



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.727876/2012-19
ACÓRDÃO	1002-004.250 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	OLIVEIRA GIL BRAZ PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. IRRETRATABILIDADE. PAGAMENTOS SOB CÓDIGO DO LUCRO REAL. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DIRETO.

A opção pelo Lucro Presumido, manifestada com o pagamento da primeira cota do tributo no primeiro período de apuração do ano-calendário, é irretratável para todo o período, nos termos do art. 26 da Lei nº 9.430/96. Recolhimentos efetuados sob os códigos de receita correspondentes ao Lucro Real não podem ser aproveitados diretamente como pagamento das obrigações devidas no regime do Lucro Presumido. O §3º do art. 26 da mesma lei, ao disciplinar as consequências da alteração irregular de regime durante o ano-calendário, reforça — e não afasta — o caráter irretratável da opção.

ERRO DO PROFISSIONAL DE CONTABILIDADE. RESPONSABILIDADE DO CONTRIBUINTE. IRRELEVÂNCIA PARA FINS DE EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O erro cometido pelo profissional de contabilidade contratado pelo sujeito passivo na forma de apuração e recolhimento dos tributos não elide a responsabilidade tributária do contribuinte, que responde pelos atos de seus prepostos. O equívoco no código de receita utilizado nos recolhimentos não tem o condão de extinguir o crédito tributário regularmente constituído, cabendo ao contribuinte utilizar os instrumentos legais próprios — REDARF e PERDCOMP — para adequação e aproveitamento dos valores pagos indevidamente, observados os prazos e formas previstos em lei.

VERDADE MATERIAL. PAGAMENTOS EXTEMPORÂNEOS. PAGAMENTO EM VALOR SUPERIOR AO LANÇADO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO. FASE DE EXECUÇÃO DO ACÓRDÃO.

O princípio da verdade material orienta o processo administrativo fiscal, mas não autoriza, na fase de apuração do crédito tributário, a dedução de pagamentos realizados após a lavratura do auto de infração, sob código de receita diverso do regime adotado, com REDARFs e PERDCOMPs transmitidos extemporaneamente. A alegação de que os valores pagos — incluindo multa e acréscimos moratórios — superariam o crédito constituído não enseja a improcedência do lançamento, mas sim a extinção superveniente do crédito, cujo reconhecimento compete à fase de execução do acórdão, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN.

BASE DE CÁLCULO. IRRF E CSLL RETIDOS NA FONTE. DEDUTIBILIDADE. EXONERAÇÃO PARCIAL MANTIDA.

Os valores de IR e CSLL retidos na fonte pelas fontes pagadoras devem ser deduzidos na apuração dos tributos devidos. Constatada a ausência das referidas deduções no lançamento, procede-se à exoneração dos valores correspondentes, nos termos reconhecidos pela decisão recorrida.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 75%. LEGALIDADE.

A multa de ofício de 75% encontra previsão no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, sendo a penalidade ordinária aplicável às hipóteses de falta de declaração ou declaração inexata, não se confundindo com a multa qualificada de 150% reservada às situações de evidente intuito de fraude.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e penalidade pecuniária, nos termos do art. 113, §1º, do CTN. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora à taxa Selic, por expressa previsão legal. Orientação pacificada no âmbito do STJ e do CSRF.

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Sendo o lançamento da CSLL decorrente dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento do IRPJ, aplica-se mutatis mutandis o quanto decidido em relação ao IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó – Relatora

Assinado Digitalmente

Ailton Neves da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ailton Neves da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por OLIVEIRA GIL BRAZ PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS LTDA em face do Acórdão nº 09-71.414, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora – DRJ/JFA, em sessão de 11 de julho de 2019, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela contribuinte.

A autuação, lavrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador (BA), diz respeito ao ano-calendário de 2008 e tem por objeto a constituição de créditos tributários relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, na modalidade de Lucro Presumido. Conforme consignado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário (fl. 2), os valores lançados foram:

- **IRPJ:** imposto de R\$ 1.012.536,57, juros de R\$ 379.829,33 e multa de R\$ 759.402,44, totalizando R\$ 2.151.768,34;
- **CSLL:** contribuição de R\$ 326.869,97, juros de R\$ 120.087,95 e multa de R\$ 245.152,48, totalizando R\$ 692.110,40;
- **Crédito Tributário Total:** R\$ 2.843.878,74.

Nos termos da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fl. 5), a infração imputada consiste em **receita da atividade escriturada e não declarada** — especificamente, receita bruta mensal na prestação de serviços em geral, escriturada na contabilidade e não

declarada em DCTF e em DIPJ antes do início do procedimento fiscal. A multa de ofício foi aplicada no percentual de **75%**, com fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008, com enquadramento no art. 3º da Lei nº 9.249/95 e nos arts. 518 e 519, §1º, inciso III, alínea "a" e §§ 4º e 5º, do RIR/99.

O lançamento do IRPJ e da CSLL foi efetuado com base na Receita Bruta de Prestação de Serviços escriturada no livro Razão, conta 9010000, conforme Termo de Verificação Fiscal (fl. 37/38), tendo sido levantados os valores das receitas de serviço constantes dos livros fiscais, com receitas trimestrais apuradas na seguinte ordem: 1º trimestre R\$ 3.055.542,95; 2º trimestre R\$ 3.291.337,41; 3º trimestre R\$ 3.839.801,68; 4º trimestre R\$ 4.209.512,29.

Consta ainda do Termo de Verificação Fiscal (TVF) que o sujeito passivo foi selecionado para procedimento fiscal por ter recolhido o IRPJ/CSLL pela sistemática de apuração com base no Lucro Presumido e apresentado DIPJ 2009 pela sistemática do Lucro Real. Verificou-se que as DIRFs de terceiros registravam Receita Bruta de R\$ 13.204.962,90 durante o período de apuração, ao passo que os recolhimentos registrados no SINAL eram insuficientes. Constatou-se, ainda, que a DIPJ 2009 — apresentada com base no Lucro Real — foi preenchida com todos os campos com valores zerados, e que não foi transmitida via sistema receptor de declarações da RFB.

No que tange à opção pelo Lucro Presumido, o TVF consigna que esta se efetivou com o pagamento da 1ª cota do IRPJ em 30/04/2008, no valor de R\$ 115.158,97, sob o código de receita 2089 (para o IRPJ) e R\$ 87.740,43, código de receita 2372 (CSLL). Verificou-se, entretanto, que nos trimestres posteriores foram efetuados recolhimentos sob os códigos 2362 (IRPJ Lucro Real – Estimativa Mensal) e 2484 (CSLL – Demais Estimativas), impróprios para quem optou pelo Lucro Presumido.

Intimada em 13/06/2012 (fl. 231), a contribuinte apresentou tempestivamente sua Impugnação em 12 de julho de 2012, por meio dos advogados Vinícius P. Ribeiro (OAB/BA 28.817) e Saulo Mendonça (OAB/BA 30.194), suscitando as seguintes teses:

A. Ausência de dedução do IRPJ e CSLL retidos na fonte (fl. 232-234). Argumentou a contribuinte que a autoridade autuante, muito embora tenha se baseado nas DIRFs de terceiros para a aferição da receita de serviços, não deduziu o crédito constituído pelos valores de imposto retido na fonte, resultando em imposição fiscal superior ao efetivamente devido. Apontou que as DIRFs apresentadas pelos tomadores de serviço indicavam antecipação de imposto de renda recolhida sob o código de receita 1708 no montante de R\$ 214.205,40, e de CSLL sob o código 5952 no montante de R\$ 1.445,31.

B. Dos valores recolhidos com o código de receita correspondente ao Lucro Real (fl. 234-235). Sustentou a impugnante que, embora a opção pelo Lucro Presumido seja irretratável para todo o ano-calendário (nos termos do art. 26 da Lei nº 9.430/96), o sujeito passivo não está obrigado à apuração pelo Lucro Real, haja vista que a receita bruta apurada não ultrapassou o limite de R\$ 24 milhões previsto no art. 246, inciso I, do RIR/99, e a atividade de locação de mão

de obra não se enquadra no rol de atividades obrigadas ao Lucro Real. Alegou que os recolhimentos efetuados com os códigos 2362 e 2484 (relativos ao Lucro Real) ocorreram por erro de fato na contabilidade e que tais valores, objeto de REDARF e PERDCOMPs apresentados à fiscalização, deveriam ser abatidos do montante apurado (fl. 239).

C. Do PERDCOMP (fl. 239). A contribuinte informou que os recolhimentos realizados sob o código correspondente ao Lucro Real, sobre os quais não se procedeu ao REDARF, foram objeto de compensação por meio de PERDCOMPs anexadas à impugnação, e que no curso do procedimento fiscal refez todas as suas demonstrações contábeis, deduzindo do saldo de imposto não recolhido o crédito correspondente aos pagamentos indevidos e materializados através das PERDCOMPs.

D. Do erro de fato na feitura do lançamento (fl. 239). Argumentou que o demonstrativo de apuração do IRPJ e CSLL sobre Lucro Presumido apontava diferenças de imposto e contribuição a recolher em valores superiores aos efetivamente devidos pelo defendente, e que, com as deduções devidas, não remanesceria saldo de imposto a pagar.

E. Da qualificação da multa de ofício (fl. 241). Sustentou ser indevida a aplicação da multa no percentual de 75%, por não estarem caracterizados os pressupostos fáticos para tal qualificação, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

F. Da incidência de juros sobre a multa (fl. 246-247). Por fim, pugnou pela exclusão dos juros de mora sobre a multa punitiva, por ausência de previsão legal para tal cobrança, aduzindo que o "débito" a que se refere o art. 61 da Lei nº 9.430/96 compreende apenas o valor do principal, e que incluir a multa como parte integrante do principal violaria o princípio da legalidade.

A 1ª Turma da DRJ/JFA, em sessão de 11 de julho de 2019, proferiu o Acórdão nº 09-71.414 (fl. 714), por unanimidade, julgando **procedente em parte** a impugnação. Quanto ao erro de fato, a DRJ reconheceu que os PERDCOMPs e reDAFRs foram transmitidos extemporaneamente, ou seja, após a ciência do auto de infração, de modo que, à época do lançamento, os débitos ainda estavam em aberto, sendo correta sua exigência. Quanto à dedução do IRPJ/CSLL retidos na Fonte, a DRJ deu razão à defesa, verificando que, de uma análise detalhada dos autos de infração, os valores de IR e CSLL retidos pelas Fontes Pagadoras não foram deduzidos da apuração dos tributos nos respectivos lançamentos (fl. 718). Foram apurados novos valores de IRPJ e CSLL com as respectivas deduções, resultando nas seguintes tabelas (fl. 723):

- **IRPJ:** exonerado R\$ 221.087,59; mantido R\$ 791.448,99;
- **CSLL:** exonerada R\$ 310,82; mantida R\$ 326.559,15.

Quanto aos juros de mora (taxa SELIC), a DRJ manteve a cobrança, por expressa previsão legal nos dispositivos citados no enquadramento legal do auto de infração, amparada na Súmula Vinculante nº 4 do CARF (fl. 719). Quanto à multa de ofício no percentual de 75%, a DRJ manteve a exigência, por estar prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada

pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, consignando não se tratar de multa qualificada, mas de multa de ofício ordinária (fl. 720). Quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, a DRJ manteve a cobrança, fundamentando-se nos arts. 113, §1º, e 161 do CTN, no art. 43 e no art. 61, *caput* e §3º, da Lei nº 9.430/96, e na Lei nº 10.522/2002, bem como na orientação do STJ (AgRg no REsp 2012/0153773-0) e do CSRF (Acórdão nº 9101-002.749, de 04/04/2017), no sentido de que é legítima a incidência de juros de mora sobre a multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário (fl. 722). O tratamento da CSLL seguiu o mesmo raciocínio do IRPJ, em razão da tributação reflexa.

Intimada, apresentou Recurso Voluntário. As razões do recurso (fls. 735-743) centram-se nos seguintes fundamentos:

A. Da verdade material, do erro do contador e do pagamento em valor suficiente para extinção do crédito (fls. 739-742). O recurso sustenta que o princípio da verdade material, que baliza o processo administrativo fiscal, impõe ao julgador a verificação dos fatos tal como efetivamente ocorreram. Argumenta que o contribuinte efetivamente pagou os tributos relativos às competências exigidas, ainda que de forma extemporânea e sob código de receita equivocado (2362 e 2484), e que a não consideração desses valores configura enriquecimento ilícito do Ente Tributante.

Sustenta que o erro na forma de apuração dos tributos foi cometido pelo profissional de contabilidade contratado pela empresa, e que tal erro não confere ao Fisco o direito de se apropriar de valor que reconhecidamente já sabe não ser seu, nem tampouco de deixar de utilizá-lo para amortizar o débito atribuído ao contribuinte (fl. 740).

Adicionalmente, argumenta que o contribuinte recolheu os tributos em valor superior ao efetivamente devido, pois os DARFs de pagamento já contemplaram, além do principal, a multa impositiva e os acréscimos moratórios determinados no próprio auto de infração em debate. Apresenta planilhas detalhadas (fls. 740-741) demonstrando, período a período, que os pagamentos realizados — somados àqueles já aceitos pela DRJ (retenções na fonte) — superariam o crédito tributário mantido.

Defende, ainda, que não importa o momento em que os valores foram pagos — se durante ou após o curso do processo administrativo fiscal —, pois o que releva para a verdade material é a verificação de que o tributo foi efetivamente quitado. Requer, subsidiariamente, que seja determinada diligência para apuração dos fatos, em atenção ao primado da verdade material (fl. 742).

B. Da irretratabilidade da opção pelo Lucro Presumido (fl. 742). A recorrente sustenta, com base no art. 26, §3º, da Lei nº 9.430/96, que não existiria a imutabilidade absoluta informada pela DRJ. Argumenta que o referido dispositivo prevê que a pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real, ficará sujeita ao pagamento de multa e juros sobre a diferença de imposto paga

a menor — o que, a contrario sensu, demonstraria que a irretratabilidade informada pela DRJ configura erro de interpretação da norma (fl. 743).

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Angélica Echer Ferreira Feijó**, Relatora

I – Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, tendo sido interposto em 26/07/2019, dentro do prazo de 30 dias contados da intimação da decisão recorrida ocorrida em 16/07/2019, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72. Preenchidos os pressupostos de admissibilidade, dele se toma conhecimento.

II – Mérito

II.a – Da opção pelo lucro presumido

Não há controvérsia quanto à efetiva opção pelo Lucro Presumido para o ano-calendário de 2008. A própria recorrente confirma esse ponto (fl. 738), reconhecendo que a tributação referente ao ano-calendário de 2008 foi a do Lucro Presumido, manifestada com o pagamento da primeira parcela dos tributos mediante DARF com os códigos de receita 2089 (IRPJ) e 2372 (CSLL).

O art. 26 da Lei nº 9.430/96 é categórico: a opção pelo Lucro Presumido é irretratável para todo o ano-calendário, manifestando-se com o pagamento da primeira ou única quota do imposto correspondente ao primeiro período de apuração.

A tese recursal, fundada no §3º do art. 26 da Lei nº 9.430/96, não merece acolhida. O referido parágrafo disciplina as consequências de eventual mudança irregular de opção durante o ano-calendário — prevendo para esse caso a incidência de multa e juros sobre a diferença —, o que reforça, e não afasta, o caráter irretratável da opção. Longe de autorizar a alteração de regime, o dispositivo sanciona a irregularidade. O argumento da recorrente, portanto, não procede.

II.b – Da alegação do erro do contador

A recorrente sustenta que os recolhimentos sob os códigos equivocados (2362 e 2484) decorreram de erro do profissional de contabilidade contratado pela empresa, e que tal

erro não pode beneficiar o Ente Tributante, permitindo que se aproprie de valores que não lhe pertencem.

O argumento, embora compreensível sob a ótica da equidade, não prospera. O erro do contador não tem o condão de modificar os efeitos jurídicos dos recolhimentos realizados. Os pagamentos efetuados sob os códigos correspondentes ao Lucro Real vinculam-se a regime tributário diverso do adotado pelo contribuinte, e sua adequação ao regime do Lucro Presumido exige o percurso próprio previsto em lei — o REDARF para retificação do código de receita, e o PERDCOMP para a compensação dos valores pagos indevidamente. Esses instrumentos foram utilizados pela recorrente, porém **extemporaneamente**, após a ciência do auto de infração. Ademais, a responsabilidade tributária pelo cumprimento das obrigações principais recai sobre o contribuinte, que responde pelos atos de seus prepostos, não podendo o eventual equívoco do contabilista ser oposto ao Fisco para fins de extinção do crédito regularmente constituído.

II.c – Do alegação de pagamento em valor superior ao lançado

A recorrente apresenta planilhas (fls. 740-741) sustentando que os pagamentos realizados — inclusive os feitos após a autuação, com inclusão de multa e juros — superariam o crédito mantido pela DRJ, e que o momento do pagamento seria irrelevante, bastando a verificação de que o tributo foi efetivamente quitado.

Este argumento toca em questão relevante, mas que não pode ser resolvida na esfera do presente julgamento administrativo. O acórdão administrativo aprecia a regularidade e o valor do crédito tributário constituído — não os pagamentos supervenientes que possam tê-lo extinguido parcial ou totalmente. A extinção do crédito por pagamento, nos termos do art. 156, inciso I, do CTN, produz seus efeitos plenos, mas sua verificação compete à fase de execução do acórdão, momento em que a autoridade administrativa apura os pagamentos realizados e procede ao encerramento do débito.

Afirmar que o tributo "já foi pago" não autoriza, por si só, o julgamento de improcedência do lançamento: este foi regularmente constituído e encontrava-se em aberto quando de sua lavratura. O que eventual pagamento produz é a extinção do crédito — e não a invalidade do lançamento. A via adequada para o reconhecimento desse efeito extintivo é justamente a fase de execução e baixa do débito, e não o presente julgamento de mérito.

Quanto ao argumento de que os pagamentos já incluíram multa e juros do próprio auto de infração, trata-se de dado que reforça a tese de extinção superveniente do crédito — a ser verificada na execução do acórdão —, mas que não afeta a validade nem o valor do crédito aqui discutido.

Assim, o argumento do enriquecimento sem causa e da verdade material, embora invocados com pertinência retórica, não encontram amparo para operar nesta fase do julgamento,

devendo os pagamentos realizados ser considerados na execução do acórdão, com as devidas consequências extintivas se confirmado seu valor e adequação.

III – Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo a decisão recorrida em seus exatos termos. Fica preservada a exoneração parcial já reconhecida pela DRJ em razão da dedução dos tributos retidos na fonte, ressalvada a apuração de eventuais pagamentos supervenientes na fase de execução do acórdão.

Assinado Digitalmente

Maria Angélica Echer Ferreira Feijó