



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

Processo nº 15540.000056/2010-12
Recurso nº 111.111 Voluntário
Acórdão nº **1103-00.702 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de junho de 2012
Matéria IRPJ, CSLL, PIS, COFINS
Recorrente CARTA GOIÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA.
Recorrida 6ª TURMA DA DRJ/RIO DE JANEIRO I

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2005

Ementa:

NULIDADE DOS LANÇAMENTOS

O mero erro na capitulação legal não é causa de nulidade. Fundamental é o motivo do lançamento. A ausência desse ou o erro ou equívoco do motivo fulmina o lançamento por vício substancial, ainda que a capitulação legal se encontre correta. Inexistência de contradição no motivo do lançamento. O autuante, ao desconsiderar a última declaração retificadora (DIPJ/06), não utilizou os valores nele informados, mas a receita total anual coletada da escrituração contábil da recorrente (Diário e Razão).

MUDANÇA DE REGIME DE LUCRO PRESUMIDO PARA LUCRO REAL - POSSIBILIDADE

Desde que os valores apurados no auto de infração relativo ao ano-calendário de 2004 conduzam à extravasão do limite legal, é possível a mudança do regime para o lucro real no ano-calendário de 2005, ainda que já feita a opção pelo lucro presumido. Isso, ainda que aqueles valores venham a ser derruídos. Todavia, mesmo considerando os valores apurados no referido auto infração, o total de receitas do ano-calendário de 2004 não ultrapassa o limite legal. Autuação sob o regime de lucro presumido que deve ser mantida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Mário Sérgio Fernandes Barroso – Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Processo nº 15540.000056/2010-12
Acórdão n.º **1103-00.702**

S1-C1T3
Fl. 516

Marcos Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shigueo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, José Sérgio Gomes, Hugo Correia Sotero e Mário Sérgio Fernandes Barroso.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata o presente processo dos autos de infração de fls. 3 a 39, 41 a 48, 49 a 56 e 57 a 63, referentes a IRPJ, PIS, COFINS e CSL, por meio dos quais foram consubstanciadas as exigências de R\$ 1.535.435,12, R\$ 506.816,38, R\$ 842.094,98 e R\$ 2.339.152,17, respectivamente, além de multa de 75% sobre elas incidente e demais acréscimos moratórios.

Da exigência relativa ao IRPJ, dita principal, decorreram as demais.

Conforme descrição de fls. 8 a 32, a tributação relativa ao IRPJ teve como base os fatos, fundamentos e conclusões assim relatados:

1. No ano-calendário de 2005 a interessada realizou pagamentos diversos referentes a IRPJ, CSL, PIS e COFINS (fls. 15 a 18), todos do código de arrecadação que, nos termos do art. 26, parágrafo único, da Lei 9.430/96, formalizava a opção pelo lucro presumido;
2. Relativamente ao mesmo **ano de 2005**, apresentou a interessada três DIPJs. Na declaração original e na primeira retificadora, confirmou a opção já feita pelo lucro presumido, enquanto na segunda retificadora optou pela tributação com base no lucro real. As declarações referidas e as respectivas receitas brutas informadas foram as seguintes:

- Primeira declaração: DIPJ nº 0458490, data de protocolo 20/06/2006, **lucro presumido**

Receita bruta 1º trimestre: R\$ 1.448.086,73; Receita bruta 2º trimestre: R\$ 1.588.227,02; Receita bruta 3º trimestre: R\$ 3.031.055,15; Receita bruta 4º trimestre: R\$ 2.838.798,87:

Total anual: R\$ 8.906.167,77.

- Segunda declaração, **primeira retificadora**: DIPJ nº 1416458, data de protocolo 19/10/2007, **lucro presumido**

Receita bruta 1º trimestre: R\$ 1.448.088,76; Receita bruta 2º trimestre: R\$ 1.588.227,02; Receita bruta 3º trimestre: R\$ 3.031.055,15; Receita bruta 4º trimestre: R\$ 2.838.798,87:

Total anual: R\$ 8.906.169,80.

- Terceira declaração, **segunda retificadora**: DIPJ 14165001, data de protocolo 19/10/2007, **lucro real anual**

Receita bruta anual: R\$ 88.003,616,45.

3. A receita bruta anual informada na declaração que formalizou a opção pelo lucro real (R\$ 88.003.616,45) foi semelhante àquela que consta dos Livros Diário (R\$ 86.210.306,96) e muito superior ao valor aproximado de R\$ 8.000.000,00, consignado nas duas declarações retificadas;
4. Com base nos fatos acima, foi lançada, sob o fundamento de omissão de receitas, segundo a sistemática do lucro presumido, a diferença entre a receita apurada a partir do Livro Diário e a receita informada na DACON. Os valores tributados foram discriminados na tabela de fl. 30;
5. A formalização da exigência mediante a sistemática de apuração do lucro presumido foi fundamentada no art. 26 da Lei 9.430/96 e no art. 13 da Lei 9.718/98, alterado pela Lei 10.637/02, dispositivos estes segundo os quais a opção pelo lucro presumido se dá com o pagamento do IRPJ sob tal modalidade, e ela é definitiva relativa a todo o ano calendário;
6. Justifica a autoridade autuante que utilizou a DACON para fins de cálculo da base tributável, e não a DIPJ retificadora ainda com opção indicada de lucro presumido, tendo em vista que nesta última declaração não havia a discriminação dos valores mensais da receita bruta, consignadas tão somente pelos totais trimestrais;
7. Conforme a representação que resultou no processo administrativo 15540.000452/2009-06 (cópias às fls. 33 a 37), a RFB cancelou as declarações retificadoras entregues para o ano de 2005. Permanecem ativas, nos arquivos eletrônicos da RFB as seguintes declarações:
 - As DCTFs entregues em 7/10/2005 (1º semestre – 2005) e 25/05/2007 (2º semestre – 2005);
 - A DIPJ nº 1416458, entregue em 7/10/2007, lucro presumido.

DA IMPUGNAÇÃO

Em 26/02/2010, a interessada apresentou a impugnação de fls. 119 a 133 na qual, preliminarmente, argui a nulidade do procedimento, assim fundamentada;

- O enquadramento legal que consta do auto de infração (arts. 224 e 518, do RIR/99) não se coaduna com a infração relatada;
- Ainda que equivocada a opção pelo lucro real, formalizada na última retificadora entregue, não há como imputar às diferenças apuradas a condição de não declaradas;

Quanto ao mérito, argui a interessada que:

- O lançamento fundamentou-se na premissa de que, em 2005, a interessada só poderia alterar seu regime de tributação do lucro presumido para o lucro real caso no ano anterior tivesse

ultrapassado o limite de receita bruta estabelecido pelo art. 13 da Lei 9.718/98;

- Não atentou a autoridade autuante, porém, para o fato de que em 2004 a interessada foi objeto de lançamento de ofício, formalizado no processo administrativo 18471.001833/2006-19. O referido procedimento, iniciado em 2006, apurou omissão de receitas no montante de R\$ 29.871.288,81, fato este que obrigou a interessada a adotar o lucro real para o ano de 2005;
- O CARF reconhece a possibilidade de alteração do regime de tributação quando verificadas irregularidades que fragilizem a opção anterior;
- Incorreto o lançamento já que foi formulado com base em matéria tributável não prevista em lei;
- Os valores informados pela interessada na sua DIPJ retificadora foram devidamente escriturados, conforme informado pela autoridade autuante;
- Ao mesmo tempo em que a autoridade autuante desconsiderou a última retificadora entregue pela interessada, acatou as receitas nela informadas;
- Ilegal a incidência da Selic para indexar débitos fiscais.

Enviados, os autos, para julgamento administrativo, juntou-se às fls. 239 a 243, cópias extraídas do processo administrativo 18.471.001833/2006-19, de titularidade da mesma interessada.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 8/07/2010, acordaram os julgadores da 6ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro I, por unanimidade de votos, negar provimento à impugnação apresentada e declarar devidos os valores apontados na fl. 248, acrescidos de multa de 75% e juros de mora, pelos motivos abaixo sintetizados.

A formalização da exigência em análise com base no lucro presumido foi motivada pelo fato de a recorrente ter realizado, relativamente a 2005, pagamentos que revelavam a opção pelo lucro presumido. Opção que foi confirmada pela declaração original entregue para o ano em questão e tida como definitiva.

Não tendo sido contestados os montantes das receitas tidas como omitidas, nem a racionalidade que fundamentou seus cálculos, entendem-se incontroversos os referidos aspectos, consolidando-se administrativamente.

Nos termos do disposto no art. 26, §§ 1º, 3º e 4º, da Lei 9.430/96, a opção pelo regime de tributação é manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, não mais sendo possível alterar a opção após a entrega da DIPJ.

Ainda que fosse considerada a autuação referente ao ano-calendário de 2004, não assistiria razão à recorrente ao utilizar o argumento de que o excesso de receita bruta no ano de 2004 legitimaria sua opção, tardia, pelo lucro real no ano de 2005. Em cópias acostadas às fls. 239 a 243 verifica-se que sua receita bruta total, considerando o valor da autuação, é de R\$ 29.871.288,81, valor inferior ao limite de R\$ 48.000.000,00, estipulado como máximo para permanência no lucro presumido, conforme art. 13, § 1º, da Lei 9.718/98, alterado pela Lei 10.637/02.

A recorrente alega que quase toda a receita bruta anual informada na declaração de rendimentos retificadora desconsiderada no procedimento de ofício (R\$ 88.003.616,45) foi escriturada no Livro Diário e que neste se contabilizou o montante de receita bruta anual de R\$ 86.210.306,96, fato que confere com a realidade.

Contudo, acrescenta-se que destes valores foi utilizado o menor para fins de cálculo da base tributável. E, ainda, que não merece prosperar a alegação de que a autoridade fiscalizadora se utilizou de receitas informadas na DIPJ desconsiderada, tendo em vista que correspondem, na verdade, ao escriturado no Livro Diário após dedução das receitas informadas na DACON.

Registre-se ainda que é descabida a alegação de falta de previsão legal para a cobrança de juros calculados com base na taxa Selic.

A matéria, além de regulada pelo Código Civil, também está definida no art. 161 do CTN, no art. 13 da Lei 9.065/95 e no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96, escapando da esfera do julgamento administrativo qualquer apreciação acerca da legalidade ou inconstitucionalidade dos referidos dispositivos.

O que decidido quanto ao IRPJ se estende, no que cabível, à autuação reflexa de CSL, PIS e COFINS.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Intimada e inconformada com a decisão retro, a recorrente apresentou, em 27/08/2010, recurso voluntário de fls. 263 a 278, reiterando basicamente os argumentos deduzidos na peça inaugural e acrescentando o que segue:

Pugna pelo reconhecimento por parte da administração tributária dos recolhimentos efetuados pela recorrente, após a alteração da apuração dos tributos pelo regime do lucro real.

Para comprovação de suas alegações, aponta REDARFs (doc. 1) e despachos decisórios das PER e das DCOMP (doc. 2), que homologaram total ou parcialmente os créditos ali informados e apurados pelo lucro real, restando ainda mais evidente a legitimidade da alteração do regime de apuração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, pois, conheço.

De início, constato que as receitas tributadas, mediante os lançamentos em dissídio, *não foram controvertidas* pela recorrente, de modo que essa questão de mérito se coloca fora dos *limites objetivos da lide*.

Princípio com o exame da preliminar de nulidade dos lançamentos.

A recorrente articula para tanto erro nos enquadramentos legais. Também que o Termo Complementar, na descrição fática e jurídica, conter referência às receitas escrituradas e não declaradas, como base para o lançamento, ao mesmo tempo em que é afirmado que as receitas foram declaradas.

Por diversas vezes já me manifestei que o mero erro na capitulação legal não é causa de nulidade. Fundamental é o motivo do lançamento. A ausência desse ou o erro ou equívoco do motivo fulmina o lançamento por vício substancial, ainda que a capitulação legal se encontre correta.

A inovação do lançamento, que sabidamente é vedada ao órgão julgador, se dá quando ele *modifica* ou *inclui* motivo do lançamento. Daí também não existir, a meu ver, inovação “negativa” do órgão julgador, quando este derrui o lançamento por fundamento jurídico diverso ao articulado pelo contribuinte. *Motivo* do lançamento é equivalente à *causa petendi* da ação judicial, e *não se confunde* com fundamentação jurídica, tampouco com capitulação legal. O cerne é o motivo do lançamento.

No que pertine à suposta contradição no motivo do lançamento, observo o seguinte.

Com efeito, resultaria *fulminado o motivo* do lançamento se houvesse a *contradição* acusada pela recorrente.

O autuante *não disse* “ser” e “não ser” sobre o mesmo objeto.

Ele, *efetivamente, desconsiderou* a declaração retificadora (DIPJ/06) entregue no dia 19/10/07, às 15:06 (ND 1416501), na qual se alterou a opção do regime de tributação de lucro presumido para *lucro real*, e se informou a receita anual de R\$ 88.003.616,45. Receita anual essa que contrasta com a informada na DIPJ/06 retificadora anterior, entregue no mesmo dia, às 9:41, em que figura a receita total no ano de R\$ 8.906.167,77, e na qual ainda consta a opção para regime de tributação de lucro presumido (embora isto não faça diferença, em face do art. 26, § 1º c/c os arts. 1º a 3º, da Lei 9.430/96).

Justamente por ter desconsiderado a DIPJ/06 retificadora (NID 1416501) na qual figura receita anual de R\$ 88.003.616,45, o autuante *não utilizou* esse dado para aperfeiçoar os lançamentos. Se o tivesse feito, incidiria na referida contradição.

O que fez o autuante foi coletar a receita total anual da escrituração contábil da recorrente (Diário e Razão) – receitas operacionais totais e receitas não operacionais – e, com base nela, lavrar os autos de infração, subtraindo daquele valor os informados nas DACon. Isso soa claro das fls. 11, 13, 14, 19, 29 a 31, 38, 39, 43, 44, 51, 52, 59 e 60.

Apenas *obter dictum*, observo que a DACon não representa confissão de dívida, tal como não a representa a DIPJ.

Evidente, pois, a inexistência de contradição no motivo dos autos de infração.

Em tais termos, rejeito a preliminar de nulidade dos lançamentos.

Passo ao mérito.

O motivo da autuação é centrado na vedação legal de mudança de regime de tributação, e de que a opção pelo lucro presumido no ano-calendário de 2005 se concretizou pelo pagamento do IRPJ sob esse regime. E, uma vez feita a opção pelo regime de lucro presumido, a mudança de regime é interdita para todo o ano-calendário, conforme o art. 13, § 1º, da Lei 9.718/98 com a redação da Lei 10.637/02¹.

Ainda, conforme o autuante, a obrigatoriedade de sujeição ao regime do lucro real se dá no caso de apuração de receita bruta total, no ano-calendário anterior, em valor superior a R\$ 48.000.000,00, nos termos do art. 13, *caput*, da Lei 9.718/98 com a redação da Lei 10.637/02. Sucede que, no ano-calendário anterior ao da autuação, a recorrente apurara receita bruta inferior ao referido limite, conforme sua DIPJ/05.

Alega a recorrente que o autuante se esqueceu de que há autos de infração de IRPJ e reflexos, relativos ao ano-calendário de 2004, materializados no processo administrativo nº 18471.001833/2006-19.

Logo, em face do referido processo administrativo, ela se encontrava obrigada ao regime do lucro real, de modo que se impõe a correção de erro perpetrado pela recorrente ao ter optado pelo lucro presumido no ano-calendário de 2005.

Argui que a alteração promovida pela recorrente nesses termos é de rigor, não podendo prevalecer o argumento do autuante de que feita a opção, a tributação deve se dar por esse regime – portanto, lançamentos sob tal regime.

Pois bem.

¹ 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 ao 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 caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

Discordo do entendimento deduzido pelo órgão julgador *a quo* de que, independentemente da existência dos autos de infração referentes ao ano-calendário de 2004, *feita a opção* pelo regime do lucro presumido, é *defesa* sua alteração, de modo que a *exigência deve-se dar pelo mesmo regime*, como foi levado a efeito.

Nesse passo, entendo que assiste razão à recorrente quanto à *possibilidade de mudança do regime* para o lucro real, ainda que já feita a opção pelo lucro presumido, vez que comunicaria *erro, ainda que de direito*, por vedação legal à opção pelo último regime, diante dos referidos autos de infração.

Isso, *desde que* os valores apurados nos autos do processo administrativo nº 18471.001833/2006-19 levem à extravasão do limite legal já referenciado.

Com a lavratura dos autos de infração correspondentes ao ano-calendário de 2004, seus valores devem ser considerados pelo autuante, ainda que aqueles venham a ser derruídos.

É uma questão de *unicidade de critério jurídico* e de *não contradição* (adoção de 2 pesos e 2 medidas).

Compulsando os autos, noto que a autuação incorporada no processo administrativo nº 18471.001833/2006-19 se deu *sob o regime do lucro presumido* para o ano-calendário de 2004, por não ter sido ultrapassado nesse ano o limite de R\$ 48.000.000,00, conforme o próprio Termo de Constatação Fiscal que integra aqueles autos de infração - a exigência se dera *sob o regime do lucro real somente em 2002* (fl. 239).

Como se vê do demonstrativo anexo ao Termo de Constatação Fiscal, o total de receitas de 2004, antes de se descontarem os valores declarados, é de R\$ 29.871.288,81 (fl. 241).

E constato que os valores *efetivamente lançados* se deram sobre *receita anual de 2004* de R\$ 26.312.111,87, o que se verifica ao se somarem os valores de base mensais (fls. 242 e 243).

Mesmo se somando tal receita anual (R\$ 26.312.111,87) à declarada pela recorrente, não se chega a R\$ 48.000.000,00 – aliás, não se chega nem a R\$ 29.871.288,81, diversamente do total (receitas declaradas mais omitidas) que consta no demonstrativo anexo ao Termo de Constatação Fiscal em questão.

Como disse acima, assiste razão à recorrente, desde que os valores apurados nos autos de infração que integram o processo administrativo nº 18471.001833/2006-19 ultrapassem R\$ 48.000.000,00. Entretanto, vê-se que a receita total anual de 2004 *não atinge esse limite, considerando-se os lançamentos* incorporados no referido processo administrativo.

Reitero. O autuante louvou-se nos valores de receitas escriturados contabilmente pela recorrente, para lavrar os autos de infração em dissídio, e não nos de receitas declaradas na DIPJ/06 retificadora, desconsiderada por ele e cancelada. Não há a contradição invocada pela recorrente.

No caso, o fato de o autuante não se ter “lembrado” da existência do referido processo administrativo - vez que no seu extenso arrazoado não há sinal quanto a alguma

autuação – *não é causa de nulidade* dos lançamentos, a meu ver. Noutro giro, a manutenção dos lançamentos, diante do que deduzi acima, *não constitui inovação* do motivo do lançamento. É como concluo, numa análise criteriosa, em que pese tal questão sequer ter sido articulada pela recorrente. Esclareço. Meu entendimento é de que se cuida de matéria reconhecível de ofício, razão pela qual deduzo essas considerações.

Em remate a essa questão, em memoriais apresentados durante este julgamento, a recorrente argui que, conforme fl. 15 do processo, o pagamento relativo ao 1º trimestre do ano-calendário de 2005 já se dera com base no regime do lucro real, em 31/10/05.

Improcede essa afirmação da recorrente.

Compulsando os autos, vejo que na fl. 15 a indicação é de pagamento de IRPJ relativo ao 1º trimestre do ano-calendário de 2005 (vencível em 29/04/05), em 31/10/05, sob o código 2089, que é de IRPJ sob o regime de lucro presumido. O pagamento de IRPJ trimestral sob regime de lucro real se dá sob o código 0220.

Também em relação aos demais períodos de apuração do ano-calendário de 2005, consta igualmente a existência de pagamentos sob o código 2089 (fl. 15).

Mais. Na fl. 16, consta a indicação de pagamentos da CSL referentes aos 1º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 2005, sob o código 2372, que é sob o regime de lucro presumido – não há indicação de pagamento de CSL para o 2º trimestre do ano-calendário de 2005. O código para a CSL trimestral consequente ao IRPJ sob lucro real é 6012.

Diante de tudo que ficou deduzido, as exigências de IRPJ e de CSL sob o regime do lucro presumido, tal qual a opção feita originariamente pela recorrente, não merecem reparos.

Nessa linha de considerações, nego provimento ao recurso sobre essa questão.

As exigências de PIS e de COFINS, e sob o regime cumulativo, são consectárias à de IRPJ, de modo que o decidido sobre essa questão se estende àquelas exigências, as quais não foram objeto de irresignação específica.

Argui a recorrente que apresentara diversos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação, que foram total ou parcialmente homologados, sendo que tais créditos foram apurados de forma condizente com o lucro real, de modo que eles foram já reconhecidos ainda que parcialmente.

Noto que as PER e DCOMP juntadas aos autos não se referem a saldo negativo de IRPJ, nem de CSL, decorrentes da apuração de lucro real. Referem-se todas elas a créditos de IPI (ressarcimento de IPI).

Mas, e se os débitos declarados, objetivados à compensação, fossem de IRPJ sob o regime de lucro real (sob código de arrecadação de IRPJ para lucro real)?

Isso não teria o condão de *alterar o regime tributário* de lucro presumido para o ano-calendário de 2005.

Caberia, a meu ver, abatimento do lançamento de ofício do valor já deferido ou homologado, e, por consequência, o “realocamento” do crédito para débito sob o regime exigido (código de lucro presumido). Isso, desde que apresentadas as DCOMP antes do lançamento de ofício.

Anoto, porém, que os documentos acostados aos autos pela recorrente não identificam os débitos objeto de compensação. Não há nos autos cópias de DCOMP, mas dos despachos decisórios eletrônicos, que não indicam o débito.

À vista de tais considerações, nego provimento ao recurso quanto essa questão.

Por fim, a recorrente preconiza a ilegalidade dos juros à Taxa Selic.

A matéria é objeto da Súmula nº 4 do CARF, consolidada pela Portaria CARF 52/10:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Outrossim, nego provimento ao recurso sobre a questão dos juros à Taxa Selic.

Sob essa ordem de considerações e juízo, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 12 de junho de 2012

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator