



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.720833/2013-12
ACÓRDÃO	1001-004.262 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	F MENDONCA COMERCIO E SERVICOS DE MOTOS E BICICLETAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE.

A prescrição intercorrente não se aplica no âmbito do processo administrativo fiscal, nos termos da Súmula CARF nº 11. O decurso do tempo entre a interposição da manifestação de inconformidade e a decisão administrativa não configura causa de extinção do crédito tributário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRAZO PARA JULGAMENTO DE 360 DIAS. NORMA PROGRAMÁTICA. NULIDADE. INCABÍVEL.

O art. 24 da Lei nº 11.457/2007 não prevê obrigações ou conseqüências específicas para um processo que tenha duração superior ao referido prazo, tratando-se de norma programática, muito menos capaz de ensejar eventual nulidade do lançamento.

APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO. LUCRO PRESUMIDO. LUCRO REAL.

Correta está a apuração dos tributos sob a égide do Lucro Presumido, em detrimento do Lucro Real, quando houver nos autos elementos suficientes a comprovar materialmente a concretização daquela opção.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. COMPETÊNCIA.

A alegação de caráter confiscatório da multa não pode ser acolhida no âmbito do CARF, que não possui competência para se manifestar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Aplicação da Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relatora

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por F. MENDONÇA COMERCIAL E SERVIÇOS DE MOTOS E BICICLETAS LTDA, contra decisão da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Salvador (DRJ/SDR) que julgou improcedente a impugnação apresentada em face do auto de infração que constituiu crédito tributário de IRPJ e CSLL, relativo ao ano-calendário de 2010, em razão da insuficiência do recolhimento dos impostos.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, extrai-se o que segue:

- a) "foi lavrado, em 19/07/2013, Termo de Intimação Fiscal nº 0001, ciência do contribuinte em 20/07/2013, questionando a respeito da forma de tributação do lucro escolhida para o ano-calendário 2010, tendo o contribuinte apresentado DIPJ retificadora juntamente com a resposta à intimação";
- b) "o contribuinte apresentou DIPJ concernente ao ano-calendário 2010 indicando o Lucro Real como forma de tributação do lucro e apuração trimestral do IRPJ e da CSLL. No entanto, as fichas referentes a Custos, Despesas, Demonstração do Resultado, Demonstração do Lucro Real, Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real e Cálculo da CSLL encontravam-se zeradas, havendo apenas informações sobre Ativos e Passivos, tendo sido apresentada DIPJ retificadora com o preenchimento das mencionadas fichas";

- c) "também foram apresentados os DACTON's, de janeiro a dezembro de 2010, apurando créditos e calculando contribuições sob o regime da não-cumulatividade vinculado à tributação do Lucro Real";
- d) "no entanto, as DCTF's, relativas ao ano de 2010, indicam o Lucro Presumido como forma de tributação do lucro, não constando quaisquer débitos de IRPJ ou CSLL, apenas de PIS e COFINS, os quais foram recolhidos sob os códigos 8109 (PIS Faturamento) e 2172 (COFINS-Contribuição para Financiamento Seguridade Social), ou seja, relativos ao regime da cumulatividade vinculado à tributação do Lucro Presumido, tendo sido estes pagamentos confirmados no sistema SINAL05";
- e) "por fim, a empresa efetuou pagamentos de IRPJ e de CSLL (...), referentes aos três primeiros trimestres de 2010, todos confirmados no sistema SINAL05 (telas anexadas ao processo), sob os códigos 2089 (IRPJ - Lucro Presumido) e 2372 (CSLL)";
- f) "conforme o §1º do art. 26 da Lei nº 9.430/1996, corroborado pelo §4º do art. 516 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR 99), a opção pela tributação com base no lucro presumido é manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário";
- g) "por conseguinte, fica, assim, caracterizada a opção pela tributação com base no Lucro Presumido";
- h) "no cotejo das informações apresentadas pelo contribuinte na DIPJ, nos balancetes e nos Livros Registro de Saídas e Registro de Prestação de Serviços (...) verificam se pequenas divergências entre DIPJ e balancetes com respeito aos valores das vendas do 4º trimestre, entre Balancetes e Livro Registro de Saídas com respeito aos valores das vendas do 3º trimestre e entre Balancetes e Livro Registro de Prestação de Serviços com respeito aos valores dos serviços prestados em janeiro e fevereiro";
- i) "considerando-se os valores do Livro Registro de Saídas e do Livro de Prestação de Serviços, por estarem corroborados pelas notas fiscais de vendas/prestação de serviços, no caso das divergências acima referidas, aplicando-se os percentuais de presunção devidos, conforme legislação específica, o lucro presumido, consoante art. 25 da Lei nº 9.430/1996", foi calculado;
- j) "a partir do lucro presumido, conforme prescrito no art. 3º, caput e § 1º, da Lei nº 9.249/1995, após serem aplicados os percentuais do imposto e adicional, apura-se, finalmente, os valores do IRPJ a pagar em cada trimestre-calendário";
- k) "embora não tenham sido declarados em DCTF quaisquer valores de IRPJ a pagar, foram encontrados recolhimentos por DARF sob o código de apuração específico para esta forma de tributação do lucro, tendo sido deduzidos os valores recolhidos para fins de apuração do IRPJ a ser lançado de ofício";

l) "com respeito a CSLL, para fins da apuração de sua base de cálculo, conforme prescrito no art. 29 da Lei nº 9.430/1996, os valores em cada período de apuração", foram também calculados;

m) "aplicando-se à base de cálculo da CSLL a alíquota conforme estabelecida no art. 3º da Lei nº 7.689/1988, apura-se, por fim, os valores da CSLL a pagar em cada trimestre-calendário";

n) "embora não tenham sido declarados em DCTF quaisquer valores de CSLL a pagar, foram encontrados recolhimentos por DARF sob o código de apuração específico para esta forma de tributação do lucro, tendo sido deduzidos os valores recolhidos para fins de apuração da CSLL a ser lançada de ofício".

Diante das constatações, o crédito tributário lançado foi constituído pelo Regime do Lucro Presumido, tendo sido apuradas as seguintes infrações: "APURAÇÃO INCORRETA DO IMPOSTO" e "APURAÇÃO INCORRETA DO ADICIONAL".

Também foi lavrado o Auto de Infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, este com base na "FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL".

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual alegou, em síntese que:

- a) explicita sobre a efetiva submissão da empresa ao regime do Lucro real para o IRPJ e CSLL no exercício em questão;
- b) ausência de dedução de todos os valores recolhidos a título de IRPJ e CSLL;
- c) Inexistência de Elemento Subjetivo na Conduta de Não Recolhimento Parcial do Tributo. Ausência de Dolo ou Culpa no Suposto Cometimento da Infração Tributária. Necessidade de Exclusão da Multa de Infração; e
- d) Caráter Confiscatório da Multa de 75% .

A 1ª Turma da DRJ/Salvador, no acórdão de nº 015.048.964, julgou a impugnação **improcedente**, mantendo a íntegra do crédito tributário com base nas seguintes teses:

- a) que apesar da transmissão de DIPJ's sob o regime do Lucro Real Trimestral (critério formal), a Impugnante no ano-calendário fiscalizado (2010) e no ano seguinte (2011) recolheu os tributos sob a égide do regime do Lucro Presumido (critério material), sendo esta a forma correta de tributação no presente caso, em razão da essência dever prevalecer sobre a forma nos casos em que esta não corresponder àquela. Com efeito, observa-se, pela análise dos recolhimentos realizados, que somente a partir do ano-calendário de 2013 é que efetivamente a Impugnante elegeu de fato o regime de apuração pelo Lucro Real Trimestral;
- b) que o dispositivo relativo a aplicação da multa não faz menção à constatação de culpa ou dolo para a aplicação da infração (tal como citado na peça de defesa), pois a sanção, neste caso, decorre da existência de diferença a menor

de tributos ou de contribuições apurados, independentemente da intenção do contribuinte;

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário pleiteando a reforma da decisão, sustentando, em síntese, que:

- a) **preliminarmente**, pela decretação da prescrição intercorrente do crédito tributário;
- b) há de se registrar a regra constante do art. 24 da Lei Federal n.º 11.457/078, que impõe à Administração Pública o dever de decidir a respeito de defesas e recursos no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta dias) a contar da data do protocolo;
- c) **no mérito**, explicita sobre a efetiva submissão da empresa ao regime do Lucro real para o IRPJ e CSLL no exercício em questão; e
- d) Inexistência de Elemento Subjetivo na Conduta de Não Recolhimento Parcial do Tributo. Ausência de Dolo ou Culpa no Suposto Cometimento da Infração Tributária. Necessidade de Exclusão da Multa de Infração e seu caráter confiscatório.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz, Relatora.

1. Da Admissibilidade

O presente recurso voluntário foi interposto dentro do prazo legal de trinta dias, conforme estabelecido pela legislação aplicável. Ademais, estão presentes todos os demais pressupostos de admissibilidade, como legitimidade, interesse e adequação. Por essas razões, o recurso merece ser conhecido e devidamente apreciado por esta instância.

2. Das Prescrição intercorrente

Sustenta a Recorrente que, a prescrição se consumou, de forma intercorrente, máxime porque o processo administrativo ficou paralisado por mais de cinco anos, sem a prática de qualquer ato, sendo que este caberia à administração fiscal.

Em relação a tese de prescrição intercorrente suscitada pela contribuinte deve ser rejeitada, deixo de tecer maiores elucidações a respeito da matéria, uma vez que não se aplica ao processo administrativo fiscal, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 11, que dispõe:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Trata-se de enunciado vinculante, aprovado pelo Pleno do CARF em 2006 e reafirmado pela Portaria MF nº 277, de 07/06/2018. Dessa forma, independentemente do lapso temporal entre a interposição da Impugnação e a prolação da decisão pela DRJ, bem como do CARF, não há que se falar em extinção do crédito tributário por prescrição intercorrente.

Quanto ao argumento de que a Administração Pública tem o dever de decidir no prazo máximo de 360 dias sob pena de prescrição e/ou nulidade, cabe esclarecer que a norma do art. 24 da lei nº 11.457/2007, reproduzida a seguir, é meramente programática, não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Vale salientar que o crédito tributário é constituído no momento da lavratura do auto de infração, sujeito à revisão com base nas decisões proferidas no processo administrativo fiscal.

Por fim, observe-se, em complemento à falta de sanção quanto ao descumprimento do prazo impróprio estabelecido pela norma do art. 24, da Lei nº 11.457/2007, que mesmo nos casos em que o contribuinte se socorre do Poder Judiciário para fins de fazer valer o cumprimento deste prazo, as decisões operam no sentido de determinar a realização da análise, nunca no sentido de realizar qualquer exclusão de juros e/ou de parte dos créditos tributários exigidos (prescrição/nulidade).

Portanto, afasto a preliminar pleiteada.

3. Mérito

De acordo com a Autoridade Fiscal, na DIPJ 2010 (ano-calendário 2009), a Impugnante indicou como forma de tributação o Lucro Real Trimestral, apesar das fichas de apuração dos tributos encontrarem-se zeradas, tendo sido entregue DIPJ retificadora com o preenchimento das mencionadas fichas. As DACON's apresentadas indicam o regime da não cumulatividade para o PIS e a COFINS.

Por outro lado, "as DCTF's, relativas ao ano de 2010, indicam o Lucro Presumido como forma de tributação do lucro", além do recolhimento de PIS e COFINS sob o regime da cumulatividade (códigos 8109 e 2172, respectivamente). Além disso, há pagamentos de IRPJ e CSLL, sob os Códigos de Receita nº 2089 e 2372, ambos referentes à apuração pelo Lucro Presumido.

Em razão dos fatos apontados, a Autoridade Fiscal caracterizou a opção pela tributação com base no Lucro Presumido, consoante o disposto no artigo 26, §1º, da Lei nº 9.430/1996 e artigo 516, §4º, do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99). Após os cálculos do IRPJ e da CSLL devidos, foram deduzidos os respectivos recolhimentos efetuados por DARF.

Por sua vez, a Recorrente traz os seguintes pontos como linha argumentativa de defesa: I - submete-se ao regime de apuração pelo Lucro Real Trimestral, tal como consta da sua DIPJ e da resposta ao Termo de Intimação, tendo ocorrido erro material no preenchimento dos respectivos DARF's; II - sempre se submeteu ao regime do Lucro Real, em relação aos exercícios anteriores e aos posteriores ao procedimento fiscal, sendo que "o tributo foi declarado, apurado e recolhido segundo o critério de lucro real"; III - não houve dedução de todos os "valores recolhidos a título de IRPJ e de CSLL".

Pois bem, de início, cumpre delimitar a controvérsia. Não se discute a existência de receitas tributáveis nem a ocorrência dos fatos geradores. A lide cinge-se à definição do regime de apuração aplicável no período fiscalizado — se Lucro Real Trimestral, como sustenta a Recorrente com base na DIPJ apresentada e em alegado erro material no preenchimento dos DARFs, ou Lucro Presumido, como concluiu a autoridade fiscal a partir dos recolhimentos efetivamente realizados e das declarações transmitidas em DCTF —, bem como à alegação de ausência de dedução integral dos valores pagos.

Nos termos do art. 26 da Lei nº 9.430/1996, a opção pelo regime de tributação do imposto de renda manifesta-se com o pagamento da primeira quota ou quota única do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário, sendo tal opção irreatável para todo o exercício. No mesmo sentido dispunha o art. 516 do Decreto nº 3.000/1999, ao disciplinar a matéria no âmbito regulamentar.

No caso concreto, embora as DIPJ transmitidas indicassem formalmente o Lucro Real Trimestral, verifica-se que, no ano-calendário de 2010 (e também em 2011), os recolhimentos de IRPJ e CSLL foram efetuados exclusivamente sob os códigos próprios do Lucro Presumido (2089 e 2372), bem como o PIS e a COFINS foram apurados e pagos sob o regime cumulativo (códigos 8109 e 2172), típico das pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido. As DCTF do período igualmente consignaram o Lucro Presumido como regime de apuração.

A alegação de erro material no preenchimento dos DARFs não se sustenta diante do conjunto probatório. Não se trata de recolhimento isolado ou episódico sob código equivocado, mas de conduta reiterada ao longo de todo o exercício, abrangendo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, em consonância com as DCTF transmitidas. O critério material — consubstanciado na sistemática de apuração adotada e nos pagamentos efetivamente realizados — revela a inequívoca manifestação de vontade pela sistemática do Lucro Presumido, não podendo a mera indicação formal em DIPJ, desacompanhada de apuração e recolhimento compatíveis com o Lucro Real, prevalecer sobre a realidade fática evidenciada nos autos.

Ademais, a circunstância de, em exercícios anteriores e posteriores, a contribuinte ter adotado o Lucro Real não altera a conclusão, pois a opção é anual e deve ser aferida a cada ano-calendário, à luz da legislação aplicável e dos atos concretos praticados no respectivo período.

Quanto à alegação de ausência de dedução integral dos valores recolhidos, a análise dos autos demonstra que os pagamentos efetuados a título de principal foram devidamente considerados na apuração do crédito tributário, tendo sido abatidos dos montantes lançados. As diferenças apontadas pela Recorrente referem-se a valores de multa e juros decorrentes de recolhimentos em atraso, os quais não se confundem com o principal e não ensejam nova dedução. Não se verifica, portanto, qualquer excesso no lançamento sob esse aspecto.

Diante de todo o exposto, conclui-se que a opção pelo Lucro Presumido restou validamente caracterizada no ano-calendário de 2010, sendo legítima a apuração do IRPJ e da CSLL com base nessa sistemática, com a dedução dos valores efetivamente pagos, inexistindo vícios materiais ou formais a macular o lançamento.

Neste sentido, colaciona as razões de decidir da primeira instância por concordar com a conclusão, senão vejamos:

Da análise do extrato das DIPJ's entregues (fl. 401), verifica-se que, entre os anos-calendário 2008 e 2015, a forma eleita pela contribuinte foi o Lucro Real. Contudo, em consulta aos Sistemas da RFB (fls. 402 a 406), verificou-se que: para 2010 e 2011, há somente pagamentos de IRPJ e CSLL sob o regime do Lucro Presumido (Códigos de Receita nº 2089 e 2372, respectivamente); entre 2013 e 2015, há somente pagamentos de IRPJ e CSLL sob o regime do Lucro Real Trimestral (Códigos de Receita nº 3373 e 6012, respectivamente).

No mesmo sentido, os pagamentos referentes ao PIS e à COFINS refletem o mesmo padrão (fls. 407 a 415): entre 2008 e 2012, PIS e COFINS sob o regime cumulativo (Códigos de Receita nº 8109 e 2172, respectivamente), próprio daqueles que são optantes pelo Lucro Presumido; entre 2013 e 2015, PIS e COFINS sob o regime não-cumulativo (Códigos de Receita nº 6912 e 5856, respectivamente), relacionado à apuração pelo Lucro Real.

Ou seja, apesar da transmissão de DIPJ's sob o regime do Lucro Real Trimestral (critério formal), a Recorrente no ano-calendário fiscalizado (2010) e no ano seguinte (2011) recolheu os tributos sob a égide do regime do Lucro Presumido (critério material), sendo esta a forma correta de tributação no presente caso, em razão da essência dever prevalecer sobre a forma nos casos em que esta não corresponder àquela. Com efeito, observa-se, pela análise dos recolhimentos realizados, que somente a partir do ano-calendário de 2013 é que efetivamente a Impugnante elegeu de fato o regime de apuração pelo Lucro Real Trimestral.

Por fim, da análise dos documentos apresentados a título de "recolhimento de tributos" (fls. 366 a 389), verifica-se que todos os DARF's que foram apresentados (anexados, ressalte-se, em triplicidade) referentes a recolhimentos do IRPJ e da CSLL já foram deduzidos dos respectivos montantes devidos, de acordo com os

Autos de Infração (fls. 06 a 09; 17 a 20) e o Termo de Verificação Fiscal (fls. 33 e 34). Os valores que constam a maior nos documentos de arrecadação referem-se à multa e aos juros de mora, decorrentes do atraso do pagamento das obrigações tributárias.

Desta forma, irreparável o lançamento tributário.

Nesse cenário, sem reparos a decisão de piso.

4. Da Multa

Apesar das alegações sobre o caráter confiscatório da multa, faz-se salutar destacar a impossibilidade de apreciação, no âmbito do CARF, da inconstitucionalidade da multa aplicada, nos termos da Súmula CARF n.º 2 abaixo transcrita:

Súmula CARF n.º 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Portanto, vigente o disposto no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996; que dispõe expressamente que, em se tratando de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; mostra-se imperiosa a sua aplicação.

Desse modo, nego provimento ao recurso, nessa parte.

5. Da conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ