



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10380.722316/2011-43  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1402-005.465 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de março de 2021  
**Recorrente** INCO ENGENHARIA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

RESULTADOS DIFERIDOS. LUCRO REAL. MUDANÇA PARA O REGIME DO LUCRO PRESUMIDO. TRIBUTAÇÃO.

A pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no lucro real deverá adicionar à base de cálculo do imposto de renda, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido ou for tributada com base no lucro arbitrado, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, por força do disposto no art. 54 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, **por unanimidade de votos**, negar provimento ao recurso voluntário, mantendo os lançamentos

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Iágaro Jung Martins, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## **Relatório**

1. Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da DRJ/BH, que julgou improcedente a impugnação contra Auto de Infração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), no valor total de R\$ 911.166,62 (fls. 2/14).
2. A fundamentação da autuação se deu com base no art. 520 do então Regulamento do Imposto sobre a Renda, Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99) e art. 2.º da Lei n.º 7.689, de 1988, art. 29, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996 e art. 37 da Lei n.º 10.637, de 2002, e decorreu da não adição da parcela do lucro diferido, decorrente de serviços de empreitada prestados a instituições públicas com base em contratos de longo prazo, por ocasião da mudança do regime de tributação do Lucro Real para o Lucro Presumido.
3. Em impugnação (fls. 191/598), o sujeito passivo arguiu o lançamento restringiu a análise contábil a apenas dois contratos e omite o fato de que haviam outros contratos com resultados diferidos que foram tributados no ano-calendário 2007; que a fiscalização agiu de má-fé, sendo nulo o lançamento por ofender o princípio da legalidade e em desacordo com os fatos contábeis; defendeu que todas as parcelas diferidas foram lançadas em janeiro nos Livros Diário e Razão de 2007, que somente poderia haver lançamento na hipótese do art. 273 do RIR/99 (inobservância do regime de competência); defendeu que o Fisco deve analisar todos os contratos, apropriação de receita e despesas do período.
4. A DRJ negou provimento à impugnação (fls. 604/616), afastando as preliminares de nulidade e, quanto ao mérito, manter o lançamento em razão do não oferecimento no primeiro trimestre do ano-calendário 2007 dos resultados diferidos até o ano-calendário 2006, quando efetuou opção para o Lucro Presumido; ressaltou ainda a decisão recorrida, que, não obstante a não escrituração das parcelas diferidas na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real, a Fiscalização logrou apurar os resultados diferidos de dois contratos e que tais resultados estão suportados por informações prestadas pelo sujeito passivo e lançamentos do Livro Razão. Por sua vez, afastou a argumentação de postergação do imposto, posto que genéricas e desacompanhadas de qualquer elemento probatório. A referida decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

RESULTADOS DIFERIDOS. LUCRO REAL. MUDANÇA PARA O REGIME DO LUCRO PRESUMIDO. TRIBUTAÇÃO.

Tendo o sujeito passivo optado pela tributação pelo lucro real, e, no ano calendário subsequente, migrado para o regime do lucro presumido, deve incluir na base tributável do primeiro período de apuração sob o novo regime o saldo dos resultados cuja tributação vinha sendo diferida no regime anterior, por força do disposto no art. 54 da Lei n.º 9.430, de 1996.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTO DECORRENTE DOS MESMOS FATOS.

Aplica se ao lançamento da CSLL o que foi decidido em relação ao lançamento do IRPJ, formalizado a partir dos mesmos elementos fáticos.

5. Em Recurso Voluntário (fls. 623/629), a Recorrente cinge sua discordância com a decisão de primeira instância em três pontos. O primeiro que a mesma não observou o prazo de trinta dias para ser proferida, conforme art. 27 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF); o segundo é de que se não houve a escrituração do Lalur, deveria ser aplicada penalidade específica por descumprimento de obrigação acessória, uma vez inexistente, há de se considerar como regular sua escrita contábil; que ao desacreditar a escrituração contábil, a consequência seria o arbitramento do lucro (art. 530 do RIR/99), logo, pugna pela nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, esta última por ausência de fundamentação legal que não menciona o preceito do RIR/99 que autoriza o arbitramento; o terceiro argumento é de que os resultados diferidos foram escriturados em janeiro de 2007 e oferecidos à tributação com os demais resultados. Requer ao final a declaração de nulidade ou revogação do r. decisão.

6. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Iágaro Jung Martins, Relator.

### *Conhecimento*

7. A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 31.03.2015, conforme Aviso de Recebimento emitido pelos Correios (fls. 619). Assim, o Recurso Voluntário juntado aos autos em 13.04.2015, conforme Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fls. 630), é tempestivo e, por preencher os demais pressupostos processuais, deve ser conhecido.

### *Preliminar de Nulidade*

#### **a) Nulidade da decisão de primeira instância por ter sido proferida após trinta dias da juntada da impugnação**

8. A Recorrente alega nulidade da decisão de primeira instância que não observou o prazo de trinta dias para ser proferida, conforme art. 27 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), ofendendo, como isso, o art. 37 da Constituição Federal e o art. 2º da Lei n.º 9.784, de 1999. Que esses princípios *são bipolares*, isto é, devem ser observados pela Administração Pública e pelos contribuintes e, por essa razão, requer a anulação da r. Decisão.

9. Sustenta sua posição com a transcrição da redação original do art. 27 do PAF, vigente até 17.11.1997, quando foi editada a Medida Provisória n.º 1.602, de 14.11.1997, posteriormente convertida na Lei n.º 9.532, de 1997, que possuía o seguinte teor:

Art. 27. O processo será julgado no prazo de trinta dias, a partir de sua entrada no órgão incumbido do julgamento.

10. Ocorre, que a regra processual vigente por ocasião da apresentação da impugnação em 14.04.2011 era outra.

11. O art. 27 do PAF, com redação alterada pela Lei n.º 9.532, de 1997, passou a ter vigência a partir de 01.01.1998, conforme art. 81, II, dessa Lei, e possui a seguinte redação:

Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

Parágrafo único. Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos em ato do Secretário da Receita Federal, observada a prioridade de que trata o caput deste artigo. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

12. Verifica-se, pois, que o novo disciplinamento trouxe novas regras de priorização de julgamento de processos, sobretudo porque o prazo previsto na redação original do art. 27 do PAF se mostrou flagrantemente impróprio, como tem sido as demais disposições normativas que estabelecem celeridade e razoável duração do processo administrativo e judicial, como, por exemplo, o inciso LXXVIII, acrescido ao art. 5º da Constituição Federal pela Emenda Constitucional n.º 45, de 2004. Ou seja, o legislador infraconstitucional, concluiu pela necessidade de ajuste daquele dispositivo legal, pois, sem que as causas que aumentam os litígios e novas formas de resolução sejam implementadas, inexistem condições materiais para que todo os estoques de processos que ingressam nas DRJ sejam julgados em trinta dias.

16. Dessa forma, em razão de a decisão de primeira instância ter sido proferida em conformidade com a regra processual vigente à época da formalização da impugnação e não ter violado regra do art. 59 do PAF, denega-se o pedido para declarar sua nulidade.

### ***Mérito***

#### **b) Necessidade de arbitramento do lucro na ausência de escrituração do Lalur**

17. Alega a Recorrente que a Fiscalização constatou que não houve a escrituração do Lalur e, por essa razão a consequência legal seria a aplicação da penalidade específica por descumprimento de obrigação acessória, uma vez inexistente, há de se considerar como regular sua escrita contábil. Além disso, ao desacreditar a escrituração contábil deveria o Fisco ter apurado o lucro mediante arbitramento, na forma do art. 530 do então RIR/99), logo, pugna pela nulidade do lançamento e da decisão de primeira instância, esta última por ausência de fundamentação legal que não menciona o preceito do RIR/99 que autoriza o arbitramento.

18. Equivoca-se a Recorrente.

19. A aplicação da regra constante no art. 530, I, do então RIR/99 se aplica ao ano-calendário em que a pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real, portanto obrigada à escrituração do Lalur, *não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.*

20. A ausência de escrituração da parte B do Lalur, destinada a controlar os resultados diferidos e não tributados no período se refere ao ano-calendário 2006, ao passo que o lançamento dos resultados diferidos em anos-calendário anteriores, em decorrência da mudança do regime de tributação do Lucro Real para o Lucro Presumido se refere ao ano-calendário 2007, especificamente ao primeiro trimestre.

21. Como referido, o contribuinte no ano-calendário 2007 era optante do Lucro Presumido, que, por decorrência lógica, torna prescindível a escrituração do Lalur, logo, como se trata de procedimento de fiscalização com o objetivo de verificar o correto cumprimento da legislação tributária nesse período, não há de falar em descumprimento de obrigação acessória de escrituração do Lalur e tão pouco da necessidade de arbitramento do lucro.

22. Registre-se ainda que tais resultados, receitas e despesas, no valor de R\$ 6.341.187,45, foram apurados com base em elementos probatórios fornecidos pela Recorrente e validados pela autoridade lançadora, conforme detalhamento constante na decisão recorrida e documentos constante no processo (fls. 18/19, 78/79, 432), que resultaram no lucro não oferecido à tributação no primeiro trimestre de 2007 no valor de R\$ 1.248.207,70, que corresponde aos dois contratos objeto de análise da auditoria.

23. Correto, portanto, o lançamento na modalidade do Lucro Presumido com a adição dos resultados diferidos de períodos anteriores a partir da análise dos contratos de empreitada prestados a órgãos públicos.

### **c) Resultados diferidos foram oferecidos à tributação espontaneamente**

24. Sobre esse ponto, a Recorrente informa que os resultados diferidos, objeto do lançamento de ofício, foram escriturados em janeiro de 2007 e oferecidos à tributação com os demais resultados do período.

25. Em sua peça impugnatória, a Recorrente, sobre esse ponto afirma o seguinte:

Fica, portanto, demonstrado e comprovado que, ao diferir as RECEITAS/DESPESAS do exercício de 2006 (LALUR), quando mantinha a apuração do Lucro Real, ao optar pelo Lucro Presumido em 2007, o contribuinte manteve de forma regular sua contabilidade, onde se encontram lançados na conformidade dos princípios e normas contábeis, tanto que não foi apurada nenhuma infração por irregularidade a essa obrigação acessória, durante todo o exercício de 2007. E, ressaltamos, mais uma vez, que no mês de JANEIRO/2007, foram registrados todos os saldos DIFERIDOS do exercício anterior, de modo que não houve omissão alguma ou lançamento a menor dos valores que foram pagos pelo sistema do LUCRO PRESUMIDO.

26. Equivoca-se a Recorrente ao confundir o comando legal contido no art. 520 do então RIR/99, cuja base legal é o art. 54 da Lei nº 9.430, de 1996, que determina que a pessoa jurídica, anteriormente tributada pelo Lucro Real, deverá adicionar à base de cálculo do imposto, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, com o simples registro contábil desses valores em sua escrituração contábil.

27. Como bem observado na r. decisão, a transferência dos saldos de receita e despesa diferidos na contabilidade em nada se confundem com o comando legal que determina a tributação desses resultados. Veja-se o que consignou a decisão da DRJ sobre esse ponto:

24.1. A simples transferência dos saldos dos valores diferidos através de lançamentos no livro diário, sem o oferecimento do lucro diferido à tributação não cumpre o determinado em lei; cabe lembrar que, para os optantes pelo lucro presumido, o lucro contábil apurado pelo contribuinte só produz efeitos tributários quando da distribuição dos lucros: são isentos de tributação até o limite do apurado em balanço, respeitadas as regras afetas ao procedimento. Contudo, não traz qualquer implicação na apuração dos

impostos e contribuições devidos pela empresa, que são apurados pela simples aplicação de percentual definido em lei.

28. Além disso, conforme documentos acostados (fls. 15/96), o lucro diferido não foi oferecido à tributação no primeiro trimestre de 2007, tal fato pode ser evidenciado no documento comprobatório denominado “Faturamento declarado 1º T 2007” (fls. 53).

29. Na mesma linha a decisão de primeira instância:

25. Na apuração do IRPJ e da CSLL devidos pelo lucro presumido no primeiro trimestre de 2007 o fisco apurou que somente foram computadas as receitas auferidas no próprio trimestre; o impugnante não contesta esta assertiva. Desta feita, a adição dos lucros diferidos à base de cálculo do imposto presumido no 1º trimestre de 2007 é uma determinação legal que, descumprida pelo contribuinte, sujeita ao lançamento de ofício previsto no art. 142 do CTN.

26. O impugnante tece algumas considerações - de forma genérica - acerca da postergação do imposto devido, em função da inobservância do regime de competência; traz ao processo diversos dispositivos legais, afetos à apuração do Lucro Real. Não apresenta qualquer comprovação ou mesmo identificação do pretenso imposto postergado, desta feita, as alegações apresentadas a este título são vazias e não podem ser acatadas.

### **Conclusão**

30. Diante do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Iágaro Jung Martins