presumido, e nos anos seguintes, diz respeito a diferenças verificadas entre os valores escriturados e os declarados a título de CSLL.

Por muito bem descrever os fatos, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 15-11.921, fls. 294 a 301:

De acordo com a “descrição dos fatos”, de fls. 08 a 10, a matéria tributável objeto do lançamento em questão é proveniente de:

1. descaracterização da opção pelo lucro presumido, em razão de opção em momento anterior pela tributação com base no lucro real com recolhimentos mensais por estimativa, pois foi verificado que a contribuinte fez opção pela forma de tributação “Lucro Real com Pagamentos Mensais por Estimativa”, na ocasião do primeiro pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido dos anos-calendário de 1998 e 1999, efetuado por meio de Documento de Arrecadação Federal – DARF, no dia 06/02/1998, com valor principal de R\$393,20, referente ao mês de janeiro de 1998, e no dia 05/02/1999, com valor principal de R\$ 208,37, correspondente ao mês de janeiro de 1999, ambos com o código de recolhimento 2484, correspondente a pagamentos mensais por estimativa.

Registra a autoridade fiscal que:

– ainda mantendo sua opção, o contribuinte pagou a CSLL dos meses de fevereiro e março do ano calendário de 1999 e de todos os meses do ano-calendário de 1998 com o mesmo código de pagamento por estimativa;

– intimado a apresentar o Livro de Apuração do Lucro Real – Lalur, o contribuinte declarou que embora tenha recolhido com o código por estimativa, sua opção foi pela tributação pelo Lucro Presumido. Aduziu ainda que o recolhimento com o código 2484 (estimativa) fora feito com erro, que o primeiro recolhimento do IRPJ fora feito com o código de Lucro Presumido e que, relativamente ao ano-calendário de 1999, só começou pagar o IRPJ a partir do segundo trimestre de 1999 porque dispunha de crédito de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, não restando imposto a pagar relativo ao primeiro trimestre de 1999;

– conforme consignado no Termo de Reintimação nº 01, a opção pela forma de tributação, nos termos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, se dá com o primeiro pagamento e esta é irretratável. A opção, conforme o artigo 28 do mesmo diploma legal, poderá ser feita mediante o pagamento tanto da CSLL quanto do IRPJ e como o contribuinte não pagou IRPJ nos três primeiros meses do ano de 1999, nem durante todos os meses de 1998, sua opção foi manifestada com o pagamento da CSLL; E, evidenciando ainda de forma inequívoca a opção pela tributação com base no Lucro Real com recolhimentos mensais por estimativa, o contribuinte apurou CSLL mensalmente, periodicidade de apuração por estimativa, e não trimestralmente que é a periodicidade de apuração pelo Lucro Presumido;

– referente ao ano-calendário de 1999, como a intimação e a reintimação para apresentação do Lalur não foram atendidas, foi considerada como base de cálculo para a CSLL o Lucro Líquido escriturado no Livro Diário de 1999;

– quanto ao ano-calendário de 1998, como a intimação e a reintimação para apresentação do Lalur e do Livro Diário não foram atendidas e não havia outro meio de determinar o Lucro Real Anual, procedeu-se ao arbitramento do lucro do quarto trimestre de 1998, com base na Receita Bruta informada pelo contribuinte na Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício de 1999, ano-calendário de 1998, entregue em 27/09/1999;

– o coeficiente utilizado para determinação do Lucro Arbitrado foi de 14,4%;

– no ano-calendário de 1999 foram abatidos todos os pagamentos efetuados com o código 2484 e 2372, conforme Demonstrativo de Cálculo da CSLL Anual, integrante do presente Auto de infração, e no ano-calendário de 1998 foram abatidos os valores pagos a título de CSLL pagos por estimativa, conforme Demonstrativo de Cálculo do IRPJ sobre o Lucro Arbitrado de ofício, integrante do presente Auto de Infração;

2. Divergências entre os valores de CSLL declarados e os valores escriturados. Conforme demonstrativos de cálculo da CSLL, integrantes deste Auto de Infração, o contribuinte declarou em DCTF valores a título de CSLL a pagar inferiores àqueles apurados na escrita contábil/fiscal. Foi verificado ainda se nos períodos de apuração em que foram detectadas as infrações acima o contribuinte efetuou pagamento em valor superior ao declarado na DCTF, prevalecendo o maior;

O enquadramento legal das infrações verificadas encontra-se às fls. 09, 10 e 11.

A contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 30/12/2003, impugnando-os em 22/01/2004, sob os argumentos expostos a seguir:

- a impugnante como prestadora de serviços que é, ao receber suas faturas, sofre uma retenção na fonte de 1,5% sobre o valor recebido e por isto, as quantias a título de Imposto de Renda pelo lucro presumido, a partir de janeiro de 1999 foram pagas mediante a compensação com créditos retidos em 1998 e 1999. Assim, os valores devidos em janeiro, fevereiro e março foram quitados pelo sistema de compensação, como preceitua o art. 156, inciso II, do Código Tributário Nacional c/ os artigos 73 e 74, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de 1996;

- desse modo, sua opção pelo lucro presumido foi manifestada com essas compensações feitas nos meses de janeiro, fevereiro e março. Por isso mesmo, os contas-correntes da Receita Federal não registraram nenhum débito referente a Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas, relativo a esse período;

- a partir da competência abril de 1999, aí sim, a empresa recolheu com o código 2089 o IRPJ devido, ratificando, nesse recolhimento, como já fizera no pagamento dos meses de janeiro, fevereiro e março, pela via da compensação, a sua opção em caráter irretratável pelo lucro presumido;

- ao apresentar as DCTFs do primeiro trimestre, cópias anexas, manifestou, também, como forma de tributação o lucro presumido, ratificando, mais uma vez, a sua opção, tendo, inclusive, codificado a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido com código de receita 2372-1, deixando de fazer o mesmo com o IRPJ pelo fato de os pagamentos pelo lucro presumido terem sido feitos na forma de compensação, como já informado;

- nas DCTFs do 2º ao 4º trimestre, cópias anexas, com o IRPJ quitado através de DARF, indicou o código de receita 2089-1, mantendo a CSLL com o código de receita 2372-1, registrando, tanto no IRPJ como na CSLL, a denominação Optante pelo Lucro Presumido;

- na DIPJ/2000, ano-calendário de 1999, como não poderia deixar de ser, mais uma vez a impugnante manifestou a sua opção pelo Lucro Presumido, como faz prova a cópia completa anexa, registrando-se, por oportuno, que as compensações do IRPJ dos meses de janeiro, fevereiro e março foram feitas através de registros contábeis – Diário Geral e Razão, cópias anexas, como determina a lei;

- no § 1º, do artigo 26, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de 1996 (transcrito) está determinado que a opção pelo lucro presumido se manifesta com o pagamento da primeira ou única quota do IMPOSTO DEVIDO e esta manifestação se deu com o pagamento do IRPJ do 1º trimestre, pelo lucro presumido, em forma de compensação, extinguindo, em consequência o crédito tributário gerado com aquela opção;

- ressalte-se que embora equivocadamente tenha recolhido a CSLL de janeiro, fevereiro e março com código de receita 2484, ao efetuar o autolancamento do tributo, através da DCTF do mesmo período, indicou o código de receita 2372-1, reiterando, também, pelo lançamento da contribuição, a sua manifestação pelo lucro presumido, fato confirmado nos lançamentos

posteriores via DCTF, e lamentavelmente não observados pelo Auditor autuante;

- ademais, o legislador ordinário deixou bem claro que a opção pelo lucro presumido concretiza-se com o pagamento do IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA e não, como quer o Auditor autuante, com o pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

- referente às diferenças apuradas pelo fisco nos anos-calendário de 2000 a 2001, alega que efetuou o pagamento da Cofins e do Pis pelo regime de competência, desse modo, a base de cálculo destas contribuições era o faturamento total do mês;

- afirma que, entretanto, alguns valores relativos a notas fiscais expedidas no mês anterior, com a Cofins e o Pis já pagos, foram contabilizados no mês seguinte, isto é, no dia do recebimento da fatura. Diz que no mês de janeiro de 2000, por exemplo, a empresa pagou a Cofins e o Pis tomando como base de cálculo a quantia de R\$57.596,24, total do faturamento do mês, e que estes pagamentos estão declarados nas DCTF do primeiro, segundo, terceiro e quarto trimestres de 2000, cópias anexas;

- contudo, equivocadamente, o valor de R\$18.312,97, referente à nota fiscal emitida em 31/01/2000, já tributado no mês de janeiro, foi contabilizado na data do recebimento, ou seja, 29/02/2000, não podendo, por via de consequência, ser novamente tributado na data do recebimento como erroneamente entendeu o Auditor ao lavrar o Auto de Infração, constituindo tal ato uma odiosa e inaceitável bitributação;

- prossegue argumentando que este procedimento errôneo, além do mês de janeiro, teria ocorrido também nos meses de julho a dezembro de 2000 e também no ano-calendário de 2001, e apresenta mais alguns exemplos numéricos a título de ilustração;

- conclui que desse modo, os valores recebidos e contabilizados nos meses seguintes ao faturamento não podem ser objeto de nova tributação, uma vez que os tributos e contribuições devidos foram recolhidos no mês de competência, isto é, o faturamento;

- referente às quantias levantadas pelo fisco no ano-base de 1999, diz que se referem a rendimentos de aplicações financeiras que, por erro da empresa não foram levadas à tributação, sendo, portanto, devidas, nesta parte, o valor apurado pela fiscalização;

- por todo o exposto, afirma que o Auto de Infração não poderá prosperar, uma vez que a opção se deu com o pagamento do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas e com o pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, devendo ser cancelado o crédito tributário lançado.

Às fls. 288/291, foram anexadas cópias de peças processuais do processo nº 10530.000176/2004-69, referente a Pedido de Parcelamento do débito relativo ao ano-calendário de 1998.

Como já mencionado, a DRJ em Salvador/BA considerou procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

DESCARACTERIZAÇÃO DA OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

A opção pela tributação com base no Lucro Real Anual, com recolhimentos mensais por estimativa é manifestada com o pagamento do IRPJ ou da CSLL correspondente ao mês de janeiro e será irretratável para todo o Ano-calendário.

DIFERENÇA ENTRE A CSLL ESCRITURADA E A DECLARADA EM DCTF.

A alegação de que as diferenças apuradas seriam decorrentes de erro na escrituração contábil na qual se baseou a fiscalização, desacompanhada de documentos hábeis e idôneos capaz de comprová-la, não tem o condão de infirmar a tributação efetuada.

Lançamento Procedente

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 07/03/2007 (AR de fl. 306), a contribuinte apresentou em 27/03/2007 o recurso voluntário de fls. 307 a 315, onde reitera os mesmos argumentos de sua impugnação.

Quanto ao lançamento das diferenças entre os valores escriturados e declarados, assevera ainda que, ao contrário do afirmado pela DRJ, todos os fatos estão provados nos autos, através dos diversos documentos acostados, bem como do Mapa demonstrativo de impostos e contribuições pagos no ano base de 1999, do Mapa demonstrativo de COFINS e PIS devidos e recolhidos em 2000 e 2001, e das DCTFs de 1999, 2000 e 2001, anexados na peça impugnatória.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Há duas matérias a serem examinadas. A primeira delas diz respeito à descaracterização da opção pelo lucro presumido, que nesta fase do contencioso está resumida ao ano de 1999, pois a contribuinte solicitou parcelamento em relação aos débitos de 1998. Nos anos seguintes (2000 a 2002), o litígio abrange as diferenças entre os valores escriturados e os declarados a título de CSLL.

Quanto ao primeiro assunto, cabe registrar que a contribuinte não efetuou nenhum recolhimento a título de Imposto de Renda – IRPJ em 1998, pagando todas as CSLL no código do lucro real anual. Na seqüência, iniciou o ano de 1999 da mesma forma, ou seja, recolhendo a CSLL no código do lucro real anual, e apenas com o recolhimento da primeira cota do IRPJ relativo ao 2º trimestre de 1999 é que passou a utilizar o código do lucro presumido.

Conforme o relatório, estes fatos ensejaram a descaracterização da opção pelo lucro presumido nestes dois anos, com arbitramento em 1998 e lançamento pelo lucro real em 1999. Como também já mencionado, a contribuinte solicitou parcelamento do débito de 1998, subsistindo a controvérsia em relação à validade ou não de sua opção pelo lucro presumido em 1999.

Nesse contexto, cabe consignar que embora a regra do § 1º do art. 26 da Lei 9.430/96 faça menção específica ao recolhimento do imposto de renda para fins de opção pelo lucro presumido, esta regra se aplica também à CSLL por força do art. 28 da mesma lei.

Ocorre que no início de 1999 foram feitos três recolhimentos de CSLL com o código do lucro real anual (estimativas), e era por meio do primeiro destes recolhimentos que a contribuinte deveria ter manifestado a sua opção pelo lucro presumido, vedada a opção em outro momento, conforme art. 3º e art. 26 da Lei 9.430/96 c/c art. 13 da Lei 9.718/98:

Lei 9.430/96

Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretratável para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.

(...)

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.

Lei 9.718/98

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 ao todo o ano-calendário. (grifei)

Registro ainda que a tributação de 1999 se deu pelo lucro apurado pela própria empresa, e constante de seu Livro Diário, o que de certo modo enfraquece a alegação de mero erro no recolhimento dos primeiros DARF. Com efeito, a apuração pelo lucro contábil poderia ser uma opção da contribuinte, tanto é que vinha utilizando o código da apuração anual desde 1998, sem nenhum recolhimento de IRPJ presumido para esse período, juntando-se a isto o fato de a contribuinte proceder à apuração contábil de seu lucro.

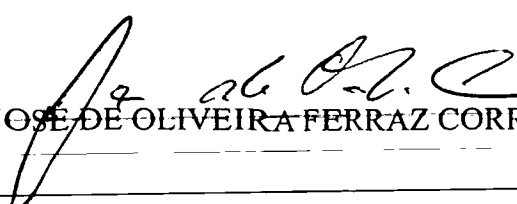
Assim, diante da opção manifestada pela contribuinte, ao utilizar o código de recolhimento previsto para as estimativas, com apuração anual da CSLL, opção que a lei define como irretratável para todo o ano-calendário, considero correta a descaracterização do lucro presumido para o ano de 1999.

Quanto às diferenças verificadas nos anos de 2000 a 2002 entre os valores escriturados e os declarados a título de CSLL, apesar de a contribuinte ter feito referência às contribuições PIS e COFINS, suas alegações, caso confirmadas, poderiam produzir efeitos em relação à CSLL. A DRJ, inclusive, já havia se manifestado nesse mesmo sentido.

Mas, de fato, não há nenhum demonstrativo analítico que indique ter ocorrido contabilização em duplicidade da mesma nota fiscal, ou ainda que uma mesma receita tenha sido considerada duas vezes para compor a base de cálculo da CSLL, enfim, que possa comprovar dupla tributação sobre uma mesma receita.

Registro ainda que todos os mapas e demonstrativos mencionados pela recorrente trazem valores globais, sem qualquer informação individualizada sobre receitas auferidas, e em nada comprovam as alegações da recorrente.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.


JOSE DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA