



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13839.900849/2016-40  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-006.512 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de julho de 2023  
**Recorrente** RS CONSTRUÇOES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2014, 2015

ALEGAÇÃO DE DISPOSITIVOS LEGAIS INCONSTITUCIONAIS. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. INCOMPETÊNCIA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO

Nos termos da Súmula 2 do CARF, bem como do art. 26-A do Dec. 70.235/72, o CARF não tem competência para efetuar controle de constitucionalidade. Assim, os argumentos que versem sobre tal matéria no Recurso Voluntário não deve ser conhecidos.

QUESTIONAMENTOS DE MATÉRIAS OBJETO DE OUTROS PROCESSOS. INCOMPETÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. NÃO CONHECIMENTO

O julgamento deve se ater a analisar os questionamentos relativos a matérias objeto do presente Processo. Matérias em outros processos não podem ser examinadas pelo relator ou pela turma quando do julgamento dos presentes Autos, sob possibilidade de invasão de competência. Questionamentos de matérias estanhas não devem ser conhecidos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

COMPENSAÇÃO. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. OBRIGATORIEDADE DO LUCRO REAL. PREVISÃO LEGAL. DEVER DE ALTERAÇÃO.

Quando a lei dispuser que determinado regime de apuração seja adotado, é possível haver a alteração para ele, tão logo constatado o equívoco.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de forma a reconhecer a possibilidade de retificação do regime de apuração quando a lei proibir expressamente a adoção de outro, devendo a Unidade de origem confirmar a existência dos créditos pleiteados pela contribuinte no regime adequado, observado o trâmite do Processo Administrativo Fiscal, caso haja nova divergência. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 1402-006.511, de 18 de julho de 2023, prolatado no julgamento do processo 13839.902379/2015-78, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Luciano Bernart, Jandir Jose Dalle Lucca, Paulo Mateus Ciccone (Presidente)

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, por meio do qual o referido Órgão julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte, de forma a não reconhecer o direito creditório em favor do Manifestante.

Cientificado da decisão, o interessado apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual alega, em síntese:

a) “ainda que tenha optado pelo lucro presumido, tem o direito de afastar tal sistemática, na hipótese de verificar que, através do lucro real, a carga tributária é menor ou inexistente, ou, ainda, se verificar que a opção pelo lucro real era obrigatória”;

b) “qualquer norma que imponha ao contribuinte um critério diverso do lucro real, salvo na impossibilidade de apuração deste, é inconstitucional”;

c) “se o contribuinte sofre prejuízo, e, mesmo assim, é obrigado a pagamento do tributo porque fez opção que a lei considera irretratável, o imposto será descaracterizado, porque “o fato do dever jurídico de pagar o imposto terá deixado de ser o acréscimo patrimonial”;

d) “não é possível que um imposto sobre a renda tenha por base imponible o patrimônio ou o prejuízo, vez que estaria distorcendo o fato gerador constitucionalmente prescrito, e, assim, desnaturando o tributo”;

e) “de acordo com o arquétipo constitucional, conclui-se que a regra é o imposto sobre o lucro real, sendo a tributação pelas demais formas uma opção do contribuinte ou no caso de penalidade pelo descumprimento da legislação tributária e impossibilidade de verificação do real auferimento de renda”;

f) “é vedado impor-se aos contribuintes a opção pelo Lucro Presumido”;

g) “equivocadamente, optou por ser tributada pelo lucro presumido, com fundamento no art.13, § 1º, da Lei nº 9.718, de 1998”;

h) “a legislação infraconstitucional, que prescreve que a opção pelo lucro presumido será definitiva para todo o ano-calendário, é inconstitucional porque afronta a materialidade da regra-matriz de incidência prescrita pela CF/88 e afronta os princípios da legalidade e da verdade material”;

i) “o fisco federal interpreta equivocadamente a legislação, cujo único objetivo é incentivar a opção pelo lucro presumido, por ser forma de tributação mais simplificada, o que não importa dizer que lhe seja vedada a tributação pelo lucro real”;

j) “a hipótese de se admitir a constitucionalidade da impossibilidade de tributação pelo lucro real, quando se optou pelo lucro presumido, pode imputar a obrigação de pagar imposto de renda ainda que se tenha prejuízo, em total afronta ao art.153, inciso III, do CTN”;

k) “o legislador não pode impor ao contribuinte um critério diverso do lucro real”;

l) “se a pessoa sofrer prejuízo e mesmo assim for obrigada a pagar imposto porque havia feito uma opção que a lei considera supostamente irretratável, o fato gerador do dever jurídico de pagar esse imposto terá deixado de ser o acréscimo patrimonial e passará a ser uma obrigação contratual”;

m) “quando o CTN admite o lançamento do imposto com base no lucro presumido, não está permitindo que o tributo recaia sobre um ato de vontade do contribuinte (ou seja, um contrato), tomado como irretratável, mas tão somente uma forma de cálculo por presunção da renda auferida”;

n) “é permitido ao contribuinte demonstrar a inexistência de renda sujeita à tributação (prejuízo) ou renda a menor pelo lucro real do que a presumida pelo Lucro Presumido, sendo inequívoco que tem direito de alterar a apuração realizada”;

o) “a obrigação tributária tem origem diretamente na Lei e somente esta pode ser levada em consideração, sendo irrelevante a vontade do contribuinte, pouco importando se este fez a opção pelo lucro presumido, “podendo a qualquer momento demonstrar a ocorrência do auferimento de renda que enseje a apuração pelo lucro real”;

p) “a impossibilidade de voltar atrás na opção pelo regime de lucro presumido descaracteriza o imposto, que deixa de ser uma obrigação ex lege e passa a ser uma obrigação contratual”;

q) “pelo que prescreve o art.26 da Lei nº 9.430, de 1996, denota-se que a legislação, ao tornar possível alterar o regime de tributação durante o ano-calendário, para impor ao contribuinte o dever de pagar a diferença do imposto devido com multa e juros, implicitamente admitiu a possibilidade inversa, ou seja, a modificação da opção em favor do contribuinte”;

r) “ainda que tenha optado pelo lucro presumido, tem direito à demonstração da renda verdadeiramente auferida, fazendo jus à possibilidade de alteração do regime através de DIPJ Retificadora”;

s) “da análise da DIPJ transmitida, verifica-se, na discriminação da receita de vendas dos estabelecimentos por atividade econômica, que a receita totalizou um montante que não gera dúvidas de que o imposto devido deve, obrigatoriamente, ser apurado pelo regime do lucro real”;

t) “fere o princípio da legalidade e da tipicidade afirmar que o contribuinte que optou pelo lucro presumido de maneira equivocada não pode alterar o regime de apuração estipulado”;

u) “em atenção ao princípio da determinação, uma vez existindo a norma que determine a apuração do tributo por uma sistemática específica, não se pode dizer que, por uma opção feita pelo contribuinte de maneira equivocada, ele não pode alterar a opção e recolher de maneira prevista na legislação”;

v) “perfunctória análise permite constatar que o preenchimento do Per/dcomp se deu em estrita observância do crédito declarado e apurado na DIPJ, sendo idênticos os valores apresentados em ambos os documentos”.

A DRJ julgou pela IMPROCEDÊNCIA da Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos da Ementa abaixo:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

(...)

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO. IRRETRATABILIDADE.

Mantém-se o Despacho Decisório, se não elidido o fato que lhe deu causa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em suma, o Órgão julgador decidiu que não lhe cabe apreciar a constitucionalidade de lei, cabendo ao Judiciário tal competência. Quanto à opção pelo lucro presumido, sendo ela feita, será aplicada para todo o ano-calendário. Para alterar tal opção, deve o declarante se sujeitar a multa e juros sobre a diferença paga a menor, sendo que a mudança de opção deve ser formalizada antes da entrega da declaração de rendimentos e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos do ano-calendário. A IN SRF nº 166/99 dispunha que não será admitida retificação de DIPJ ou DIRPJ que tenha por objeto mudança do regime de tributação. Alegação de que a opção foi indevida ou que resultou de carga menor não autorizam a migração do lucro presumido para o lucro real.

Sobre a alegação da Contribuinte de que estaria submetido obrigatoriamente ao lucro real em virtude da limitação da receita bruta, tal dispositivo somente entrou em vigor em 01/01/2014. Até 2013 o valor era de R\$ 48.000.000,00. Disto se conclui que a Requerente não poderia ter adotado para o ano em questão o lucro presumido, pois sua receita bruta declarada em 2012 foi superior. Uma vez irretratável a opção pelo lucro presumido, apenas a autoridade pode alterar a forma de tributação. Em face da irretratabilidade da opção pelo lucro presumido e da não observância do prazo para mudança, não pode resultar na liberação dos DARFs já alocados a débitos de lucro presumido. Indica decisão do STJ (REsp 1.266.367/PE)

Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, o disposto na Manifestação de Inconformidade.

Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### **Tempestividade e admissibilidade**

Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fls. **470 – 17/09/20**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **471 – 16/10/20**), conclui-se que este é tempestivo.

Sobre a admissibilidade, há de se discorrer sobre seu exame, tendo em vista alguns argumentos levantados no Recurso Voluntário.

Dentre seus argumentos, a Requerente alega que haveria vícios de inconstitucionalidade em diversas situações, dentre elas na impossibilidade de mudança de regime do lucro presumido para o real, na impossibilidade de utilização do crédito para compensação, na não homologação, dentre outras. Especificamente na parte sobre a opção do regime do lucro, a Contribuinte alega “tanto ilegal quanto inconstitucional norma ou interpretação que considere a opção pelo regime tributário de apuração do IRPJ e CSLL irretratável.”.

Cumprе enfatizar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. O fundamento para tal afirmação está na Súmula n.º 2 do próprio Conselho. Já o art. 26-A do Dec. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento no âmbito processual administrativo fiscal afastem a aplicação de lei.

O eventual afastamento de norma legal, com fundamento na Constituição implicaria em análise de constitucionalidade de lei, sendo, portanto, vedada a este Órgão de julgamento fazê-lo. Assim, não se conhece o Recurso quanto à alegada infração.

Outra questão a ser levantada é que a Requerente alega matérias que são objeto de outros processos. Percebe-se isto quando há afirmação de que a multa por atraso de entrega na declaração seria indevida, sendo ela objeto do Processo **19311.720226/2015-30** (fl. **514**). O mesmo ocorre no pedido, em que a Contribuinte requer a manutenção do parcelamento indicado no Processo n.º **15922.720025/2016-7** (fl. **520**). Ambos os processos indicados não estão sob o exame deste Relator, não cabendo a ele se pronunciar sobre tais questões. Apenas e se porventura vierem a esta Relatoria é que caberia ter competência para a pronúncia sobre as

matérias indicadas. Assim, não cabe conhecer, no julgamento deste Processo, as matérias de outros processos.

Situação semelhante se aplica à alegação relacionada à denúncia espontânea, na qual a Contribuinte procura fazer uma relação do dispositivo com a impossibilidade de alteração de regime de lucro. Alega ainda que haveria enriquecimento ilícito com a cobrança de multas indevidas.

Como o presente Processo não tem por objeto multas pela alteração de regime, mas eventual crédito tributário proveniente de tal mudança, então não é de se conhecer a matéria suscitada. Mesmo que houvesse relação com art. 138 do CTN com a modificação de enquadramento do lucro presumido para o lucro real, afora as multas, é de se fazer constar que a Contribuinte não fez o questionamento da matéria denúncia espontânea, nem sequer com a citação do artigo. Assim, de acordo com o art. 17 do Dec. 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, o que resulta no não conhecimento.

Quanto aos demais tópicos do Recurso e os outros Recursos, são eles conhecidos e passam a ser analisados a seguir.

### Opção pelo regime de lucro e alteração

Antes de adentrar ao mérito, cumpre esclarecer que os presentes Autos tratam de eventual crédito no montante de **R\$ 135.950,16**. A confirmação do valor se dá em virtude do pedido da Contribuinte (fl. 519, abaixo) e pelo Acórdão da DRJ (fl. 463, abaixo (grifo nosso (g.n.))).

**b) Seja reconhecido o direito creditório discutido nestes autos, no importe de R\$ 135.950,16, em face da indiscutível possibilidade de alteração da apuração pelo Lucro Presumido para a apuração pelo Lucro Real, mediante apresentação de DIPJ Retificadora referente ao**

61 Por fim, cabe observar que:

a) para fins de cadastro-Sief e conforme consultas-RFB (fls.430/442), **este processo foi vinculado unicamente à Dcomp 37101.56111.250814.1.3.04-0616, que pleiteia crédito de RS 135.950,16 (fls.442)**, e cuja não homologação aqui foi mantida;

b) ao sobredito crédito/darf, vinculam-se, ao todo, 4 (quatro) Dcomps - Dcomps relacionadas -, sendo que duas estão em julgamento nesta Sessão e duas estão “em análise automática” (fls.430):

Dcomp	Observações
37101.56111.250814.1.3.04-0616	este processo em julgamento (13839.902.379/2015-78)
02913.91823.310315.1.3.04-1245	processo 13839.902.380/2015-01 (também em julgamento nesta sessão)
01953.88031.231117.1.3.04-8607	em análise automática
41610.14523.141217.1.3.04-7591	em análise automática

Constata-se ainda que o valor objeto de discussão, apesar de vincular quatro DCOMPs, para fins de cadastro, foi vinculado unicamente à DCOMP final **0616**. Entende-se que tal informação é protocolar, uma vez que ela não se mostra, inicialmente, importante para o julgamento.

Dos Autos se extrai que a discussão gira em torno do regime para o ano-calendário de 2013. Como se observa dos comprovantes, a Contribuinte entregou DIPJ original do ano-calendário de 2013 em 30/06/2014 (fl. **37** (g.n.)).

Usuário: 020815607  
Data e Hora de Impressão: 20/05/2016 16:14:26

CNPJ: 04.446.606/0001-06  
Número da Declaração: 0001457462  
Número do Recibo: 34.67.76.89.67  
Exercício: 2014  
Ano-calendário: 2013  
Período: 01/01 a 31/12  
Data e Hora de Recepção: 30/06/2014 18:05:20  
Tipo do Documento: Original  
Tipo de Declaração: **Lucro Presumido**  
Situação Especial: Não  
Entregue com Certificado Digital: Sim  
Situação da Declaração: Cancelada Batch

Em 22/09/2015, a Contribuinte retificou a DIPJ entregue em 2014, ano-calendário de 2013, retificando a DIPJ anterior para lucro real (fl. 64, (g.n.)).

Usuário: 020815607  
Data e Hora de Impressão: 24/05/2016 10:41:59

CNPJ: 04.446.606/0001-06  
Número da Declaração: 0001655137  
Número do Recibo: 38.45.65.05.35  
Exercício: 2014  
Ano-calendário: 2013  
Período: 01/01 a 31/12  
Data e Hora de Recepção: 22/09/2015 09:14:19  
Tipo do Documento: Retificadora  
Tipo de Declaração: **Lucro Real**  
Situação Especial: Não  
Entregue com Certificado Digital: Sim  
Situação da Declaração: Liberada Batch

Segundo a Requerente, a alteração do regime do ano-calendário de 2013 se deu também pelo fato de ter sido intimada pela Receita, informando que o regime aplicável nos anos-calendários anteriores, 2011 e 2012, deveria ser o do lucro real, sendo que a ela tinha escolhido o do lucro presumido. A intimação pode ser comprovada à fl. **527**.

### 3. Das Infrações à legislação tributária

A empresa fez opção pelo regime do lucro presumido nos anos-calendário 2011 e 2012. O exame preliminar das suas declarações de informações econômico-fiscais (DIPJ) mostrou que a receita total anual ultrapassou o limite de R\$ 48 milhões nos anos de 2010, 2011 e 2012 (art. 46 da Lei nº 10.637/2002, art. 14 da Lei nº 9.718/1998 e art. 516 do Decreto nº 3.000/99). Por essa razão, em 7 de julho de 2014, foi intimado a justificar-se ou retificar suas declarações e apresentar o LALUR, se obrigado à apuração do Lucro Real (tabela I abaixo).

Apesar das DCOMPs terem sido homologadas em um primeiro despacho automático (conforme fl. **140**), houve sua revisão de ofício por meio do despacho manual de fls. **135-141**, o qual não homologou tais declarações.

A discussão que se destaca no Processo é se seria possível a alteração de regime, do presumido para o real. Senão por opção da Interessada, então por determinação legal. A DRJ entendeu que somente a Autoridade fiscal poderia alterar o regime, uma vez que o prazo pela alteração de opção já teria se esvaído.

Como visto, o exame deve levar em conta duas situações. A opção da Contribuinte e a obrigação legal. Cumpre-se inicialmente indicar a legislação aplicável ao caso, que são o arts. 13 e 14 da Lei 9.718/98 e o art. 26 da Lei 9.430/96. O art. 516 do RIR/99, em vigor à época e não replicado, se constitui praticamente na transcrição dos artigos das duas leis citadas. (g.n.)

**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.

**Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:**

**I - cuja receita total, no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;**

[...].

**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.**

Quanto à opção do contribuinte em alterar o regime, constata-se que há condicionantes expressas no texto legal para sua realização. A alteração de opção pode ser efetuada apenas até a entrega da correspondente declaração e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário. No caso, a própria Contribuinte reconhece que a alteração do regime de presumido para real foi procedida após a entrega da declaração. Assim, não há que se reconhecer direito de exercício de opção, por expressa previsão legal, nos termos do 26, § 4º da Lei 9.430/96.

Entretanto, ao examinar a questão relacionada à obrigatoriedade legal, tem-se entendimento diverso. Percebe-se que o art. 13 da Lei 9.718/98, vigente no ano de 2013, prevê que a opção para o lucro presumido somente se aplica nos casos em que o faturamento do ano anterior tenha sido igual ou inferior a **R\$ 48.000.000,00**. O art. 14 da mesma lei confirma tal situação prevendo que é obrigatório para as pessoas jurídicas o lucro real quando a receita bruta no ano anterior tenha sido superior ao montante citado.

Levando em conta que a Contribuinte teve receita bruta declarada na monta de **R\$ 72.345.364,57** no ano-calendário de 2012 (fl. 211, abaixo), então obrigatoriamente deveria ser feita a apuração do ano-calendário de 2013 pelo lucro real.

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL		DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	
CNPJ: 04.446.606/0001-06		Ano-calendário: 2012 ND: 0001604842	
Ficha 06A - Demonstração do Resultado - PJ em Geral			
Discriminação	Valor		
01.Receita de Exportação Direta de Mercadorias e Produtos	0,00		
02.Receita de Vendas de Mercadorias e Prod.a Coml.Export.º/Fim Espec.Export.	0,00		
03.Receita de Venda de Produtos de Fabricação Própria no Mercado Interno	0,00		
04.Receita da Revenda de Mercadorias no Mercado Interno	0,00		
05.Receita de Prestação de Serviços - Mercado Interno	72.345.364,57		

Independente da Recorrente afirmar que teria cometido um equívoco ao recolher e declarar como se lucro presumido fosse, a lei define que a apuração deve ser feita no lucro real.

A DRJ entendeu que apenas a Autoridade fiscal poderia determinar ou efetuar a alteração de regime. Não se entende que este seja o entendimento adequado quando se está a tratar de definição legal. Simplesmente porque não se pode conceber que a execução do, no caso,

adequado cumprimento da lei seja feita apenas por autorização da ou pela autoridade administrativa. Ora, o equívoco foi constatado pela Contribuinte, que automaticamente se propôs a readequar a situação ao determinado em lei. Não se vislumbra que isto seja proibido, pelo contrário, a Contribuinte atuou para corrigir o problema.

O entendimento acima não é no sentido de eximir a responsabilidade pelos atos da Requerente, sobre a qual nem se pretende analisar aqui, até mesmo porque nestes Autos se discute apenas a alteração de regime e o eventual consequente crédito, mas não é possível conceber que para efetuar o que a lei prescreve devesse a Contribuinte aguardar a autorização ou determinação do Fisco. Em grande parte dos processos administrativos, a discussão gira em torno da interpretação legal, neste, entretanto, as partes concordam que o regime aplicável seria o do lucro real, mas intentam discutir sobre quem deveria tomar a iniciativa de cumprir a lei. A resposta é qualquer um, melhor, quem primeiro atentar que o ato não estava correto. No caso, foi a Contribuinte quem percebeu, assim pode ela tomar as medidas em seu alcance para corrigir o erro, no sentido de cumprir a determinação da lei.

É de se ressaltar que a própria Receita, no “Perguntas e Respostas – Pessoa Jurídica”, de 2022, no capítulo sobre Lucro Presumido, à fl. **351-352**, pergunta **12**, esclarece que é possível haver a retificação da declaração quando o contribuinte comprovar ter exercido irregularmente a opção pelo lucro presumido, nas hipóteses em que a legislação expressamente preveja a tributação pelo lucro real.

**012** Pessoa Jurídica que apresentou declaração com base no lucro presumido poderá, após a entrega, pedir retificação para efeito de declarar pelo lucro real?

Após a entrega da declaração de informações com base no lucro presumido, não há mais como o contribuinte alterar a sua opção.

Entretanto, será admitida a retificação da declaração quando o contribuinte comprovar ter exercido irregularmente a opção pelo lucro presumido, na hipótese em que a legislação fiscal expressamente torne obrigatória a sua tributação com base no lucro real; ou, ainda, quando for constatado tal fato por meio de procedimento de ofício, o qual poderá adotar a tributação com base no lucro real quando exigido por lei, ou o lucro arbitrado, dependendo do caso.

A DRJ fundamenta sua decisão alegando que o art. 47, IV da Lei 8.981/95, que prevê que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando indevidamente for escolhido o lucro presumido. Entende-se que o dispositivo não está a se tratar da possibilidade ou impossibilidade do regime, mas sim do período em que o regime optado foi indevido. Tal alegação é confirmada pelo próprio parágrafo segundo do artigo, o qual dispõe que “a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no

lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento”, caso a pessoa tenha a escrituração e se observe os requisitos previstos. Assim, não se trata da impossibilidade de recondução ao regime definido em lei, mas sim como se apurar os tributos naqueles que foram equivocados. Neste sentido já se pronunciou o CARF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2013

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO PELO LUCRO REAL. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PARA SUA APURAÇÃO. ARBITRAMENTO. OBRIGATORIEDADE. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

A disposição constante do artigo 47, caput e inciso IV, da Lei nº 8.981/95, é clara e inequívoca no sentido de que “o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando (...) o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido”. Não se trata de uma faculdade, mas de efetiva imposição legal.

**A douta autoridade fiscal não pode ignorar a falta de apresentação do LALUR pela fiscalizada e partir para a apuração das diferenças de tributos pelo lucro real, tomando este pelo saldo da conta representativa de Lucros ou Prejuízos do Exercício, olvidando-se que tanto a apuração do lucro real quanto da base de cálculo da CSLL partem do resultado contábil, mas são sujeitas à adições e exclusões previstas em lei para a sua determinação.**

[...]

16. **Note-se que, o próprio artigo 47, §2º da Lei nº 8.891/955 dispõe que a apuração do lucro real somente é cabível para os meses que não estiverem sujeitos ao arbitramento e quando o contribuinte possuir toda a documentação necessária para a demonstração do lucro real.**

[...] (Acórdão nº 1201-004.787, Sessão de 14 de abril de 2021, Gisele Barra Bossa – Redatora Designada) (g.n.)

Neste sentido, é de se reconhecer que é possível a retificação de regime de apuração, quando a lei assim o dispuser.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de forma a reconhecer a possibilidade de retificação do regime de apuração quando a lei proibir outro, devendo a Unidade de origem confirmar a existência dos créditos indicados no regime adequado, observado o trâmite do Processo Administrativo Fiscal, caso haja nova divergência.

## Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, de forma a reconhecer a possibilidade de retificação do regime de apuração quando a lei proibir expressamente a adoção de outro, devendo a Unidade de origem confirmar a existência dos créditos pleiteados pela contribuinte no regime adequado, observado o trâmite do Processo Administrativo Fiscal, caso haja nova divergência.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente Redator