



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.722025/2012-12
ACÓRDÃO	1202-002.280 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSTRUTORA ABAPAN LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ÔNUS DA PROVA.

Recai sobre o contribuinte o ônus da prova de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito de constituição do crédito tributário formalizado por meio da lavratura de auto de infração.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Não se conhece de recurso voluntário na parte que tratar de matéria que não tenha sido expressamente contestada em sede de impugnação.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, or unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, exceto na parte em que a Recorrente defende o direito de deduzir o valor de R\$ 21.846,50 e na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 1.408.471,51, relativo a IRPJ e CSLL, acrescidos de juros de mora e multa. Segundo a Autoridade Fiscal, a Recorrente teria apurado incorretamente o imposto e a contribuição.

Considerando que parte da autuação foi exonerada em caráter definitivo pelo acórdão de primeira instância, do qual não foi interposto recurso de ofício, e tendo em vista que o recurso voluntário limita-se a questionar, apenas: (i) a apuração relativa à obra identificada como “Fórum Umuarama”; (ii) despesas administrativas incorridas em 2008; e (iii) alegado direito de dedução do valor de R\$ 21.846,50, passa-se a relatar os fatos que permeiam a matéria devolvida para julgamento em sede de recurso voluntário.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que:

No decorrer do ano-calendário de 2008 a empresa exerceu a atividade de construção civil por empreitada e por administração, sendo parte vinculada a contratos com prazo de execução inferior a 1 (um) ano e parte com prazo superior a 1 (um) ano.

(...)

A partir das informações e dos documentos apresentados em atenção ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 e dos registros contábeis, constatou-se que o resultado tributável para fins de apuração do imposto de renda devido pelo contribuinte encontrava-se em desconformidade com o disposto na legislação que regula o assunto, especialmente o disposto nos arts. 407 e 408 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), e na Instrução Normativa SRF nº 21, de 13 de março de 1979, que disciplinaram a matéria, abaixo transcritos, os quais determinam que o resultado de contratos com prazo de execução superior a 1 (um) ano — chamados de longo prazo — deve ser apurado em todo o decorrer da execução da obra ou serviço contratado, mediante a apropriação do custo incorrido em cada período-base e de parte do preço total acordado, sendo este apurado mediante a aplicação da percentagem executada do contrato a ser determinada conforme indicado nos incisos I e II do § 1º do art. 407 da Decreto nº 3.000/99. Com relação aos contratos com prazo de execução inferior a 1 (um) ano — chamados de curto prazo, estes terão seu resultado apurado quando finalizada a execução da obra, independentemente de ter sido

faturada/recebida antes ou após o seu encerramento, sendo irrelevante que tenha sido iniciada em um período de apuração e finalizada em outro.

(...)

Desta forma, estando incorreta a apuração da base de cálculo do IRPJ efetuada pelo contribuinte, em demonstrativos anexos são apresentados os cálculos realizados tendentes a apurar o resultado tributável para fins de cálculo do IRPJ no ano-calendário de 2008, os quais foram divididos em contratos de curto prazo (fl. 622) e contratos de longo prazo (fl. 623), sendo que nos contratos de longo prazo a receita foi apropriada segundo a progressão física da obra, conforme laudos técnicos e demonstrativos apresentados (fls. 304/336). Considerando a execução de diversas obras no decorrer do ano em comento, em cada demonstrativo foram apropriadas as seguintes obras:

- a) **Longo Prazo: "Fórum de Umuarama", "CSE Cascavel", "CSE Laranjeiras", "Fórum Londrina", "MP Volta Redonda", "Fundação Cultural Curitiba" e "Copacol Expedição";**
- b) **Curto Prazo: "Fórum de Cascavel", "Copacol Sala de Corte", "Copacol Goioere", "Diplomata Base de Concreto", "Diplomata Base de Caldeira", "Diplomata Base da Cabine" e "Atacado Liderança".**

Tendo sido contabilizados custos/despesas em conta contábil referente à "Matriz" e custos residuais referentes às obras denominadas "Fórum Jacarezinho", "Fórum 10 de Maio", "CMP Pinhais", "Infraero Porto Velho" e "Sadia Francisco Beltrão", os mesmos foram somados e rateados para cada obra proporcionalmente aos custos/despesas totais das obras, conforme pode ser verificado nos demonstrativos respectivos (fls. 622/623).

As receitas e custos/despesas vinculados às obras denominadas "Fórum Alto Piquiri", "Fórum Campo Largo", "Lysimaco" e "Lojas Havan" não foram considerados na apuração do resultado do ano-calendário de 2008, haja vista que se referem a contratos com prazo de execução inferior a 12 (doze) meses, devendo ser consideradas na apuração do resultado do ano seguinte.

Os montantes escriturados a título de "Descontos Obtidos", "Receita sobre Aplicação Financeira" e "Outras Receitas não Operacionais" indicados em planilha anexa extraída da contabilidade (fls. 458/463), não foram rateados entre as diversas obras, sendo considerados somente na apuração da base de cálculo do imposto.

A partir dos demonstrativos de apuração do resultado das obras de empreitada/execução (fls. 622/623) e dos registros contábeis de receitas diversas (item 11 - fls. 458/463) apurou-se a base de cálculo e o valor do IRPJ devido no ano-calendário de 2008:

Tendo em vista que a infração à legislação do IRPJ acima descrita é extensível à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL por apresentar os mesmos

elementos probatórios, também será lavrado Auto de Infração específico para esta contribuição social, em conformidade com o disposto no art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, a qual será apurada pelas regras do lucro real anual mediante a aplicação da alíquota de 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo, conforme disposto nos arts. 30 da Lei nº 7.689/88 e 37 da Lei nº 10.637/2002.

As operações escrituradas no Passivo Diferido e as receitas e despesas escrituradas em contas de Resultado no decorrer do ano de 2008 foram segregadas entre o período de janeiro/abril e maio/dezembro em virtude do contribuinte ter apresentado a contabilidade segregada desta forma.

Intimada dos autos de infração, a ora Recorrente apresentou impugnação questionando erros nas apurações dos resultados de algumas obras analisadas pela Fiscalização, dentre as quais está a obra identificada como “Fórum Umuarama”, cuja autuação foi mantida pela DRJ.

C) OBRA - FÓRUM UMUARAMA Em relação a esta obra há um detalhe que alterará consideravelmente a apuração do resultado no ano-calendário de 2008. A impugnante, em 2006, emitiu a nota fiscal nº 1862 (doc. 3) no valor de R\$ 807.532,67-(oitocentos e sete mil, quinhentos e trinta e dois reais, sessenta e sete centavos), cuja receita não reconhecida naquele ano-calendário.

No ano-calendário de 2007, a mencionada nota fiscal foi contabilizada como Receitas Diferidas de obras em andamento, sendo que o saldo no valor de R\$ 789.134,65 no final de 2007 compôs o valor de R\$ 5.407.572,77 transferido para a conta de receitas diferidas de Obras em andamento para o ano seguinte (doc.

4).

Contudo, no ano-calendário de 2008 este valor ao invés de ser levado a tributação na própria obra (CSE CASCAVEL), o fora equivocadamente na obra do Fórum de Umuarama, conforme se depreende pela cópia do livro razão - vide fls. 55 dos autos (doc. 5).

Este erro deveu-se em função da interpretação equivocada do histórico do lançamento em que restou o saldo de R\$ 789.134,65. Este lançamento foi efetuado em face do diferimento do custo no valor de R\$ 1.108.172,75 (histórico:

TRANSFERÊNCIA PARA OBRAS EM ANDAMENTO REC. FÓRUM UMUARAMA).

Conforme mapa apresentado pela d. Fiscalização (fls. 623 dos autos) houve a apuração de resultado nesta obra (Fórum Umuarama) no ano-calendário de 2008 no valor de R\$ 84.588,47, cujo valor integrante da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

Porém, na realidade esta obra gerou um prejuízo na ordem de R\$ 704.546,18 em face da exclusão da receita diferida alocada equivocadamente, conforme explicado.

Para ratificar a presente assertiva, nota-se que pelo demonstrativo de fls: 623, a d. Fiscalização apurou o resultado da obra CSE CASCAVEL (em função da Laudo

apresentado) no valor de R\$ 781.277,44 que vem a ser o valor aproximado daquele valor deixado de ser lançado nesta obra e que por equívoco, alocado na obra Fórum de Umuarama.

Desta maneira, considerando a demonstração inequívoca que houve prejuízo na apuração do resultado da obra Fórum Umuarama, deve-se excluir da base de cálculo apurado pela d. Fiscalização, a importância de R\$ 789.134,65 resultando da soma algébrica do prejuízo (R\$ 704.546,18) mais o valor do resultado considerado pela d. Fiscalização (R\$ 84.588,47).

A ora Recorrente também sustentou ter havido erro na apuração da despesa administrativa a ser rateada entre as obras, afirmando que o valor correto seria R\$ 1.969.641,06 e não R\$ 1.655.814,52, aduzindo que não teriam sido computados R\$ 313.826,54 relativos a “Custo da Obra por empreitada Global”, acrescentando que:

Trata-se de despesas que deveriam ser alocadas diretamente nas obras, contudo por um equívoco, foram contabilizadas na Matriz nas respectivas rubricas, induzindo involuntariamente a d. fiscalização a não considerá-las na consolidação da apuração do resultado, no procedimento fiscal.

Estas despesas contabilizadas como sendo administrativas, estão demonstradas pelas fichas razão constantes do Doc. 7. É de se observar que a d. Fiscalização utilizou-se apenas das verbas constantes nos grupos Despesas Administrativas em geral e dos impostos e contribuições (vide DRE - doc. 7).

Desta maneira, deverá ser excluída da base de cálculo apurada pela d.

fiscalização a importância de R\$ 313.826,54.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, refutando as razões de defesa relacionadas ao alegado erro de apuração do resultado da obra identificada como “Fórum Umuarama” e na apuração de despesas administrativas.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário questionando, em síntese: (i) a apuração relativa à obra identificada como “Fórum Umuarama”; (ii) despesas administrativas incorridas em 2008; e (iii) alegado direito de dedução do valor de R\$ 21.846,50.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE E DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO

O recurso é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Como relatado linhas acima, quanto ao mérito, o recurso voluntário está dividido em três capítulos: (i) a apuração relativa à obra identificada como “Fórum Umuarama”; (ii) despesas administrativas incorridas em 2008; e (iii) alegado direito de dedução do valor de R\$ 21.846,50.

As duas primeiras matérias foram objeto de impugnação e devem ser conhecidas em sede de recurso voluntário. No entanto, as alegações relacionadas ao direito de deduzir o valor de R\$ 21.846,50 relativo à alegada retenção de CSLL no ano-calendário de 2008 não foi objeto de questionamento em sede de impugnação, tratando-se de matéria não impugnada na forma do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Dessa forma, o recurso voluntário deve ser parcialmente conhecido para análise das alegações relacionadas à apuração relativa à obra identificada como “Fórum Umuarama” e despesas administrativas incorridas em 2008.

2 OBRA “FÓRUM UMUARAMA”

A Recorrente alega ter cometido um erro na alocação da receita diferida do ano de 2006 para aquela obra que, sustenta, teria gerado um prejuízo de R\$ 704.546,18. Segundo a Recorrente o erro ocorreu da seguinte forma:

16. Em relação a esta obra há um detalhe que alterará consideravelmente a apuração do resultado no ano-calendário de 2008. A Recorrente, em 2006, emitiu a nota fiscal nº 1862 (doc. 3 da impugnação – fls. 683 dos autos) no valor de R\$ 807.532,70-(oitocentos e sete mil, quinhentos e trinta e dois reais, setenta centavos), cuja receita não reconhecida naquele ano-calendário.

17. Como se pode observar que o destinatário desta nota fiscal (fls. 683) é o INSTITUTO DE AÇÃO SOCIAL DO PARANÁ – IAS – tendo como discriminação dos serviços o pagamento da 8ª parcela do contrato cujo objeto é a construção do Centro Socio-Educação no município de Cascavel – PR., e não o Fórum da Comarca de Umuarama.

18. No ano-calendário de 2007, a mencionada nota fiscal foi contabilizada como Receitas Diferidas de obras em andamento, sendo que o saldo no valor de R\$ 789.134,65 no final de 2007 compôs o valor de R\$ 5.407.572,77 transferido para a conta de receitas diferidas de Obras em andamento para o ano seguinte (Doc. 4 da Impugnação).

19. Contudo, no ano-calendário de 2008 este valor ao invés de ser levada a tributação na própria obra (CSE CASCAVEL), o fora equivocadamente na obra do

Fórum de Umuarama, conforme se depreende pela cópia do livro razão – vide fls. 55 dos autos (doc. 5 da Impugnação).

20. Este erro deveu-se em função da interpretação equivocada do histórico do lançamento em que restou o saldo de R\$ 789.134,65. Este lançamento foi efetuado em face do diferimento do custo no valor de R\$ 1.108.172,75 (histórico: TRANSFERÊNCIA PARA OBRAS EM ANDAMENTO REC. FORUM UMUARAMA).

21. Conforme mapa apresentado pela d. Fiscalização (fls. 623 dos autos) houve a apuração de resultado nesta obra (Fórum Umuarama) no ano-calendário de 2008 nº valor de R\$ 84.588,47, cujo valor integrante da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social.

22. Porém, na realidade esta obra gerou um prejuízo na ordem de R\$ 704.546,18 em face da exclusão da receita diferida alocada equivocadamente, conforme explicado.

23. Para ratificar a presente assertiva, nota-se que pelo demonstrativo de fls. 623, a d. Fiscalização apurou o resultado da obra CSE CASCAVEL (em função do Laudo apresentado) no valor de R\$ 781.277,44 que vem a ser o valor aproximado daquele valor deixado de ser lançado nesta obra e que por equívoco, alocado um valor relativo ao saldo da conta Receitas Diferidas, na obra Fórum de Umuarama (Doc. 01).

24. Desta maneira, considerando a demonstração inequívoca que houve prejuízo na apuração do resultado da obra Fórum Umuarama, deve-se excluir da base de cálculo apurado pela d. Fiscalização, a importância de R\$ 789.134,65 resultando da soma algébrica do prejuízo (R\$ 704.546,18) mais o valor do resultado considerado pela d. Fiscalização (R\$ 84.588,47).

25. Em resumo: foi exigido o crédito tributário relativo a obra CSE Cascavel nº valor de R\$ 781.277,44 em face do laudo apresentado, contudo, foi exigido indevidamente o crédito tributário na obra do fórum de Umuarama, quando na realidade ao ser expurgado o valor de R\$ 789.134,65 (receita indevidamente atribuída), esta obra gerou prejuízo.

26. Portanto, deve-se excluir da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social o valor de R\$ 789.134,65.

A DRJ, ao analisar essas mesmas alegações expostas em sede de impugnação, entendeu não ser possível acolher as razões de defesa por insuficiência de documentação probatória.

Ocorre que, do exame dos autos, não é possível confirmar tais assertivas, uma vez que não há perfeita identidade entre os valores de R\$ 807.532,70 (correspondente à nota fiscal nº 1862, emitida para a obra “CSE Cascavel”, fls. 283), R\$ 789.134,65 (valor que se alega ter sido indevidamente transferido em 2008 para a obra “Fórum Umuarama”) e R\$ 781.277,44 (resultado relativo à obra “CSE Cascavel” apurado pela fiscalização). Não há elementos, portanto, que

permitam concluir ter havido tributação em duplicidade da receita de R\$ 789.134,65, como afirma a contribuinte, constituindo ônus da defesa a devida comprovação de suas alegações.

A Recorrente, buscando suprir a apontada carência probatória, instruiu o seu recurso com cópia do seu Livro Razão, buscando demonstrar os lançamentos efetuados na conta “receitas diferidas de obras em andamento”.

No entanto, entendo que tal documento não é suficiente para comprovação do alegado erro. A Recorrente deveria ter apresentado documentação probatória da apuração do resultado do Fórum Umuarama, devidamente acompanhada dos documentos probatórios necessários para comprovação do erro por ela incorrido na escrituração e transferência das receitas diferidas de obras em andamento.

Não havendo a comprovação daquilo que seria a correta apuração do resultado da obra identificada como “Fórum Umuarama”, não há como dar provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

3 DESPESAS ADMINISTRATIVAS

Alega a Recorrente que a Fiscalização cometeu um equívoco ao computar despesas administrativas, que deveriam ter sido rateadas entre as obras, no valor de R\$ 1.655.814,52. Entende a Recorrente que teria direito a dedução de um valor adicional de R\$ 313.826,54.

Alega que tais despesas deveriam ser alocadas nas obras, mas foram contabilizadas na Matriz, o que teria induzido a Fiscalização a erro.

A DRJ ao analisar as alegações da Recorrente, assim se manifestou.

Pleiteia ainda a contribuinte a inclusão, no valor das despesas administrativas a serem rateadas, da importância de R\$ 313.826,54, referente a “custo da obra por empreitada global”, que afirma não ter sido, por equívoco, alocada diretamente nas obras.

Alega que o erro poderia ser depreendido da Demonstração do Resultado do Exercício, juntada a fls. 699 a 701. Assevera ainda que estas despesas contabilizadas como sendo administrativas estão demonstradas nas fichas Razão relativas às contas “material aplicado”, “mão de obra – custo da obra”, “encargos sociais – custo obra”, “serviços de terceiros – custo da obra”, “despesas gerais – custo da obra”, acostadas a fls. 702 a 704, acrescentando que:

É de se observar que a d. Fiscalização utilizou-se apenas das verbas constantes nos grupos Despesas Administrativas em geral e dos impostos e contribuições.

Ocorre que, do exame dos demonstrativos de fls. 464 a 491, em que foram discriminados os “Custos/Despesas – Geral – janeiro a abril” e “Custos/Despesas – Matriz – maio a dezembro”, os quais compuseram as “despesas administrativas” rateadas entre as diversas obras, constata-se que o valor rateado engloba, além de despesas administrativas e impostos, também custos com material aplicado, mão-de-obra e encargos sociais. Além disso, destaque-se que os demonstrativos elaborados pela auditoria para cálculo do valor a ser rateado contemplam os valores contabilizados nas fichas Razão apresentadas pela impugnante para comprovação do “custo da obra por empreitada global”. Deste modo, não há como se acatar o pedido da defesa neste ponto.

Buscando contrapor as conclusões expostas no acórdão recorrido, a Recorrente alega que o valor de R\$ 313.826,54 não compôs o valor de R\$ 1.655.814,52 utilizado pela Fiscalização para fazer o rateio entre as obras do ano de 2008.

Ocorre que caberia à Recorrente identificar e comprovar as despesas que alegadamente não teriam sido consideradas pela Fiscalização nos demonstrativos de fls. 464 a 491. Dessa forma, por ausência de identificação e comprovação das despesas, entendo que o recurso voluntário não merece provimento.

4 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, exceto na parte em que a Recorrente defende o direito de deduzir o valor de R\$ 21.846,50 relativo à alegada retenção de CSLL e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto