



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

Processo nº 13502.000568/2007-04
Recurso nº 510.494 Voluntário
Acórdão nº **1302-000.515 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 23/02/2011
Matéria IRPJ
Recorrente LINCONS MONTAGENS INDUSTRIAIS IND. E COM. LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

Ementa:

Alteração de regime de tributação (Lucro Presumido X Lucro Real)

Após a vigência da Lei 9718 não é mais possível a alteração de regime de tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente. e relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (Presidente), Wilson Fernandes Guimarães, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Daniel Salgueiro da Silva, Eduardo de Andrade e Irineu Bianchi (Vice-presidente)

Relatório

Trata o processo em questão de Autos de Infração referentes aos quatro trimestres do ano-calendário de 2003, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, às fls. 03 a 14, no valor de R\$179.401,03 (cento e setenta e nove mil, quatrocentos e um reais e três centavos); à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, às fls. 15 a 24, no valor de R\$50.221,07 (cinquenta mil, duzentos e vinte e um reais e sete centavos); à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, às fls. 25 a 31, no valor de R\$470,37 (quatrocentos e setenta reais e trinta e sete centavos); e à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, às fls. 32 a 38, no valor de R\$101,87 (cento e um reais e oitenta e sete centavos), acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora.

O Auto de Infração de IRPJ foi proveniente de:

1) falta/insuficiência de recolhimento/declaração do imposto de renda apurado com base no lucro presumido, relativo aos quatro trimestres do ano-calendário de 2003, calculado a partir das receitas relacionadas no anexo 1 do Auto de Infração. O enquadramento legal aponta infração aos arts. 224, 516, 518 e 519, § 1º, inciso III, alínea “a”, e §§ 4º a 7º do RIR/1999.

2) omissão de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa apurados nos quatro trimestres do ano-calendário de 2003, conforme anexo 2 deste Auto de Infração. Os valores do imposto retido na fonte, demonstrados no anexo 3, foram compensados na determinação do imposto devido. O enquadramento legal aponta infração ao art. 521 do RIR/1999.

Os demais Autos de Infração, relativos à CSLL, à COFINS e ao PIS, decorreram do Auto do IRPJ. No caso da CSLL, o enquadramento legal aponta: art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 1988; art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995; art. 29 e inciso II da Lei nº 9.430, de 1996; e art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002. A COFINS, decorrente do item 2 do Auto do IRPJ, teve como enquadramento legal: arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002. Quanto ao PIS, também decorrente do item 2 do Auto do IRPJ, o enquadramento legal aponta: arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 07, de 1970; e arts. 2º, inciso I, alínea “a” e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524, de 2002.

Relatando os fatos ocorridos, o Autuante declara, em síntese, que:

– o contribuinte fornece mão-de-obra para diversas empresas e apresentou a DIPJ/2004, ano-calendário 2003, em 31/05/2004, como inativa. Posteriormente, em 30/06/2004, retificou-a, informando como forma de tributação o lucro real trimestral. Em 22/01/2007, já sob ação fiscal, entregou outra DIPJ retificadora com base no lucro real anual;

– na DCTF original, entregue em 16/05/2003, informou débitos para o 1º trimestre de 2003, de IRPJ, sob o código 3373, e de CSLL, sob o código 6012, ambos relativos a pessoas jurídicas que apuram lucro real trimestral. O mesmo procedimento foi adotado quanto ao 3º trimestre de 2003. Mais tarde, já sob fiscalização, apresentou duas DCTF retificadoras, excluindo o débito do IRPJ e mantendo o da CSLL, com o mesmo código;

– entretanto, o contribuinte, no 1º trimestre de 2003, efetuou pagamento do IRPJ sob o código 2089 (lucro presumido), o mesmo ocorrendo em relação à CSLL, paga sob o código 2372. Com estes pagamentos, o contribuinte manifestou a opção pela tributação com

base no lucro presumido, conforme disposto nos artigos 516, §§ 1º e 4º, e 517 do RIR/1999. No 3º trimestre de 2003, efetuou recolhimentos também sob os códigos 2089 e 2372;

– o RIR/1999 diz que a opção pelo lucro presumido será manifestada com o pagamento da primeira quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração, sendo definitiva para todo o ano-calendário. Excepcionalmente, o art. 22 da Lei nº 10.684, de 2003, permitiu a alteração do regime de tributação de lucro presumido para lucro real, no 4º trimestre de 2003. Consoante o LALUR não houve apuração de lucro tributável no 4º trimestre e, assim, não houve pagamento, neste período, com o código específico de apuração pelo lucro real. Dessa forma, o contribuinte que mudasse de opção, deveria informar tal mudança na DIPJ/2004, o que também não foi feito, confirmando a opção pelo lucro presumido em todo o ano-calendário de 2003;

– definida a forma de tributação, confrontamos os valores de faturamento escriturados nos livros Razão, de apuração do ISS e nos balancetes de verificação, constatando divergências nos meses de janeiro, março, abril, maio e dezembro de 2003. Intimado a explicar essas diferenças, o contribuinte não se manifestou. Aplicamos então os valores constantes do livro de apuração do ISS, coincidentes com os registrados nos demonstrativos entregues pelo contribuinte, para apuração do PIS e da COFINS. Tais valores estão indicados no anexo 01 desse Auto de Infração;

– o coeficiente para apuração da base de cálculo do IRPJ é de 32%, e da CSLL é de 12% até agosto de 2003 e de 32% a partir de 01/09/2003, conforme o art. 20 da Lei nº 9.249/95. Dos valores devidos, compensamos as retenções do imposto de renda informadas pelas fontes pagadoras e demonstradas no anexo 3. Também compensamos os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, conforme o sistema SINAL da RFB;

– registre-se que os valores pagos pelo contribuinte foram declarados em DCTF sobre outro código. Assim, fica ele intimado a retificar as DCTF dos 1º e 3º trimestres de 2003, incluindo o IRPJ pago sob o código 2089, e mudando o código de recolhimento da CSLL de 6012 para 2372. Fica cientificado, também, do aproveitamento desses valores nestes Autos de Infração, vedada sua compensação ou qualquer outra forma de utilização.

Às fls. 36 a 48, a pessoa jurídica apresentou impugnação ao feito fiscal, alegando, em resumo, que:

DOS FATOS:

- em 03/01/2007, o recorrente foi notificado do início da ação fiscal, referente ao exercício de 2003, sendo-lhe solicitado uma série de livros e documentos, todos entregues ao preposto fiscal. Em 01/02/2007, o recorrente entregou ao preposto fiscal, como apêndice, os balancetes mensais e o LALUR, formalizando ainda declaração de opção pelo lucro real, conforme protocolo recepcionado pela DRF, cuja cópia segue anexa;
- em 24/05/2007, foi mais uma vez intimado para explicar algumas questões, tendo comparecido à sede da DRF, justificando que a forma de tributação durante todo o período de 2003 fora através do lucro real anual. Explicou que divergência dos valores da receita bruta, entre a escrita fiscal e a contábil, deu-se em função de notas fiscais canceladas, indevidamente contabilizadas como válidas, e que a diferença do salário deu-se em função do transporte de valores. Embora não tenha efetivado por escrito tais justificativas, o preposto

fiscal, em seu anexo 01 da intimação fiscal nº 02, procedeu à apuração de forma correta, não cabendo aqui questionamentos;

- em 18/06/2007, o preposto fiscal procedeu à lavratura do auto de infração, argumentando que, pelo fato de haver detectado o pagamento de darf, no 1º e 3º trimestres de 2003, através do código 2089 para o IRPJ e 2372 para a CSLL, o recorrente fizera a opção para apuração pelo lucro presumido para todo o exercício de 2003;

DO DIREITO:

- o recorrente sempre procedeu à apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real. O preposto fiscal leva em consideração o pagamento de darf pelos códigos 2089 e 2372, embora na própria DCTF dos respectivos trimestres hajam sido informados, corretamente, os códigos 3373 e 6012. Questionamos aqui que os darf sejam determinantes na opção pela forma de tributação do lucro presumido, primeiro, por estarem em desconformidade com as DCTF apresentadas e, segundo, porque não eram devidos os aludidos pagamentos, tendo em vista a recorrente apresentar base de cálculo negativa naqueles trimestres, conforme preceitua o art. 30 da Lei nº 9.430/95, e que deverão ser objeto de pedido de restituição por pagamento indevido;

- ademais, todas as outras obrigações acessórias que tem o recorrente foram integralmente cumpridas, como a transmissão das DCTF, a entrega da DIPJ, embora a declaração originária tenha sido apresentada como inativa, mas houve a devida retificação confirmando a tributação pelo lucro real, além da escrita do livro diário, não do livro caixa, como seria no caso de lucro presumido, e do LALUR, que apura o lucro real;

- os arts. 516 e 517 do Decreto 3000/99, quando dispõem que, uma vez efetuado o pagamento do tributo pelo lucro presumido, o contribuinte estará efetivando opção que deverá prevalecer para todo o exercício, diz respeito ao pagamento do tributo devido no trimestre, o que não ocorreu no caso em foco. O simples fato de haver pagamento de valor qualquer, mas utilizando-se o código de recolhimento, mesmo que erroneamente, pelo lucro presumido, não deve ser considerado como opção por essa forma de tributação, mesmo porque deverão ser observadas as declarações que consubstanciarão a opção do contribuinte. É clara a forma de tributação pelo lucro real, por parte do recorrente, cabendo-lhe efetivar o pedido de restituição dos pagamentos indevidos;

NO MÉRITO:

- são estes, em síntese, os pontos discordantes apontados nesta impugnação: a) manter e considerar a opção pelo lucro real anual, a teor das DCTF e DIPJ tempestivamente apresentadas, além das escritas fiscal e contábil em conformidade com esta forma de tributação; b) sejam considerados os livros Diário e LALUR e os balancetes apresentados ao preposto fiscal; c) sejam considerados os comprovantes de despesas, como notas fiscais, folhas de pagamentos, comprovantes de impostos e encargos sociais apresentados ao preposto fiscal; d) que haja o efeito suspensivo do crédito tributário aqui contestado, para fins de obtenção de certidões negativas;

- à vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência total do lançamento, requer que seja acolhida a presente impugnação.

A DRJ decidiu:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO DEFINITIVA.

A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário e será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS.

A base de cálculo do imposto e do adicional, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de trinta e dois por cento sobre a receita bruta da atividade de prestação de serviços.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2003

LUCRO PRESUMIDO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS GERAIS.

A base de cálculo dessa contribuição, em cada trimestre, será determinada mediante a aplicação do percentual de doze por cento, até 31/08/2003, e de trinta e dois por cento, a partir de 01/09/2003, sobre a receita bruta da atividade de prestação de serviços.

Lançamento Parcialmente Impugnado.

Cientificada do acórdão DRJ em 17/04/2009, a recorrente apresentou recurso em 14/05/2009.

Em seu recurso reitera os argumentos da impugnação, em especial que, apesar de haver pago o IRPJ e a CSLL pelo lucro presumido no três primeiros trimestres de 2003, declarou em DCTF e na DIPJ, entregues antes da ação fiscal, sua opção pelo lucro real.

Voto

Conselheiro MARCOS RODRIGUES DE MELLO

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido..

Importante para a solução da lide transcrever parte do voto condutor do acórdão recorrido:

O item 1 dos Autos de Infração do IRPJ e da CSLL decorreram da verificação de diferenças, nos quatro trimestres do ano-calendário de 2003, entre os valores do imposto e da contribuição declarados nas respectivas DCTF (pelo lucro real) e recolhidos em relação aos 1º e 3º trimestres (pelo lucro presumido) e os valores calculados com base no lucro presumido, em consonância com a opção manifestada pela

Contribuinte ao efetuar o pagamento do IRPJ e da CSLL referentes ao 1º trimestre de 2003.

Por sua vez, a Impugnante alegou que sempre apurou o IRPJ e a CSLL pelo lucro real anual, pedindo a manutenção dessa sistemática, e que o fato de ter efetuado, em alguns trimestres, pagamentos com o código de lucro presumido não deve ser suficiente para efeito de se determinar a opção pela forma de tributação, pois nas DCTF informou os códigos corretos, como também porque apurou bases de cálculo negativas nos mesmos trimestres.

Primeiramente, convém transcrever o artigo 516, §§ 1º e 4º, do RIR/1999:

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 ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).

(...).

§ 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).

Assim, como regra geral, não há possibilidade de alteração na forma de tributação escolhida. A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário, a partir do pagamento da quota do imposto devido referente, no caso, ao 1º período de apuração do ano-calendário.

No caso presente, a Autuada efetuou o recolhimento do imposto de renda (código 2089) e da contribuição social (código 2372) correspondentes ao 1º trimestre do ano-calendário de 2003, com base no lucro presumido, manifestando, portanto, sua opção por essa forma de tributação.

A título de ilustração, vale aduzir que, diante de algumas situações especiais, admite-se a mudança da opção pelo lucro presumido para outra modalidade de tributação, dentro do mesmo ano-calendário. Por exemplo, se a pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, incorrer em situação de obrigatoriedade de apuração pelo lucro real por ter auferido lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior, deverá apurar o IRPJ e a CSLL sob o regime de apuração pelo

lucro real trimestral, a partir, inclusive, do trimestre da ocorrência do fato, consoante o disposto no artigo 2º do Ato Declaratório Interpretativo nº 5, de 31/10/2001.

Outra exceção abre-se quando, durante o ano-calendário, ocorrer qualquer das hipóteses de arbitramento previstas na legislação tributária, situação em que a pessoa jurídica poderá, desde que conhecida a receita bruta, determinar o lucro tributável segundo as regras relativas ao regime de tributação com base no lucro arbitrado. Ressalte-se que tal hipótese, bem como a descrita no parágrafo anterior, não aconteceu no caso concreto.

Cabe destacar ainda que, por força do artigo 22 da Lei nº 10.684, de 30/03/2003, que deu nova redação ao artigo 20 da Lei nº 9.249, de 1995, acrescentando-lhe o parágrafo único, as pessoas jurídicas submetidas ao lucro presumido puderam, excepcionalmente, em relação ao 4º trimestre do ano-calendário de 2003, optar pelo regime de tributação com base no lucro real trimestral, tomando como definitiva a tributação com base no lucro presumido relativa aos três primeiros trimestres.

Note-se que a situação da Autuada também não se subsume à referida hipótese, pois, tendo efetuado pagamentos de IRPJ e CSLL relativos aos 1º e 3º trimestres de 2003, com base no lucro presumido, não apurou e, conseqüentemente, não recolheu esses tributos referentes ao 4º trimestre. Ademais, não indicou na DIPJ/2004 qualquer mudança da forma de tributação de lucro presumido para o lucro real, no 4º trimestre de 2003.

O fato de a pessoa jurídica ter apresentado suas declarações – tanto as DCTF como as DIPJ – pelo lucro real não tem relevância alguma para efeito de determinação da forma de tributação, uma vez que a opção, como dito anteriormente, se manifesta com o primeiro pagamento efetuado no ano-calendário e este, referente ao 1º trimestre de 2003, indicou o regime do lucro presumido, sendo definitivo para todo o ano-calendário de 2003.

A posição expressa pelo acórdão DRJ acompanha a jurisprudência deste colegiado e entendo relevante trazer o texto legal que trata da matéria:

Lei 9430:

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.

Lei 9718:

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.

Como se vê acima, a Lei 9718 alterou o tratamento dado à matéria pela Lei 9430, não sendo mais permitida a alteração do regime de tributação. Enquanto vigente a Lei 9430, entendo que era possível a alteração do regime, desde que feita até a entrega da DIPJ e antes de qualquer procedimento de ofício.

No REsp 573552, o STJ, embora indeferindo alteração de regime, assim entendeu:

TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS. MUDANÇA DE REGIME DE TRIBUTAÇÃO. ART. 26, § 4º, DA LEI Nº 9.430/96.

1. Somente será admitida a mudança de opção de regime tributário, quando formalizada até a entrega da correspondente declaração de rendimentos e antes de iniciado procedimento fiscal.

Processo nº 13502.000568/2007-04
Acórdão n.º **1302-000.515**

S1-C3T2
Fl. 322

2. Não há possibilidade de retificação do regime tributário após a entrega da declaração, conforme preceitua o artigo 26, § 4º, da Lei nº 9.430/96.

3. Recurso especial provido.

Como se pode ficar, o STJ admite a mudança de regime, desde que atendidos os requisitos do § 4º do art. 26 da Lei 9430. Após a alteração trazida pela Lei 9718, essa alteração não é mais possível

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

(documento assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Relator