



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

Processo n° 19515.004231/2010-09
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1801-002.078 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 26 de agosto de 2014
Matéria Regime de Tributação - Opção e Momento
Recorrente PORT-LIMP PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS VARIADOS SC LTDA e OUTROS (FLÁVIO FLORIANO DE SOUZA e EDILSON BARROSO)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO.

A empresa é responsável pela opção ao regime de tributação quanto aos seus efeitos. Optado pela apuração do lucro na forma presumida, sujeita-se à submeter-se às regras para recolher os tributos de acordo com a presunção legal de obtenção do lucro e não consoante cálculo do lucro real.

LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO. MOMENTO.

Não havendo o recolhimento e/ou a informação em DCTF do valor do IRPJ devido correspondente ao 1º período de apuração do lucro, a opção se manifesta pela entrega da declaração de rendimentos (DIPJ) e é irretratável para o exercício financeiro.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

SÚMULAS. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF (artigo 72 do Anexo II do Ricarf).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SIMPLES OMISSÃO.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 14)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para reduzir a multa aplicada na forma qualificada (150%) para a forma regular em 75%, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich– Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Cristiane Silva Costa, Neudson Cavalcante Albuquerque, Alexandre Fernandes Limiro, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes Wipprich.

Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 16-33.283/11 exarado pela Terceira Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo/SP, e-fls. 890 a 903, que decidiu julgar procedentes os lançamentos tributários consubstanciados nos Autos de Infração lavrados para as exigências de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, acostados às fls. 680 a 710, no valor total de R\$ 822.307,80, incluídos os juros moratórios e a multa de ofício aplicada na forma qualificada (150%).

Aproveito trechos do relatório e voto do aresto vergastado para historiar os fatos:

“[...]”

Os fatos apurados pela Autoridade Lançadora estão descritos no Termo de Constatação Fiscal (fls. 669 a 673), a seguir sintetizados.

O Contribuinte, no ano-calendário de 2007, através da entrega de sua DIPJ (apresentada em 30-06-2008, fl. 021), optou em definitivo pela tributação dos impostos e contribuições federais pela sistemática do lucro presumido. Na DIPJ, as fichas destinadas à apuração e ao cálculo do imposto de renda e da contribuição social, respectivamente Ficha 14-A (fl.24) e Ficha 18-A (fl.26), foram apresentadas em branco.

O Contribuinte, não encontrado no endereço da Rua do Adorno nº 49, no bairro do Limão, conforme termo próprio lavrado em 16-09-2010 (fl. 38), foi intimado do Termo de Início de Fiscalização e Intimação (para apresentação de documentos e livros fiscais e contábeis) através do *Edital Difis/Serviços nº .52/2010* (fl.37) nos termos do inciso II do parágrafo 1º, bem como do inciso IV do parágrafo 2º, ambos do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

De acordo com registros da JUCESP, os sócios da empresa Sr. Edilson Barroso (sócio-gerente), Sra. Zilda Martins de Almeida e o Sr. Flávio Floriano de Souza (sócio-gerente à época da ocorrência dos fatos geradores relativos ao ano fiscalizado de 2007), foram cientificados e intimados para atendimento do solicitado no Termo de Início de Fiscalização e Intimação.

Em 04-10-2010, o Sr. Flávio Floriano de Souza, representando a fiscalizada, devidamente habilitado através da procuração pública outorgada pelo atual sócio-gerente, Sr. Edison Barroso (fl. 666), tomou ciência do início dos procedimentos fiscais e foi intimado para que apresentasse para exame os livros fiscais e comerciais.

A Autoridade Fiscal assentou que, ao entregar a DIPJ pelo lucro presumido, o Contribuinte selou em definitivo a sua opção pelo lucro presumido.

Ao analisar as notas fiscais de prestação de serviços disponibilizadas pelo Contribuinte, bem como os registros às contas do razão nº 302.005-3 *Serviços Prestados* e 302.005-3-01 - *Serviços Prestados* (filial), a Autoridade Fiscal verificou que as receitas da prestação de serviços totalizaram R\$ 3.201.039,10 no ano. Entretanto, o Contribuinte não recolheu o imposto de renda e a contribuição social devidos sobre essa receita, bem como não informou os respectivos valores na DIPJ e nas DCTFs.

Quanto ao PIS e a COFINS, foi verificado que apenas os valores a recolher, apurados pelo contribuinte sob a sistemática cumulativa e devidos no mês de janeiro foram regularmente informados em DCTF, sob o código de recolhimento 8109 para o PIS (R\$ 145,27) e sob o código 2172 para a COFINS (R\$ 669,74). Às fls. 661 à 665, estão cópias dos extratos das DCTFs apresentadas pelo Contribuinte.

O demonstrativo de apuração da base de cálculo do montante devido do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, bem como dos valores retidos pela fonte pagadora, constante das notas fiscais de prestação de serviços do período, encontram-se no anexo denominado "Demonstrativo de Apuração do Imposto de Renda e da CSLL". O demonstrativo de apuração do PIS e da COFINS devidos em cada um dos meses de apuração do ano-calendário de 2007, dos valores retidos pela fonte pagadora e das diferenças de recolhimento/declaração encontram-se no anexo denominado "Demonstrativo de Apuração do PIS e da COFINS".

O IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS devidos, não recolhidos e não informados à RFB na forma e no prazo regulamentar foram, conforme exposto, exigidos de ofício. Os fatos constatados caracterizam, tem tese, o crime previsto no inciso I do artigo 1º da Lei nº 8.137/90 e no inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/64. A qualificação da multa está prevista no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Como a empresa fiscalizada não foi localizada no endereço constante dos cadastros da RFB e da JUCESP - Junta Comercial do Estado de São Paulo, sito a *Rua do Adorno nº 49, no bairro do Limão, nesta capital*, conforme termo próprio lavrado em 16-09-2010 (fl. 38), ficou configurada, além da hipótese de inaptidão prevista no inciso II artigo 39 e no inciso II do artigo 41 da Instrução Normativa RFB nº 1.005/2010, a *dissolução irregular da sociedade*, conforme entendimento externado pelo STJ - Superior Tribunal de Justiça através da Súmula de nº 435 que assim dispôs:

[...]

Cientificada do auto de infração em 15/12/2010, o Contribuinte, através de seu sócio-gerente Edilson Barroso, apresentou impugnação às fls. 723 a 729 em 10/01/2011, na qual fez a defesa a seguir sintetizada.

Inicialmente, a Impugnante salientou que possui escrituração contábil regular e, desde sua fundação, apresenta sua declaração anual do imposto de renda com base no lucro real, o que pode ser verificado na base de dados da Receita Federal. Por

conta de retenção na fonte e despesas oriundas da atividade principal, além da pequena margem de lucro do negócio, sempre foi natural o fechamento do balanço com pequeno lucro ou prejuízo.

No ano-calendário de 2007, o balanço final da Impugnante apontou prejuízo, indicando, portanto, dentro da lógica e do bom senso, que a declaração de imposto de renda pessoa jurídica, seguisse a mesma opção tributária de todos os anos da existência da empresa, qual seja, pela apuração com base no lucro real, mesmo porque, não teria nenhuma lógica apresentar declaração pela apuração pelo lucro presumido, pela primeira vez, o que estaria em desacordo com a realidade financeira da empresa.

O equívoco ocorreu na elaboração da declaração do imposto de renda pessoa jurídica, quando, em completa desarmonia com a realidade fática emergente, entregou a declaração "ZERADA" nos campos do primeiro ao quarto trimestre, informando somente o total da Receita de bens e serviços do estabelecimento matriz somado com o da filial.

Salientou a Impugnante que, apesar da entrega zerada da DIPJ ano- base 2007, entregou os Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - DACON Semestral, onde aponta, mensalmente, as contribuições a pagar de PIS e COFINS, demonstrando sua real intenção de transparência quanto ao faturamento de todo o período de janeiro de 2007 à dezembro de 2007. Se não usou desses mesmos dados em relação à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL e ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica-IRPJ é porque, na apuração pelo lucro real trimestral, a empresa gerou prejuízos.

Disse que outra maneira de comprovar a forma de opção de tributação pelo lucro real é através das Declarações de Débitos e Tributos Federais - DCTF, que demonstram que a forma de tributação era a do lucro real trimestral.

Por dificuldades econômicas/financeiras, a empresa não pôde supervisionar seus documentos fiscais, e lapsos e enganos ocorreram. A empresa sucumbiu, fechou suas portas, encerrando suas atividades, rescindindo todos os contratos de prestação de serviços que possuía com terceiros, encerramento ocorrido em julho de 2010, pouco antes da notificação que redundou no auto de infração ora impugnado.

[...]

Portanto, resta provado que a impugnante não pode ser entendida como uma empresa que praticou dolosamente um ato que tentasse iludir o fisco, mas ao contrário, quando instada a se apresentar, o fez e o próprio Auditor Federal será testemunha disso.

[...]

O Contribuinte ora Impugnante centrou a sua defesa na tese de que, quando do envio da DIPJ 2008/2007, por um equívoco, ao invés de apresentá-la pelo lucro real, o fez pelo lucro presumido. Por esse motivo, requereu que lhe fosse proporcionada a possibilidade da apresentação da DIPJ do ano-calendário 2007 na forma de tributação pelo Lucro Real.

[...]

No ano de 2007, não houve recolhimento de IRPJ ou da CSLL, seja pelo lucro real ou pelo presumido, quando, se tivesse ocorrido o pagamento desses tributos por alguma das formas de tributação, a questão estaria resolvida quanto à opção pela forma como também seria ela definitiva para todo o ano-calendário (arts. 220; 222, parágrafo único; 232; 516, do RIR/99). Como não houve pagamento, devemos

procurar outro critério para definir a forma de tributação do Contribuinte para o ano-calendário de 2007.

A DCTF não constitui instrumento adequado para o exercício da opção pelo regime de tributação do IRPJ e da CSLL. Eventualmente, caso fossem declarados valores a recolher desses tributos (ainda que não tivesse sido efetuado recolhimentos), como a DCTF constitui confissão de dívida, poder-se-ia entender como feita a opção pelo regime nela indicado. Porém, esse não é o caso, já que não foram declarados valores a pagar para o IRPJ e a CSLL.

Assim, no ano de 2007, não houve recolhimento do IRPJ e da CSLL e as DCTFs não indicaram valores a recolher, o que nos leva à análise da norma legal cujo texto a seguir transcrevemos.

Diz o dispositivo legal cujo texto transcrevemos acima (item 32) que a tributação pelo lucro presumido é considerada exercida, bem como definitiva, com a entrega da DIPJ. A declaração DIPJ 2008/2007 enviada pelo Contribuinte, embora "zerada" nas Ficha 14A e 18A, foi parcialmente preenchida, com alguma, informações dadas pelo Contribuinte, entre elas as da Ficha 54 (Demonstrativo do Imposto de Renda, CSLL e Contribuição Previdenciária Retidos na Fonte), a Ficha 60 - Discriminação da Receita de Vendas dos Estabelecimentos por Atividade Econômica (R\$ 3.201.038,10), a Ficha 64 -Informações Previdenciárias.

Se o Contribuinte, como alega, possuía escrituração e tinha prejuízo, deveria ter apresentado a declaração pelo lucro real devidamente preenchida. Não cabe, agora, julgar qual era a intenção do Contribuinte, bem como aferir se ele efetivamente tinha ou não prejuízo, o que demandaria auditoria de sua contabilidade, mas sim verificar o que realmente ocorreu (a entrega da declaração pelo lucro presumido) e o que a lei prescreve para o fato ocorrido.

Conforme relatado no item 9, o Contribuinte recolheu o PIS e a COFINS devidos no mês de janeiro apurados sob a sistemática cumulativa. Sabemos que os contribuintes que apuram o resultado pelo lucro real devem apurar o PIS e a COFINS pela sistemática do regime não-cumulativo. Observe-se que o Contribuinte apresentou a DACON com apuração do PIS e da COFINS pelo regime Cumulativo (fls. 808 dos autos).

[...]

Conforme se depreende, se o Contribuinte optasse pelo lucro real, deveria ter apurado o PIS e a COFINS pelo Regime Não-Cumulativo, mas o fez pelo Cumulativo, regime este destinado às empresas optantes pelo lucro presumido.

[...]

Quanto ao agravamento da multa de ofício, entendo que o percentual foi corretamente aplicado. O comportamento do Contribuinte, seja pelo não recolhimento dos tributos, seja pelas declarações preenchidas de forma incompleta e com informações contraditórias (DCTF, DIPJ, DACON), seja pelo ato de que o Contribuinte possuía os dados de forma a prestá-los de acordo com a forma regulamentar, impõe considerar corretos no presente caso o agravamento da multa e o respectivo percentual aplicado aos valores apurados pela Fiscalização.”

A empresa, nas pessoas dos responsáveis solidários, interpôs tempestivamente¹ o Recurso de e-fls. 957 a 960, reiterando os termos da defesa exordial, em síntese, que não podem subsistir os lançamentos tributários realizados com base na apuração do lucro na forma presumida.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes Wipprich, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

O cerne do litígio, consoante relato, está em admitir-se ou não a contestação da recorrente, representada pelos responsáveis solidários Edilson Barroso e Flávio Floriano de Souza, de que os lançamentos tributários devem ser cancelados em virtude de a apuração do lucro ter sido realizada pela auditoria fiscal na forma presumida.

A fiscalização defende o procedimento, como sendo o único possível, visto que a opção da recorrente por esta forma de apuração do lucro foi exercida de forma definitiva ao entregar a DIPJ do ano-calendário em questão (DIPJ/08), ainda que possua a contabilidade completa e a tenha exibido na auditoria fiscal. Por outro lado, a empresa afirma que não poderia ter optado por esta forma de tributação, haja vista ter sofrido prejuízos no período auditado, sempre haver entregue DIPJ pelo Lucro Real e que a DIPJ entregue com valores zerados” não pode servir para embasar o critério adotado pela fiscalização. Aduz, ainda, que entregou as DCTF dos primeiro e segundo trimestres do ano-calendário de 2007, assinalando que o Lucro era apurado na forma “Real/Trimestral” e que não informou qualquer valor ou efetuou recolhimentos a título de IRPJ e CSLL em virtude dos prejuízos sofridos.

Compulsando os autos, constata-se que, com efeito, a recorrente entregou a DIPJ/08 informando que a apuração do lucro fora realizada na forma presumida – e-fls. 22, e, embora constem fichas preenchidas com valores zerados, outras foram devidamente preenchidas, entre outras, a ficha 54 - Demonstrativo de tributos retidos pelas fontes pagadoras (e-fls. 30 a 34), o que extrai a característica de ser um documento totalmente inócuo, mas com valor probatório.

A contabilidade da recorrente foi acostada aos autos e os Balancetes trimestrais, bem como as Demonstrações de Resultados levantadas trimestralmente, e-fls. 463 a 504, demonstram a apuração de lucro líquido contábil para os 1º e 3º trimestres de 2007, enquanto prejuízo contábil para os 2º e 4º trimestres. O Lalur não foi exibido pela recorrente. Partindo-se dos dados contábeis fornecidos, verifica-se que a recorrente deveria ter recolhido e informado em DCTF os valores de IRPJ e CSLL devidos relativos aos trimestres referenciados (1º e 3), salientando-se que nos documentos contábeis há o registro de valores de IRPJ e CSLL provisionados para pagamento. Se assim houvesse procedido, a recorrente poderia ter exercido a opção pela forma de apuração do lucro na forma Real (1º pagamento), nos ditames da lei.

¹ Edital desafixado em – 28/05/2012, e-fls. 954; Recurso – 15/06/2012, e-fls. 957

Não custa reprimir os dispositivos legais que norteiam a matéria, a exemplo da Turma de Julgamento da Primeira Instância – opção pela forma de tributação:

Regulamento do Imposto de Renda vigente – Decreto nº 3.000/99 (RIR/99)

Art. 222. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).

Parágrafo único. A opção será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade, observado o disposto no art. 232 (Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º, parágrafo único).

Art. 232. A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 220, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao lucro real, ou a referida no art. 221, será irrevogável para todo o ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 3º).

Art. 516. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a vinte e quatro milhões de reais, ou a dois milhões de reais multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13).

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, § 1º).

(...)

§ 4º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 26, § 1º).

No presente caso não houve o pagamento da primeira quota do IRPJ correspondente ao 1º trimestre de 1997, pelo que dispõe o artigo 13, em seu § 2º, da Lei nº 8.541/1992:

Art. 13. Poderão optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas cuja receita bruta total, acrescida das demais receitas e ganhos de capital, tenha sido igual ou inferior a 9.600.000 Ufir no ano-calendário anterior.

(...)

§ 2º Sem prejuízo do recolhimento do imposto sobre a renda mensal de que trata esta seção, a opção pela tributação com base no lucro presumido será exercida e considerada definitiva pela entrega da declaração prevista no art. 18, inciso IV, desta lei.

Por conseguinte, a recorrente ao deixar de efetuar as informações devidas em DCTF e efetuar os recolhimentos de IRPJ e CSLL devidos, somado à circunstância de haver entregue a DIPJ/08 com a opção do lucro apurado na forma presumida, por força da legislação vigente, não pode, após o início da fiscalização, alterar o regime de tributação.

A autoridade fiscal deve agir em estrita observância às normas legais, não podendo optar por procedimento diverso ao estipulado, sob pena de ser responsabilizada funcionalmente.

Assim dispõe o § único do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A respeito da multa qualificada, no Termo de Constatação Fiscal, bem como no Acórdão recorrido, firmou-se o entendimento que a entrega das declarações ao fisco com informações incompletas são elementos suficientes para comprovar o dolo em fraudar o fisco e caracterizar as figuras delitivas descritas nos artigos 71, ou 72, da Lei nº 4.502/64 (fraude *lato sensu*, considerada no artigo 44 da Lei nº 9.430/96).

A recorrente argúi de forma veemente que equivocou-se ao preencher a DIPJ/08 inclusive no que concerne ao regime de tributação declarado, e que apresentou todos os elementos contábeis à fiscalização necessários à apuração dos tributos lançados *ex officio*, não podendo desta forma ter suas atitudes consideradas como fraudulentas. Nada fraudou nos livros e documentos fiscais que pudesse furtrar ao fisco o conhecimento da ocorrência das obrigações tributárias, tratando-se de manifesto lapso as informações inseridas na DIPJ/08, na condição em que foi entregue.

A Súmula nº 14 editada por este Conselho Administrativo (CARF) dispõe sobre a matéria:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Não vejo como afastar a aplicação da Súmula editada por este CARF, no caso em concreto. Houve a omissão, de forma indubitável. Os lançamentos tributários estão sendo mantidos nesta decisão, mas a qualificação da multa de ofício deve ser reformada, por não restar plenamente caracterizada a fraude perpetrada.

Processo nº 19515.004231/2010-09
Acórdão n.º **1801-002.078**

S1-TE01
Fl. 6

No mais, adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância por não confrontadas pontualmente pela recorrente.

Por todo o exposto, voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para reduzir a multa aplicada na forma qualificada (150%) para a multa regular (75%).

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes Wipprich