



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13839.902379/2015-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.511 – 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: 2013

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)

Ano-calendário: 2013

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente 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

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **474-520** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão nº **12-95.798**, da 3ª Turma da DRJ/RJO (fls. **443-464**), em sessão realizada na data de 30 de janeiro de 2018, por meio do qual o referido Órgão julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Contribuinte (fl. **145-168** e docs. anexos), de forma a não reconhecer o direito creditório em favor do Manifestante.

I. PER/DCOMP, Despacho Decisório (DD), Manifestação de Inconformidade e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ de fls. **444-450**.

Trata-se do Despacho Decisório (manual) Seort nº 32/2016, de 02.06.2016, emitido pela DRF/Jundiaí-SP (fls.135/141), referido expressamente a este processo nº 13839.902.379/2015-78 e a outros 4 (quatro processos), ambos em nome do interessado:

DESPACHO DECISÓRIO SEORT Nº 32/2016

Tipo de Crédito: Compensações de Pagamento Indevido ou a Maior - PGIM

Processos: 13839.721.488/2016-77; 13839.902.380/2015-01; 13839.900.849/2016-40; 13839.900.850/2016-74; 13839.902.379/2015-78.

Sujeito Passivo:

RS CONSTRUCOES E EMPREENDIMENTOS IMOBILIARIOS LTDA

CNPJ: 04.446.606/0001-06

2 O Despacho Decisório se refere a 7 (sete) Declarações de Compensação-Dcomp, transmitidas em: 25.08.2014 (uma), 31.03.2015 (cinco) e 14.12.2015 (uma):

I- INTRODUÇÃO

O presente relatório teve o objetivo de analisar as DCOMPs relativas a Pagamento Indevido ou a Maior –PGIM, listadas na Tabela 01 abaixo:

Número DCOMP	6. Dia Transmissão PerDcomp	4. Mês PA DARF	Receita DARF	Valor DARF	Valor Débito
008446301631031513049300	31/mar/2015	Jan/2013	IRPJ - Lucro presumido	321.808,76	386.138,33
029139182331031513041245	31/mar/2015	Mar/2013	IRPJ - Lucro presumido	135.950,16	5.450,51
074755225231031513040595	31/mar/2015	Fev/2013	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	24.024,23	27.156,54
349763506931031513049208	31/mar/2015	Mai/2013	IRPJ - Lucro presumido	184.184,91	216.638,29
356494269131031513047553	31/mar/2015	Abr/2013	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	32.140,52	37.999,74
358249156314121513042797	14/dez/2015	Fev/2013	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	24.024,23	1.661,88
371015611125081413040616	25/ago/2014	Mar/2013	IRPJ - Lucro presumido	135.950,16	103.476,80

Tabela 01- Lista de DCOMPs

3 O crédito pretendido nas citadas Dcomps é do tipo “pagamento indevido ou a maior” (IRPJ-código 2089 e CSLL-2372 – lucro presumido):

DCOMP				DARF (códigos de Lucro Presumido)					
Dcomps	Crédito Inicial	Crédito Utilizado	Saldo Crédito	Tributo	Apuração	Arrecadação	Valor-R\$	Fls.	
1 37101.56111.250814 .1.3.04-0616	135.950,16	91.946,69	44.003,47	2089-IRPJ	31/03/2013	30/04/2013	135.950,16	2/6	
2 02913.91823.310315 .1.3.04-1245		4.586,81	1,19	2089-IRPJ	31/03/2013	30/04/2013	135.950,16	27/31	
3 07475.52252.310315 .1.3.04-0595	24.024,23	22.736,55	1.287,68	2372-CSLL	28/02/2013	28/03/2013	24.024,23	22/26	
4 35824.91563.141215 .1.3.04-2797		1.287,68	0,00	2372-CSLL	28/02/2013	28/03/2013	24.024,23	7/11	
5 35649.42691.310315 .1.3.04-7553	32.140,52	32.140,52	0,00	2372-CSLL	30/04/2013	31/05/2013	32.140,52	12/16	
6 34976.35069.310315 .1.3.04-9208	184.184,91	184.184,91	0,00	2089-IRPJ	31/05/2013	28/06/2013	184.184,91	17/21	
7 00844.63016.310315 .1.3.04-9300	321.808,76	321.808,76	0,00	2089-IRPJ	31/01/2013	28/02/2013	321.808,76	32/36	

4 De acordo com o sobredito Despacho Decisório, o interessado entregou, em 30.06.2014, Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica-DIPJ pelo Lucro Presumido, com base na qual efetuou os seguintes pagamentos de IRPJ-2089 e de CSLL-2372 – do primeiro ao quarto trimestre de 2013:

3. Trimestre Período Apuração	Receita Classificada	Receita Classificada	6. Dia Vencimento	6. Dia Arrecadação	4. Mês Período Apuração	Número do Pagamento atribuído pelo Avadas	Arrec Bruta Clas
1º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	30 abr 2013	30 abr 2013	Mar 2013	19432190830	135.950,16
1º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	28 mar 2013	28 mar 2013	Fev 2013	18372616936	42.723,41
1º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	28 fev 2013	28 fev 2013	Jan 2013	17640834030	321.808,76
1º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	30 abr 2013	30 abr 2013	Mar 2013	19432188631	77.567,35
1º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	28 mar 2013	28 mar 2013	Fev 2013	18372616839	24.024,23
1º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	28 fev 2013	28 fev 2013	Jan 2013	17618725436	174.719,81
2º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	31 jul 2013	31 jul 2013	Jun 2013	22608378837	87.293,83
2º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	28 jun 2013	28 jun 2013	Mai 2013	21572946433	184.184,91
2º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	31 mai 2013	31 mai 2013	Abr 2013	20618327333	57.646,92

INICIAL DRF
(Continuação da Relatório/DRF/Jundiai/Seort)

Fl. 138

2º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	31 jul 2013	31 jul 2013	Jun 2013	22608380033	63.651,71
2º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	28 jun 2013	28 jun 2013	Mai 2013	21572946239	100.471,16
2º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	31 mai 2013	31 mai 2013	Abr 2013	20618327635	32.140,52
3º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	31 out 2013	31 out 2013	Set 2013	25740543534	152.197,85
3º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	31 out 2013	30 set 2013	Ago 2013	24712459534	145.029,57
3º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	30 ago 2013	30 ago 2013	Jul 2013	23567080039	127.717,40
3º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	31 out 2013	31 out 2013	Set 2013	25740544239	88.351,17
3º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	31 out 2013	30 set 2013	Ago 2013	24712459933	79.234,99
3º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	30 ago 2013	30 ago 2013	Jul 2013	23567079936	70.003,19
4º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	31 jan 2014	31 jan 2014	Dez 2013	28433034530	111.020,17
4º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	31 jan 2014	30 dez 2013	Nov 2013	27588495435	166.161,11
4º trimestre 2013	2089	IRPJ - Lucro presumido	31 jan 2014	29 nov 2013	Out 2013	26663680330	125.588,59
4º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	31 jan 2014	31 jan 2014	Dez 2013	28433036435	70.697,00
4º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	31 jan 2014	30 dez 2013	Nov 2013	27588495532	91.995,93
4º trimestre 2013	2372	CSLL - PJ que apuram IRPJ base lucro presumido ou arbitrado	31 jan 2014	29 nov 2013	Out 2013	26663680534	69.420,46

Tabela 02- Pagamentos de IRPJ e CSLL apurados pelo Lucro Presumido.

5 Em 22.09.2015, o interessado transmitiu nova DIPJ, agora sob a forma de tributação do lucro real, na qual “declarou que apurou apenas duas estimativas mensais relativas ao Lucro Real, uma em novembro e a outra em dezembro. Informa também que não houve imposto a pagar no ajuste do período”.

6 As estimativas de novembro – CSLL:R\$ 128.254,42 e IRPJ:R\$ 235.597,00 - foram objeto do processo de parcelamento nº 15922.720.025/2016-74.

7 Ainda segundo o dito Despacho Decisório, uma vez que o interessado retificou as DCTFs, os citados darfs se tornaram disponíveis no sistema, e “o sujeito passivo, oportunamente, transmitiu as Dcomps listadas”, e, por erro do Sistema de Controle de Crédito SCC, as Dcomps, com exceção de uma, foram homologadas.

8 A DRF concluiu que o interessado não poderia ter alterado a forma de apuração, porque a opção pelo Lucro Presumido, manifestada pelo pagamento da primeira ou única cota do imposto devido, é definitiva em relação a todo o ano-calendário:

Segundo as normas tributárias expostas acima, a **opção de tributação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas pelo regime do Lucro Presumido é manifestada pelo pagamento da primeira ou única quota do imposto devido** correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário e **será definitiva em relação a todo o ano-calendário**, na forma do que dispõem as Leis 9.430/1996, 9.718/1998 e o decreto RIR/99.

9 Por isso, a DRF reviu de ofício as Dcomps que tinham sido homologadas; não homologou a que ainda não havia sido objeto de análise e cancelou o parcelamento das estimativas de novembro de 2013:

5- ENCAMINHAMENTOS e DECISÃO

Diante do exposto, conclui-se que o **sujeito passivo não poderia ter alterado a forma de apuração do IRPJ do Lucro Presumido para o Lucro Real**. Pois, no início do exercício, o sujeito passivo optou pelo Lucro Presumido pagando a primeira quota do imposto devido na modalidade do Lucro Real. Isso posto, significa que todos os atos derivados dessa mudança são indevidos e devem ser desfeitos.

Dessa forma, proponho:

- a revisão de ofício das DCOMPs de n.ºs: 029139182331031513041245; 074755225231031513040595; 349763506931031513049208; 356494269131031513047553; 358249156314121513042797; 371015611125081413040616, **NÃO HOMOLOGANDO** as respectivas compensações;
- a **NÃO HOMOLOGAÇÃO** da compensação representada pela DCOMP de n.º 008446301631031513049300;
- o cancelamento do parcelamento e a extinção das estimativas de IRPJ e CSLL do mês de novembro de 2013, controlado pelo processo de parcelamento de n.º 15922.720.025/2016-74;

10 O interessado tomou ciência do sobredito Despacho Decisório em 23.06.2016 (fls.143).

11 O interessado apresentou Manifestação de Inconformidade em 25.07.2016 (fls.145/168), na qual diz:

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 em 22.09.2015, verifica-se, na discriminação da receita de vendas dos estabelecimentos por atividade econômica, que a receita totalizou o montante de R\$ 78.503.306,88, e, portanto, não há dúvidas de que o imposto devido deve obrigatoriamente ser apurado pelo regime do lucro real”;
- t) “em meados de 2014 recebeu o termo de intimação fiscal nº 2, MPF 0812400.2014.00101-6, no qual foi intimada a retificar as declarações apresentadas referentes aos anos calendário de 2010, 2011 e 2012, conforme termo anexo, e entendeu ser necessária a retificação também desta declaração”;

u) “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”;

v) “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”;

w) “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”.

12 O interessado pede a homologação integral das compensações.

13 Nesta Turma, foram juntadas as consultas-RFB de fls.173/442.

3. A DRJ julgou pela IMPROCEDÊNCIA da Manifestação de Inconformidade, nos seguintes termos da Ementa (fls. 443).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014, 2015

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

4. 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. A DIPJ informando lucro real só foi apresentada em 11/08/14, não podendo retroagir os efeitos.

5. Sobre a alegação da Contribuinte de que estaria submetido obrigatoriamente ao lucro real em virtude da limitação da receita bruta de R\$ 78.000.000,00, 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 de 2013 o lucro presumido, pois sua receita bruta declarada em 2012 foi de R\$ 72.655.214,57. 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)

6. O dispositivo aprovado para o Acórdão foi elaborado nos seguintes termos (fl. 223):

Os membros desta Turma acordam, por unanimidade de votos, nos termos do Relatório e Voto anexos, julgar a Manifestação de Inconformidade-MI improcedente, mantendo o Despacho Decisório recorrido.

Dê-se ciência e intime-se para pagamento, ressaltando-se o direito de recurso ao CARF.

À Unidade Jurisdicionante, para ciência ao interessado e demais providências necessárias ao cumprimento deste ato decisório, observando-se para o contido no item 61 do Voto.

II. Recurso Voluntário

7. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** em razão da intimação por parte da fiscalização para retificação das DIPJs 2012 e 2013 em virtude de equívoco na escolha do regime, não restou outra saída a não ser corrigir também o regime na DIPJ de 2014. A retificação se deu apenas sete dias depois da entrega da DIPJ 2014, tendo procedido com a retificação somente quatorze dias após efetivadas as retificações indicadas pela Autoridade fiscal (anos-calendários 2011 e 2012). Não se trata de retroação de efeitos, mas produção de efeitos. Cita a Verdade Material, Confiança e Boa-fé, que se daria com ato análogo à denúncia espontânea. Cita jurisprudência do TRF3, que sustenta sua afirmação. Não pode apenas a Autoridade fiscal estar apta a afastar a forma de tributação e a consequente retificação, com aplicação da multa; **b)** direito à retificação da opção do regime de apuração do lucro presumido para o lucro real. A vedação viola os Princípios da Estrita Legalidade, da Verdade Material, da Isonomia e da Razoabilidade. Sendo ilegal e inconstitucional a norma que considere a opção pelo regime irretratável. De acordo com a Constituição, a regra do IR é o lucro real, assim é vedado impor aos contribuintes a opção do lucro presumido quando é obrigatório o lucro real. A irretratabilidade é inconstitucional, pois afronta a Regra-Matriz de Incidência, além dos Princípios da Legalidade e da Verdade Material. Indica decisão do STF e do TRF4. Ainda que tenha optado pelo lucro presumido, quando sendo verificado o erro, não deve ser mantida na forma equivocada. A obrigação tributária tem origem diretamente na lei, independente da Contribuinte ter feito a opção pelo regime do lucro presumido. O art. 26 da Lei nº 9.430/96 implicitamente admite a possibilidade de mudança de regime. Assim a IN 166/99 não pode impedir contribuintes de retificar a DIPJ com o objetivo de mudança de regime; **c)** afronta ao art. 138 do CTN e direito à denúncia espontânea. Tendo em vista que não havia fiscalização para o ano-calendário de 2013 eu que a Contribuinte promoveu a retificação de DCTFs e DIPJ, então os atos da interessada recaem no art. 138 do CTN, devendo ser a multa cancelada; **d)** é obrigatória a apuração dos tributos pelo regime do lucro real; **e)** direito à compensação e afronta ao Princípio da Legalidade. Os valores pagos a maior devem ser passíveis de compensação, sob a possibilidade de locupletamento ilícito; **f)** os débitos cobrados em razão da não homologação das compensações não são devidos. Indica especificamente da

multa por atraso na entrega DIPJ, referente ao ano-calendário de 2012, no montante de **R\$ 318.812,02**, objeto do AIIM nº **19311.720226/2015-30**. O valor original seria de **R\$ 206.953,60**. A multa se deu por entrega extemporânea de DIPJ, que deveria ter ocorrido até **28/06/2013**, mas teria sido entregue em **28/07/2014**. Ocorre que nesta data foi entregue a DIPJ retificadora e não original, uma vez que a original foi entregue dezessete dias antes do prazo para entrega. Há equívoco no sistema da Receita, que mostra que ambas são originais. O lançamento padece de vícios, devendo ser anulado. Ao final, requer o acolhimento do Recurso para reformar a decisão de primeiro grau, de forma que seja reconhecido o crédito no valor de **R\$ 135.950,16**, com a consequente homologação da DCOMP **37101.56111.250814.1.3.04-0616**, transmitida em **25/08/2014**; seja determinada a manutenção do parcelamento de nº **15922.720025/2016-7**; seja declarada a nulidade da multa na entrega da DIRPJ, cobrados no processo administrativo nº **13839.802379/2015-78**. Pugna ainda pela sustentação oral.

8. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.
9. É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

III. Tempestividade e admissibilidade

10. 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.

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

12. 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.”.

13. Cumpre enfatizar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. O fundamento para tal afirmação está na Súmula nº 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.

14. 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.

15. 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 nº **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.

16. 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.

17. 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.

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

IV. Opção pelo regime de lucro e alteração

19. 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 R\$ 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

20. 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.

21. 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

22. 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

23. 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 1 abaixo).

24. 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.

25. 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.

26. 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.

27. 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.

28. 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.

29. 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	
DIPJ 2013			
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.c/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

30. 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.

31. 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.

32. 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.

33. 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.

34. 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 8.991/955 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.)

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

V. Conclusão

36. 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.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart