



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.733331/2012-00
RESOLUÇÃO	1402-001.943 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AVANTI PRIMA ENGENHARIA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça – Relatora

Assinado Digitalmente

Sandro de Vargas Serpa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre Iabrudi Catunda, Rafael Zedral, Mauritania Elvira de Sousa Mendonça, Ricardo Piza di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Sandro de Vargas Serpa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº11-62.287, prolatado pela 5ª Turma da DRJ/REC, que julgou procedente em parte a impugnação, para determinar, a) a manutenção integral dos créditos tributários lançados de ofício para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); b) exoneração total dos créditos tributários relativos ao PIS e à Cofins.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“Em desfavor da pessoa jurídica acima identificada foi lavrado auto de infração, acompanhado da descrição dos fatos, demonstrativos e fundamentação legal (fls. 113 a 124), relativo ao ano-calendário 2009, sendo apurado crédito tributário, em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), no valor de R\$ 121.711,88, acrescido de multa de ofício (75%) e juros de mora.

Para o IRPJ, a descrição dos fatos e o enquadramento legal estão assim delineados:

001 - INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE ESCRITURAÇÃO
POSTERGAÇÃO DE RECEITAS

Postergação de receitas caracterizada pela exclusão indevida do valor integral das notas fiscais de serviços emitidas pelo contribuinte do lucro líquido trimestral, quando da apuração do respectivo lucro real do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme descrito no Termo de Constatação dos Fatos, peça integrante e inseparável do presente Auto de Infração, como se nele estivesse inteiramente transcrito.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
30/06/2009	R\$ 388.570,71	75,00
30/06/2009	R\$ 381.019,68	75,00
30/09/2009	R\$ 54.882,79	75,00
30/09/2009	R\$ 274.641,39	75,00
30/09/2009	R\$ 278.824,08	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 248, 249, inciso II, 251, 273, 274, 843, 957, parágrafo único, inciso II, do

002 - REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL

Redução indevida do lucro real do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL caracterizada pela exclusão indevida do valor integral das notas fiscais de serviços emitidas pelo contribuinte do lucro líquido trimestral, conforme descrito no Termo de Constatação dos Fatos, peça integrante e inseparável do presente Auto de Infração como se nele estivesse inteiramente transcrito.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/03/2009	R\$ 8.000,00	75,00
31/03/2009	R\$ 61.600,56	75,00
30/06/2009	R\$ 240.335,03	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL

Arts. 248, 249, inciso II, 251, 273 e 274 do RIR/99.

Como reflexos do auto IRPJ:**a) CSLL: principal = R\$ 124.014,47.**

001 - CSLL

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL

Postergação de receitas caracterizada pela exclusão indevida do valor integral das notas fiscais de serviços emitidas pelo contribuinte do lucro líquido trimestral, quando da apuração do respectivo lucro real do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, conforme descrito no Termo de Constatação dos Fatos, peça integrante e inseparável do presente Auto de Infração, como se nele estivesse inteiramente transcrito.

c) PIS: Principal = R\$ 5.113,92

001 - PIS - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA - APURAÇÃO REFLEXA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO PIS - INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA

Redução indevida do lucro real do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL caracterizada pela exclusão indevida do valor integral das notas fiscais de serviços emitidas pelo contribuinte do lucro líquido trimestral, conforme descrito no Termo de Constatação dos Fatos, peça integrante e inseparável do presente Auto de Infração como se nele estivesse inteiramente transcrito.

Fato Gerador	Val. Tributável ou Contribuição	Multa(%)
31/03/2009	R\$ 8.000,00	75,00
31/03/2009	R\$ 61.600,56	75,00
30/06/2009	R\$ 240.335,03	75,00

No Termo de Constatação dos Fatos (fls. 109 a 112), a autoridade lançadora detalha o procedimento fiscal e conclusões essencialmente nos seguintes termos:

2.1. o termo de intimação inicial solicitou à contribuinte a apresentar os documentos contábeis originais comprobatórios, no valor de R\$ 14.836.258,63, referente à linha 69 - Outras exclusões da Ficha 09A - Demonstração do Lucro Real - ano-calendário 2009;

2.2. a análise dos documentos e livros (Razão e notas fiscais de serviços) revelou a exclusão trimestral de parcela do Lucro Líquido relativamente a receitas de notas fiscais emitidas e não recebidas no mesmo trimestre em que incorridas;

2.3. então, a investigada foi intimada a apresentar o valor do lucro passível de ser diferido:

"na citada resposta, o contribuinte expressamente manifesta seu desejo de desconsiderar os benefícios dispostos no artigo 409 do RIR/99";

2.4. assim, foram lavradas duas infrações, com reflexos nas contribuições sociais (CSLL, Cofins e PIS): a) inobservância do regime de escrituração - postergação de receitas; b) redução indevida do Lucro Real;

3. Cientificada, a pessoa jurídica autuada apresenta quatro impugnações referentes ao PIS (fls. 157 a 165), ao IRPJ (fls. 404 a 422), à CSLL (fls. 766 a 783) e à Cofins (fls. 916 a 924), com fundamento nas alegações a seguir, em síntese:

3.1. em relação ao IRPJ e à CSLL:

a) afirma que todos os serviços prestados foram faturados através das notas fiscais objeto do auto de infração, tiveram seus termos formalizados em contratos que deixam claro todos os elementos fáticos que permitem a postergação do lucro, nos termos do artigo 409 do RIR/99;

b) esclarece que as notas fiscais foram emitidas em virtude de serviços prestados a entidades com natureza jurídica relacionada a órgãos públicos, empresas públicas, sociedade de economia pública etc, conforme determina a legislação;

c) assevera que as sete notas fiscais de serviços objeto da postergação foram emitidas em um determinado período de apuração e só realizadas em outro período;

d) em relação ao diferimento do lucro das notas fiscais que redundaram em redução indevida do Lucro Real, aponta em sua impugnação:

40. Caso não sejam considerados os argumentos anteriores, especialmente em relação às notas fiscais de serviços n°s 572, 573 e a parte da nota fiscal de serviços n° 589, o mesmo procedimento aplicado pelo i. Fiscal às demais notas fiscais que compõem o auto de infração, no sentido de considerar o imposto pago como tendo sido apenas diferido, deveria ter sido adotado para aquelas duas notas fiscais (n°s 572, 573) e para parte da nota fiscal de serviços n° 589 também, o que não foi feito. Ao contrário, o Fiscal autuante preferiu – não se sabe por que – adotar o entendimento simplório – e ilegítimo – de que teria havido uma “redução indevida do lucro real”.

41. Conforme já demonstrado, o reconhecimento do lucro referente a essas notas fiscais foi, unicamente, diferido para o momento em que houve o efetivo recebimento dos valores envolvidos, ocasião em que houve o pagamento do IRPJ devido.

42. Portanto, na eventualidade de os argumentos expostos no Capítulo III dessa defesa não serem aceitos, o que genuinamente não se espera, certo é que o IRPJ posteriormente pago pela Impugnante deveria ter sido alocado no suposto débito apurado, ocasionando a sua redução, o que, por algum motivo desconhecido (e, repita-se, ilegítimo), não foi feito com relação ao IRPJ pago quando do reconhecimento do lucro correspondente às notas fiscais de serviços n°s 572, 573 e a parte da nota fiscal de serviços n° 589!

(...)

44. Como se verifica, a legislação tributária é clara ao determinar que, na hipótese de inexistência quanto ao período-base de escrituração da receita, ou mesmo do lucro, o lançamento do imposto – ou da diferença de imposto a pagar – ficaria condicionado à verificação de que, daquela inobservância ao regime de competência, decorreu a postergação do pagamento do imposto para período-base posterior ao em que seria devido ou a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

45. Contudo, o i. Fiscal deixou de observar essa conduta que lhe foi imposta pelo legislador, tendo se limitado a presumir (?) que o suposto equívoco cometido pela Impugnante teria acarretado a redução indevida do lucro real naqueles períodos-base, e nada mais.

3.2. em se tratando do PIS, além da argumentação fundamental sobre a postergação de receitas/lucros acima, o contribuinte aduz que apura a contribuição pelo regime cumulativo. Vejamos:

6. Nesse ponto, é importante ressaltar que a Impugnante encontra-se, desde o ano-calendário de 2009, subsumida à apuração da Contribuição para Programa de Integração Social ("PIS") pela sistemática cumulativa, em estreita consonância ao que aduz o inciso V, do art. 15 da Lei nº 10.833/2003¹ c/c o inciso XXV, do art. 10 da Lei nº 10.833/2003², aplicando-se o regime de caixa, segundo o qual as receitas auferidas pela pessoa jurídica somente são reconhecidas, para fins de apuração do tributo, no momento em que forem realizadas.

7. Além disso, como é cediço, o PIS possui algumas possibilidades de diferimento do recolhimento da contribuição. Um desses exemplos está contido no art. 7 da Lei nº 9.718/98, abaixo transcrito:

47. Cumpria à i. Autoridade Fazendária aferir se teria havido a postergação do pagamento do tributo, até mesmo porque, se assim fosse, o lançamento do IRPJ deveria respeitar o procedimento estampado no §1º do art. 273, do RIR/99, que impunha a compensação da diminuição do imposto lançado nos períodos-base subsequentes, em

decorrência da então exclusão de parcela das receitas na apuração do lucro daqueles períodos.

48. De nada disso cuidou o i. Fiscal.

49. Nem sequer se dignou a recompor a apuração do lucro real dos períodos-base subsequentes, na forma assegurada pelo §1º, do art. 273, do RIR/99. Só assim poderia ter aferido se, de fato, houve a redução indevida do lucro real e qual seria a diferença de imposto a ser efetivamente paga.

(...)

"Art. 7º No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições de que trata o art. 2º desta Lei poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço." (grifou-se)

(...)

3.3. no que concerne à Cofins, a impugnante também alega:

6. Nesse ponto, é importante ressaltar que a Impugnante encontra-se, desde o ano-calendário de 2009, subsumida à apuração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social ("COFINS") pela sistemática da cumulatividade, em estreita aplicação do art. 10 da Lei nº 10.833/2003¹, aplicando-se o regime de caixa, segundo o qual as receitas auferidas pela pessoa jurídica somente são reconhecidas, para fins de apuração do tributo, no momento em que forem realizadas.

3.4. traz jurisprudência administrativa, para reforçar seus argumentos.

Por sua vez, a DRJ julgou improcedente a impugnação improcedente e o crédito tributário mantido, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

CONTRATOS COM ENTIDADES GOVERNAMENTAIS. RECEITAS RECONHECIDAS E NÃO RECEBIDAS. DIFERIMENTO DO LUCRO.CONDIÇÕES.

Nos contratos de empreitada ou fornecimento celebrados com entidades governamentais, a pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro computado no resultado, proporcional à receita considerada nesse resultado e não recebida até a data do encerramento do mesmo período, devendo computá-la no cálculo do lucro real do período-base em que a receita for recebida, desde que devidamente escriturado o controle dessas exclusões/adições no Lalur, nos termos da IN 21, de 1979.

INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA DOS EXERCÍCIOS. POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO IMPOSTO.

A inexatidão quanto ao período de escrituração de receita ou de reconhecimento de lucro constitui fundamento para lançamento de imposto quando dela resulta redução indevida do lucro real ou postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior àquele em que seria devido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Ano-calendário: 2009 CSLL. FATO GERADOR.

Em se tratando de lançamento decorrente de idênticos fatos geradores, há que se dar a ele o mesmo entendimento dado ao lançamento de IRPJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009

REGIMES DE APURAÇÃO. EMPRESAS DE SERVIÇOS DE INFORMÁTICA.

Por força do disposto no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Cofins as receitas auferidas por empresas de serviços de informática em decorrência das atividades de desenvolvimento de software e de seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como da prestação de serviços de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de softwares, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas.

É improcedente o lançamento da COFINS realizado pela sistemática não cumulativa disciplinada pela Lei nº 10.833/2003 em relação a contribuinte que, no período autuado, permaneceu na sistemática cumulativa regida pela Lei nº 9.718/98.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

REGIMES DE APURAÇÃO. EMPRESAS DE SERVIÇOS DE INFORMÁTICA.

Por força do disposto no inciso XXV do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, estão sujeitas ao regime de apuração cumulativa da Cofins as receitas auferidas por empresas de serviços de informática em decorrência das atividades de desenvolvimento de software e de seu licenciamento ou cessão de direito de uso, bem como da prestação de serviços de análise, programação, instalação, configuração, assessoria, consultoria, suporte técnico e manutenção ou atualização de softwares, compreendidas ainda como softwares as páginas eletrônicas.

É improcedente o lançamento da contribuição para o PIS realizado pela sistemática não-cumulativa disciplinada pela Lei nº 10.637/2002 em relação a

contribuinte que, no período autuado, permaneceu na sistemática cumulativa regida pela Lei nº 9.718/98.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PERÍCIA. CONDIÇÕES.

Desnecessária a perícia ou diligência quando os elementos de prova constantes dos autos são suficientes para formar a convicção do julgador, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Discordando da decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário alegando o seguinte:

“II – FATOS

3. No regular exercício de suas atividades, a Recorrente foi, em 27/11/2011, intimada do início de procedimento fiscal (MPF nº 0710800-2011-05218-5), instaurado com o objetivo de se verificar a regularidade da apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), do Programa de Integração Social (“PIS”) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”), no tocante ao ano-calendário de 2009, exercício de 2010, especificamente para a apuração do montante a ser excluído do lucro líquido, quando da apuração do lucro real.

4. Como resultado do período de fiscalização, a Recorrente foi autuada, em relação ao IRPJ e CSLL, respectivamente, sob os seguintes fundamentos:

Infração 01:

Inobservância do regime de escrituração

Postergação de receitas

Dispositivos violados: artigos 248, 249, inciso II, 251, 273, 274, 843 e 957, parágrafo único, inciso II do RIR/99.

Penalidade: artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.

Infração 02:

Redução Indevida do Lucro Real

Redução indevida do lucro real do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ
Dispositivos violados: artigos 248, 249, inciso II, 251, 273 e 274 do RIR/99.

Penalidade: artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96

Infração 01:

CSLL Falta de recolhimento da CSLL

Dispositivos violados: artigos 2º da Lei nº 7.689/88, artigo 1º da Lei nº 9.316/96, artigo 28, da Lei nº 9.430/96, artigo 3º da Lei nº 7.689/88 e alterações do artigo 17 da Lei nº 11.727/08.

Penalidade: artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96

5. Contra os lançamentos, foram apresentadas as respectivas Impugnações.

6. Quanto à Infração 001 de IRPJ (tributação reflexa para CSLL), a Recorrente consignou que a postergação da receita auferida ocorreu em razão da utilização da sistemática de diferimento, prevista nos termos do artigo 409 do RIR/99, motivo pelo qual a exceção ao cumprimento do regime de competência se justificou. O referido artigo faculta aos contribuintes que firmam contratos de prestação de serviços com entidades públicas reconhecer o lucro somente na hipótese de efetivo recebimento (regime de caixa).

7. Em complemento, a Recorrente expõe que todos os serviços prestados foram faturados através de notas fiscais, cujos termos foram formalizados em contratos específicos e preenchidos os seguintes requisitos: (i) firmados com entidades públicas; (ii) executados em prazo superior a 1 (um) ano; e (iii) com cláusula de preço pré-determinado.

8. A DRJ/REC, nas suas razões, afirma que o Termo de Constatação dos Fatos (fls. 109/112), indicou que a Recorrente haveria expressado desejo de desconsideração do benefício de diferimento, utilizando como base uma mera e simplória manifestação (com meros de erros de digitação que culminaram na equivocada interpretação da Fiscalização) da Recorrente oferecida em atendimento à solicitação do fiscal responsável.

9. Por esse motivo, a DRJ/REC se limitou a consignar que a Recorrente não faria jus ao benefício.

10. No tocante à Infração 002 do IRPJ (tributação reflexa para CSLL), consistente na suposta redução indevida do lucro real em decorrência da postergação de receitas, a Recorrente arguiu que o lucro supostamente reduzido decorreu, logicamente, do diferimento previsto no art. 409 do RIR/99.

11. Ao apreciar o específico ponto acima, a DRJ/REC sustentou que as exclusões efetuadas sobre a base de cálculo do IRPJ teriam causado a suposta redução indevida do lucro real da Recorrente.

12. Contudo, como será demonstrado a seguir, tanto a Fiscalização quanto a DRJ/REC estão totalmente equivocadas, razão pela qual o recurso voluntário ora interposto será integralmente provido.

III – DA FLAGRANTE NULIDADE NA VERIFICAÇÃO DA BASE DE IRPJ/CSLL TRIBUTÁVEL

13. Antes de adentrar no mérito da defesa, é de suma importância ressaltar que o Auto de Infração é nulo. Isso porque no que se refere ao cálculo dos valores supostamente devidos a título de IRPJ e CSLL, a autoridade fiscal responsável, acabou por efetuar o cálculo desconsiderando a sistemática de apuração do lucro real, que determina que determina a verificação das despesas e receitas para se chegar ao lucro líquido contábil, acompanhada das adições e exclusões, o que enfim se chegará na base tributável.

14. Como visto, ao adotar o referido entendimento, a autoridade fiscal desconsiderou (validada pela decisão de primeira instância) o regime de apuração do lucro real, ao qual a Recorrente está submetida e utilizou uma alternativa simplória para tributar, como se a Recorrente estivesse sujeita ao lucro presumido.

15. Assim, a autoridade fiscal deveria ter verificado o lucro tributável de acordo com a sistemática mencionada acima e não ter tributado os valores das notas fiscais de forma direta.

16. Nesse sentido, para que fosse alcançada a parcela tributável do lucro real, ou seja, para que fosse alcançado o percentual supostamente devido pela Recorrente a título de IRPJ, a autoridade fiscal deveria ter elaborado os cálculos necessários a se verificar as disposições do lucro real para a apuração da base tributável. Sobre o regime, o professor novamente apresenta os seus ensinamos: (...)

17. Diante do erro de procedimento no lançamento dos valores supostamente devidos a título de IRPJ e CSLL, o lançamento precisa ser anulado integralmente.

IV – A NECESSIDADE DE REFORMA DA DECISÃO – AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO PARA COBRANÇA DO IRPJ E DA CSLL BREVES PONTOS FÁTICOS NECESSÁRIOS PARA O DESLINDE DA QUESTÃO

18. Conforme relatado na Impugnação, a Recorrente foi intimada a apresentar em 27/12/2011 (i) os livros e documentos contábeis, inclusive extratos bancários, do ano calendário de 2009; (ii) os documentos contábeis comprobatórios do valor de R\$ 14.836.258,63 (quatorze milhões, oitocentos e trinta e seis mil, duzentos e cinquenta e oito reais e sessenta e três centavos), alocado na Linha 69 – Outras Exclusões da Ficha 09A – Demonstração do Lucro Real da DIPJ 2010;

19. A Recorrente informou às fls. 79/80 que, conforme indicado na Ficha 09A da sua DIPJ (Demonstrações do Lucro Real), as exclusões, em sua maioria, fazem referência às receitas provenientes de órgãos públicos, tributadas pelo regime de caixa – decorrente do diferimento do art. 409 do RIR/99. Foram, ainda,

apresentadas as relações de notas fiscais, com as suas respectivas datas de emissão, valores e clientes, totalizando o valor da exclusão da DIPJ.

20. Ato contínuo, a Recorrente apresentou a manifestação de fls. 81/102, demonstrando, novamente, a composição de adições e exclusões referentes ao ano calendário de 2009, exercício de 2010.

21. A segunda intimação recebida pela Recorrente, em 04/09/2012, constatou que a Recorrente apresentou (i) os balancetes mensais das contas de receita de vendas; (ii) o Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR; (iii) a relação de notas fiscais de serviços emitidas; (iv) a planilha das notas fiscais de serviços da composição das adições e das exclusões, pelo regime de caixa; e (v) os extratos bancários referentes ao recebimentos das notas fiscais de serviços emitidas.

22. Ao final da intimação acima, foi solicitada a apresentação das (i) notas fiscais de serviços emitida; (ii) valores do lucro passível de diferimento proporcional à receita não recebida em cada período de apuração do IRPJ e CSLL. Em atendimento à solicitação de esclarecimentos, a Recorrente apresentou as planilhas de Lucro Real às fls. 106/108.

23. Posteriormente, o Auditor-Fiscal elaborou o Termo de Constatação dos Fatos, apresentados às fls. 109/112, utilizado integralmente para a lavratura do auto de infração de IRPJ e CSLL constante às fls. 113/124.

IV.A) INFRAÇÃO 01: INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA – A RECORRENTE JAMAIS DESCUMPRIU ESTA REGRA!

24. Conforme já exposto, o presente auto de infração que se busca afastar, teria sido pautado em uma suposta desistência, por parte da Recorrente, ao benefício facultado aos contribuintes por meio do art. 409 do RIR/99, motivo pelo qual, os diferimentos teriam sido desconsiderados pela autoridade fiscal e, conseqüentemente, o regime de competência não teria sido observado pela Recorrente.

25. Evidentemente, o que se verifica, é que a prática do diferimento das receitas advindas dos contratos com a administração pública não se coaduna com a inobservância ao regime de apuração da Recorrente. Tal conclusão é respaldada pelo critério de exceção dos contratos praticados com a administração pública, em comparação com as operações realizadas entre particulares.

26. Nesse sentido, a Recorrente observou todos os parâmetros do seu regime de apuração – por competência – apesar da existência de contratos com a administração pública, nos quais, a Recorrente poderá valer-se do diferimento.

27. Em resumo, a adoção do art. 409 do RIR/99 atrai integralmente o regime de caixa para os valores que serão recebidos pelos contribuintes em contratações com o poder público, como é o presente caso. Sobre esse tema, o próprio CARF já entendeu que o diferimento atrai o regime de caixa, vejamos:

“Pois bem, não se discute aqui a possibilidade do contribuinte de diferir a tributação de sua receita decorrente de contratação junto à Entidades Governamentais nos moldes do art. 409 do RIR/99 que permite ao contribuinte a adoção do Regime de Caixa nesta hipótese.

(...)

Desta forma, para justificar que a receita que excluiu de sua base de cálculo de IRPJ/CSLL decorre de valores que deveria receber diretamente do Poder Público, deveria a contribuinte, ora Embargante, trazer provas inequívocas neste sentido, o que não ocorreu. Isso impossibilita aplicação do art. 409 do RIR/99.¹ – grifou-se

28. Como visto acima, para a aplicação do art. 409 do RIR/99, é necessária a apresentação de provas inequívocas de que as exclusões da base de cálculo do IRPJ/CSLL decorrem de valores que são recebidos diretamente do Poder Público. No caso colacionado acima, a Recorrente logrou êxito em comprovar por meio de (i) contratos estabelecidos com a administração pública; (ii) notas fiscais de prestação de serviços e (iii) extratos bancários, que os valores recebidos haviam sido diretamente recebidos do Poder Público.

29. A Recorrente apresentou todos os documentos comprobatórios acima informados, quando da instauração do procedimento de fiscalização, em suas respostas às intimações da autoridade fiscal de fls. 79/80, 81/102 e 106/108, bem como, nas suas Impugnações de fls. 404/762 e 766/921.

30. Nesse sentido, (i) os contratos bancários constam dos Documentos Anexos 04 de ambas as Impugnações; (ii) as notas fiscais de prestação de serviço constam dos Documentos Anexos 03 de ambas as Impugnações, além de terem sido apresentadas pela Recorrente nas respostas ao procedimento fiscal; e (iii) os extratos bancários foram juntados no Documento Anexo 09, de ambas as Impugnações. Não bastassem os documentos comprobatórios mencionados anteriormente, a Recorrente juntou os seus Balancetes Contábeis Analíticos (Doc. 09 das Impugnações), por meio dos quais, é possível auferir os valores que serão recebidos por meio dos contratos com a Administração Pública.

31. Temos, portanto, que o aspecto documental/comprobatório está totalmente firmado, posto que a Recorrente em momento algum se furtou à apresentação dos documentos comprobatórios do diferimento. Além disso, apresentou todos os documentos necessários para que restasse evidente a utilização do diferimento, como exposto na sua Impugnação e atendimentos das fiscalizações.

32. Corroborando com o entendimento do presente capítulo, faz-se necessária a transcrição da solução de consulta abaixo, editada pela Receita Federal do Brasil:

¹ Acórdão nº 1201-001.771, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária. Processo nº 13609.000058/2006-50, Relator Luis Fabiano Alves Penteado. Sessão do dia 20/06/2017

“DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO. No caso de fornecimento de serviços, cujos preços sejam previamente estipulados em contrato e que o contratante seja pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o contratado poderá beneficiar-se do diferimento da tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, previsto na legislação da espécie, relativamente aos valores ainda não recebidos do contratante.”²

33. Sobre esse tema, a 4ª Câmara do CARF proferiu o acórdão nº 1402-004.253 (abaixo transcrito), nos autos do processo administrativo nº 16004.000702/2007-78, julgado em 13/11/2019 e publicado recentemente em 06/01/2020, em que restou consignado que é permitido ao contribuinte demonstrar, sobretudo por outros meios, a possibilidade de fazer jus ao diferimento previsto no artigo 409 do RIR . E foi exatamente o que fez a Recorrente! Basta verificar a farta documentação anexada a estes autos, a qual comprova o enquadramento na utilização do diferimento:

“APURAÇÃO DO LUCRO REAL. REGIME DE COMPETÊNCIA. REGRA GERAL. EMPREITADA GLOBAL. CURTA DURAÇÃO. CONTRATAÇÃO POR SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. NORMA ESPECIAL. ARTS. 408 E 409 DO RIR/99. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO HÁBIL DE ADEQUAÇÃO AO PERMISSIVO DE DIFERIMENTO. Quando apontada pelo Fisco, de maneira fundamentada e comprovada, a indevida apuração do Lucro Real, inclusive em desobediência ao regime de competência, fica o contribuinte sujeito a demonstrar a improcedência do questionamento fiscal, comprovando a correção e adequação legal de seus registros, cálculos e eventuais recolhimentos. Ainda que o art. 408 do RIR/99 determine o reconhecimento do resultado à medida da execução das obras abarcadas por contrato de empreitada de curta duração, assim como o art. 409 do RIR/99 faculte ao contribuinte, contratante com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o diferimento da tributação do lucro proporcional ao recebimento das receitas até o momento do pagamento, deve ser comprovado que se procedeu, nos registros contábeis e na apuração dos tributos devidos, à estrita observância dos termos de tais dispositivos. POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO. ART. 273 DO RIR/99. OFERTA A TRIBUTAÇÃO E DIMINUIÇÃO DE SALDO DE PREJUÍZOS. OCORRÊNCIA. REDUÇÃO PROPORCIONAL DA EXAÇÃO. Para a constatação eficaz da ocorrência de postergação do pagamento, deve ser comprovada a oferta à tributação efetiva, ainda que em período posteriores, dos valores que ficaram à margem da tributação no ano-calendário de sua devida apuração, considerando inclusive a redução de saldo de prejuízos posteriormente utilizados. Uma vez confirmada tal ocorrência, deve ser proporcionalmente reduzida a exação tributária. CSLL. IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO.

² Secretaria da Receita Federal do Brasil, Solução de Consulta nº 200 de 18 de dezembro de 2002.

Decorrendo a exigência de CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão, desde que não presentes arguições específicas e elementos de prova distintos³”.

34. Para melhor análise da questão, vale colacionar trechos extraídos do voto do relator Caio Cesar Nader Quintella: (...)

35. Veja que o Conselheiro reconheceu a possibilidade de fruição do diferimento pelo simples fato de o contribuinte possuir contratos firmados com entidades públicas há décadas! Somente isso foi necessário! É o caso da Recorrente, conforme se constata do farto conjunto probatório anexado aos autos e que foi totalmente desconsiderado tanto pela fiscalização quanto pela autoridade julgadora. (...)

37. Percebe-se claramente que o Ilustre Conselheiro superou questões formais e considerou a essência das operações para aplicação do diferimento. É o que deve ser feito no caso aqui tratado: basta este e. Conselho examinar os autos para constatar que a Recorrente trouxe diversos documentos que balizam a utilização do regime diferimento, o que afasta qualquer possibilidade de inobservância do regime de competência!

38. Insta salientar que, naqueles autos, a Colenda 2ª Turma Ordinária havia solicitado, em 14/05/2019 (Acórdão nº 1402-000.857), a conversão do julgamento em diligência, para que não restassem dúvidas quanto aos valores apurados e que eram devidos pelo contribuinte, vejamos:

“(...) Como se observa, analisando o Recurso Voluntário da Contribuinte, este Conselheiro, acompanhado por unanimidade dos demais Julgadores desta C. 2ª Turma Ordinária, já havia rejeitado as alegações da Recorrente referente ao mérito, registrando a sua improcedência. Reitere-se tal posição na presente oportunidade processual, nos exatos termos acima colacionados, que fundamento o presente voto. Apenas atribuiu-se plausibilidade à alegação subsidiária de postergação do pagamento, legalmente prevista no art. 273 do RIR/99. Tal constatação foi a exclusiva motivação da Diligência solicitada, na v. Resolução nº 1402-000. 857.”

39. Como será visto mais adiante, a conversão do julgamento é uma das medidas necessárias ao deslinde do presente feito, motivo pelo qual, ela será reiterada no presente Recurso Voluntário, mas a Recorrente acaba por antecipar pelo simples fato de que ela tem bastante convicção acerca da necessidade de novo exame dos documentos apresentados nestes autos de forma a se concluir que ela faz jus ao benefício do diferimento.

40. Como já visto, a presente demanda é constantemente submetida ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”). Assim, existe farta

³ Acórdão nº 1402-004.253, 4ª Câmara, 2ª Turma Ordinária. Processo nº 16004.000702/207-78, Relator Caio Cesar Nader Quintella. Sessão do dia 13/11/2019

jurisprudência no sentido de que nos contratos firmados com entres públicos é facultado ao contribuinte se fazer valer do diferimento, vejamos: (...)

41. Diante do vasto conteúdo comprobatório acostado pela Recorrente aos autos do presente processo administrativo fiscal, constata-se, evidentemente, a possibilidade de a Recorrente efetuar o diferimento com base no art. 409 do RIR/99.

IV.B) INFRAÇÃO 02: REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL (APLICAÇÃO DO MESMO ARGUMENTO PARA CSLL) – A RECORRENTE UTILIZOU O DIFERIMENTO PREVISTO NO ARTIGO 409, MOTIVO PELO INEXISTE REDUÇÃO INDEVIDA DO LUCRO REAL

42. Nos termos do inciso I do art. 409 do RIR/99, poderão ser excluídas do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, a parcela do lucro do serviço prestado no período de apuração, não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração. Essa parcela do lucro será computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida (inciso II do art. 409 do RIR/99).

43. Assim, para que se possa aplicar corretamente a norma do art. 409 do RIR/99, há de se buscar o resultado decorrente especificamente dos serviços prestados. Portanto, há de se definir o que é a receita e o que será a despesa correlata.

44. No presente caso, obviamente, a receita será todo e qualquer ingresso decorrente da prestação de serviços prevista nos contratos firmados, e a despesa corresponderá aos gastos incorridos e necessários à prestação serviços.

45. Ocorre que, nas atividades exercidas pela Recorrente (desenvolvimento de sistemas), não há a assunção de despesas para o seu desenvolvimento. O lucro daquela prestação de serviços sempre corresponderá ao valor total das receitas ingressadas.

46. Afinal, devido à natureza do serviço de que ora se trata (serviço de informática, ou, mais precisamente, no desenvolvimento de sistemas sob encomenda), não é necessário adquirir nenhum bem a ser aplicado, ou tampouco realizar contratações específicas para a atividade.

47. Eventuais despesas incorridas não são vinculadas especificamente às prestações de serviço em questão, e sim à própria manutenção da Recorrente. Elas seriam assumidas houvesse ou não a sua contratação para prestar aqueles serviços objeto do lançamento, como é o caso, por exemplo, dos salários mensalmente pagos aos profissionais envolvidos.

48. Conforme exposto no Termo de Constatação dos Fatos, as notas fiscais indicadas pelo fiscal, como tendo sido objeto da redução indevida do Lucro Real são as notas nºs 572, 573 e 589, conforme disposto às fls. 112. Faz-se, portanto, necessária a transcrição das explicações de cada nota fiscal na Impugnação apresentada pela Recorrente, vejamos:

“A nota fiscal de serviços nº 572, referente a serviços prestados a Petrobras, foi emitida em 30/03/2009. Contudo, a receita a ela correspondente somente foi recebida, conforme extrato anexo (Doc. 14), em 24/04/2009, ocorrendo, então, o legítimo diferimento do reconhecimento do lucro respectivo até a determinação do lucro real do período de apuração relativo ao 2º trimestre do ano-calendário de 2009 (vide Balancete Analítico referente ao mês de abril de 2009 – Doc. 15). Aliás, o reconhecimento do lucro correspondente a essa nota fiscal, ao contrário do que afirma o i. Fiscal autuante, foi, somente, diferido, não havendo de se cogitar de “redução indevida do lucro real”.

A nota fiscal de serviços nº 573, referente a serviços prestados ao Tribunal Superior do Trabalho, foi emitida em 31/03/2009. Contudo, a receita a ela correspondente somente foi recebida, conforme extrato anexo (Doc. 14), em 09/04/2009, ocorrendo, então, o legítimo diferimento do reconhecimento do lucro respectivo até a determinação do lucro real do período de apuração relativo ao 2º trimestre do ano-calendário de 2009 (vide Balancete Analítico referente ao mês de abril de 2009 – Doc. 15).

Por fim, em relação à nota fiscal de serviços nº 589, referente a serviços prestados à Petrobras, foi emitida em 08/06/2009. Contudo, a receita a ela correspondente somente foi recebida, conforme extrato anexo (Doc. 16), em 06/07/2009, ocorrendo, então, o legítimo diferimento do reconhecimento do lucro respectivo até a determinação do lucro real do período de apuração relativo ao 3º trimestre do ano-calendário de 2009 (vide Balancete Analítico referente ao mês de julho de 2009 – Doc. 17). Ademais, ao revés do que afirma o fiscal, a integralidade dos valores da receita correspondente a essa nota fiscal foi computada na apuração do IRPJ devido, não havendo tampouco de se falar em “redução indevida do lucro real”.

49. Como já demonstrado, o reconhecimento do lucro referente a essas notas fiscais foi, unicamente, diferido para o momento em que houve o efetivo recebimento dos valores envolvidos, ocasião em que houve o pagamento do IRPJ devido.

50. Nesse sentido, a DRJ/REC, ao confirmar a lavratura do auto de infração nos seus termos, no que diz respeito à suposta redução do lucro real, a fez com base nos seguintes argumentos:

“Frise-se que o art. 273 do RIR/99 contém a determinação de que, em caso de a inobservância do regime de competência importar em redução indevida do lucro real (inciso II), há infração de ordem tributária. No caso em tela, inquestionavelmente, a postergação de receitas constituíram redução indevida do lucro apurado, enquadrando-se na previsão do inciso II do citado artigo do RIR/99.”

51. Como exposto acima, a fundamentação para constatar a redução indevida do lucro real encontra respaldo, tão-somente, na postergação de receita da Recorrente. Imperioso destacar que o diferimento a que se fazia valer a Recorrente, nos moldes do art. 409 do RIR/99, não implica na redução do lucro real, mas apenas no seu oferecimento posterior à tributação, ou seja, sequer foi evidentemente comprovada a redução do lucro real.

52. Nesse sentido, para que seja apurada a eventual redução do lucro real, faz-se necessária a observância ao procedimento de alocação do IRPJ posteriormente pago pela Recorrente, medida que ocasionaria a sua redução, o que não foi observado quando da lavratura do auto de infração e, tampouco, no julgamento da DRJ/REC. Vejamos o que estabelece o RIR/99:

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar:

I – a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no §2º do art. 247.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no § 2º do art. 247 não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.

53. Portanto, na hipótese de inexatidão quanto ao período de escrituração da receita, ou mesmo do lucro, o lançamento do imposto – ou da diferença de imposto a pagar – ficaria condicionado à verificação de que, daquela inobservância ao regime de competência, decorreu a postergação do pagamento do imposto para período posterior ao que seria devido.

54. O que, evidentemente, pode ser observado é que, a suposta redução indevida do lucro real, com base no inciso II do artigo 273 do RIR/99 tem o condão, tão-somente, de fundamentar o lançamento que se busca afastar.

55. Mas não é só, para que seja aplicado o inciso II do artigo 273 do RIR/99, é necessário observar o procedimento disposto no §1º do art. 273 do RIR/99, ou seja, deveria ter sido realizada a compensação da diminuição do imposto lançado nos períodos-base subsequentes, em decorrência da então exclusão de parcela das receitas na apuração do lucro daqueles períodos.

56. Com base no referido entendimento, o Parecer COSIT nº 2, de 28 de agosto de 1996 trata do procedimento fiscal a ser observado quando da verificação da postergação do pagamento do IRPJ, em razão da suposta exclusão indevida do lucro ou receitas, vejamos:

“5. No que se refere à postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de provisão, dedução ou do reconhecimento de lucro, determinações de natureza semelhantes vigem desde 1977, com o Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro daquele ano, de onde se transcreve:

‘Art. 6º.....

§ 4º Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

- a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;
- b) redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência de aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de

pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência.’ (os grifos são nossos)

5.1 - O art. 6º, de onde foram transcritos estes parágrafos, trata, em seu todo, de definir o que é o lucro real e de estabelecer os critérios para a sua correta determinação, seja pelo contribuinte, seja pelo fisco, como, aliás, esta Coordenação-Geral já se manifestou por intermédio do referido Parecer Normativo CST nº 57/79.

5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

(...)

b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;

c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;

(...)

f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;

g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.

6. O § 5º, transcrito no item 5, determina que a inexatidão de que se trata, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa se dela resultar postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

(...)

6.2 - O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir, exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago.

(...)

7. O § 6º, transcrito no item 5, determina que o lançamento deve ser feito pelo valor líquido do imposto e da contribuição social, depois de compensados os valores a que o contribuinte tiver direito em decorrência do disposto no § 4º. Por isso, após efetuados os procedimentos referidos no subitem 5.3, somente será passível de inclusão no lançamento a diferença negativa de imposto e contribuição social que resultar após a compensação de todo o valor pago a maior, no período-base de término da postergação, com base no lucro real mensal ou na forma dos arts. 27 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com o valor pago a menor no período-base de início da postergação. (...)

57. Como exposto, a autoridade fiscal, bem como a DRJ/REC, deixou de observar os requisitos necessários à verificação de redução do lucro real, motivo pelo qual, o presente lançamento não merece prosperar neste específico ponto.

V – DA NECESSIDADE DE SE AFASTAREM AS ADIÇÕES DOS MESMOS PERÍODOS CASO SEJA MANTIDO O JULGAMENTO DA DRJ/REC

58. Por fim, caso se afastem todos os argumentos acima, o que se admite exclusivamente em reverência ao princípio da eventualidade, aponta-se que o i. Fiscal autuante (validado pela decisão de primeira instância) deveria ter mantido, para aquele lucro de períodos anteriores àquele abrangido pelo lançamento (ou seja, anteriores a 2009) e que foi igualmente “diferido”, a mesma lógica aplicada ao lucro tido como “diferido”, no ano-calendário de 2009, cujas receitas respectivas constaram no campo de “adições” da Declaração de Informações Econômico-Fiscais – DIPJ de 2010.

59. Isso porque a Recorrente já presta serviços para pessoas jurídicas de direito público, empresas públicas ou sociedades de economia mista há bastante tempo, sendo certo que, coerentemente, sempre manteve a metodologia de apuração de seus tributos, em consonância, como visto, com o art. 409 do RIR/99.

60. Assim, diversas outras notas fiscais de serviços emitidas em períodos anteriores ao ano-calendário de 2009, cujos serviços satisfizeram os requisitos do art. 409 do RIR/99, tiveram seus correspondentes pagamentos realizados somente em momento posterior, em outros períodos de apuração, inclusive durante o ano de 2009.

61. Como se observa da DIPJ 2010, anexa, em cada período trimestral de apuração do ano-calendário de 2009, havia valores tanto de “adições” quanto de “exclusões”.

62. Assim, se as exclusões aqui narradas, realizadas pela Recorrente para a apuração da CSLL por ela devida no ano-calendário de 2009, foram consideradas, pelo i. Fiscal autuante, como indevidas, corolário lógico é que diversas adições por ela feitas no mesmo ano, relativas a pagamentos recebidos somente em 2009, porém relacionados a notas fiscais de serviços da mesma natureza daquelas ora tratadas, emitidas em períodos anteriores e cujo lucro supostamente também deveria ter sido reconhecido anteriormente a 2009 (ou seja, sem o uso da faculdade prevista no art. 409 do RIR/99), também seriam indevidas.

63. Caso, portanto, fosse adotado esse procedimento, também para que se desconsiderassem as “adições” que teriam sido indevidamente feitas pela Recorrente no ano-calendário de 2009, somente subsistiria um débito de IRPJ no valor de R\$ 8.058,54 para o 3º trimestre de 2009 e de R\$ 20.539,97 para o 4º trimestre de 2009. A título de CSLL restaria um débito no valor de R\$ 5.061,08 para o 3º trimestre de 2009 e de R\$ 7.394,39, para o 4º trimestre de 2009.

64. Por mais esse motivo, merece ser cancelado o lançamento ora recorrido, dada a sua flagrante ilegitimidade ou, subsidiariamente, a evidente inexistência do tributo que efetivamente poderia ser exigido da Recorrente.

VI – O PRINCÍPIO DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL – NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL PARA DETERMINAR A VERACIDADE DAS SUPOSTAS INFRAÇÕES

65. No bojo da Impugnação, a Recorrente explicou, de forma minuciosa, toda a forma de escrituração de todas as notas fiscais e a quais contratos elas se referiam. Tal é a sua importância, que o objeto do lançamento que se busca afastar as mencionou diretamente. Dessa forma, em observância ao princípio da busca pela verdade material, a Recorrente requereu que o julgamento fosse convertido em diligência, de modo a comprovar não ter havido (i) inobservância ao regime de escrituração; (ii) a redução do lucro real; e (iii) a falta de recolhimento da CSLL.

66. Para tanto, a Recorrente solicitou a produção de prova pericial contábil, indicando, inclusive, assistente técnico por ela nomeada 67. A despeito da dedicação da Recorrente, a DRJ/REC, mediante fundamentação genérica, dispensou a realização da perícia e conversão em diligência, ao afirmar que, a Recorrente deveria juntar aos autos a documentação comprobatória que suportasse as suas alegações:

“A impugnante requer também a realização de perícia, a qual deve ser indeferida pelos seguintes motivos:

a) a perícia/diligência é desnecessária, pois bastaria que o interessado juntasse tempestivamente, aos autos, a documentação comprobatória que suportasse suas alegações, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972;

b) os elementos de prova constantes dos autos são suficientes para formar a convicção deste julgador, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972.

12.1. Portanto, indefiro o pedido de perícia/diligência, nos termos do disposto no art. 18 do Decreto 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748/1993.” (fls. 1.106)

68. A conclusão à que chegou aquela Turma é totalmente contrária à legislação em vigor e à jurisprudência deste egrégio CARF.

69. Como se sabe, a atividade de lançamento é vinculada ao estabelecido pela lei:

“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.”

70. Além disso, é sabido que, à luz do princípio constitucional da legalidade tributária, tributos só podem ser exigidos e penalidades só podem ser impostas caso haja ocorrido, em concreto, os fatos descritos em lei, no sentido formal, como hábeis a dar nascimento às correspondentes obrigações. Na seara das obrigações tributárias, não cabe fazer exigências com base em ilações; é indispensável a prova de que aqueles fatos realmente ocorreram. Daí leciona Alberto Xavier que é dever da autoridade fiscal investigar a verdade material dos fatos, sendo-lhe vedado investir contra o contribuinte com base, apenas, em dados formais. Consequentemente, se o conjunto probatório conduz a uma

determinada conclusão, não há de ser um dado formal, isoladamente considerado, que irá afastá-la.

71. Por isso, está ínsita no sistema legal tributário a atribuição do ônus probatório do fato gerador — em todas as suas dimensões material, temporal, pessoal, quantitativas, etc. — ao Fisco. E, mesmo que se admita, para puro efeito de argumentação, que, em casos excepcionais, esse ônus se inverta, por lei, isso não implica que o Fisco fique dispensado de investigar exaustivamente todas as circunstâncias que possam idoneamente fundamentar a ação fiscal. Vejamos a lição de Alberto Xavier:

(...)

72. As lições do celebrado tributarista bem demonstram que, ao efetuar o lançamento, o Auditor-Fiscal deve carrear aos autos elementos comprobatórios suficientes para que não restem dúvidas quanto à existência do fato previsto pela legislação tributária.

73. Sobre a relevância de tal princípio na esfera do processo administrativo, cabe trazer à baila as percutientes observações do voto proferido pelo ilustre Conselheiro Relator Regis Magalhães Soares Queiroz, por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário nº 170573, pela Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais: (...)

74. Diante de todos os argumentos acima mencionados, constata-se que, em observância ao princípio da busca pela verdade material, o Auditor-Fiscal não poderia ter desconsiderado o diferimento previsto artigo 409 do RIR/99 com base em manifestação com meros erros de escrita que buscava atender intimação fiscal. Em obediência ao princípio da verdade material, a Fiscalização deveria verificar a essência das operações que foram realizadas e facilmente chegaria à conclusão de que todos os requisitos primordiais foram devidamente preenchidos pela Recorrente para fazer jus ao diferimento!

75. Além do já exposto, não restaram preenchidos os requisitos do art. 273 do RIR/99, como já visto, pois tal metodologia deveria ter sido observada, com o intuito de averiguar os valores supostamente devidos pela Recorrente. Nesse ponto, a DRJ/REC sequer buscou sanar o evidente equívoco que resultou da não aplicação do artigo em referência!

VII – A NECESSIDADE DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, PELO CARF

76. O objetivo principal da fiscalização é sempre orientar e esclarecer o contribuinte, verificando a exatidão das declarações prestadas, conforme expressamente previsto pelo artigo 904 do RIR. Ademais, o art. 932 do mencionado Regulamento prevê a obrigação do Agente fiscalizador verificar a veracidade dos fatos e solicitar os esclarecimentos necessários.

77. Sendo assim, diante da complexidade da recomposição de apuração do lucro real, nos termos do §1º, do art. 273 do RIR/99, e tendo em vista que a fiscalização desconsiderou tal sistemática de apuração, a Recorrente requereu, na Impugnação, que a autoridade julgadora de primeira instância deferisse a realização de prova pericial e diligência, visando à comprovação de que a Recorrente não incorreu em quaisquer das infrações constantes do auto de infração e, ainda, para que, caso existam valores devidos pela Recorrente, que eles sejam apurados nos termos da determinação constante do RIR/99.

78. A despeito disso, a DRJ/REC simplesmente indeferiu o pedido, arguindo que todos os elementos necessários ao julgamento já constavam dos autos.

79. Diante disso, a Recorrente vem reiterar o seu pedido de conversão do julgamento em diligência, tendo em vista ser plenamente cabível em sede de segunda instância administrativa, conforme atesta o seguinte acórdão exemplificativo:

“Diante de uma acusação genérica de glosa de despesa por não oferecimento de comprovação na fase da fiscalização, evidentemente, só restava à autoridade glosar as despesas por simples não comprovação. Nada obstante, as regras do PAF facultam ao contribuinte adotar tal conduta passiva para apresentar a documentação apenas na fase litigiosa.

Tal procedimento pode ser adotado até como estratégia para evitar que a autoridade fiscal, diante da documentação, conteste características intrínsecas da despesa. Afinal, não basta a existência da despesa, é necessário que esta seja, cumulativamente, necessária, normal e usual.

Ao não apresentar a documentação, no curso da fiscalização, a defesa subtrai essa avaliação da autoridade fiscal, se o julgador viesse a considerar a mera comprovação da existência da despesa como fato capaz de afastar a autuação.

Por isso, feitos desse tipo são baixados pelo CARF para que a autoridade fiscal possa aprofundar sua investigação. (...)Ademais, as diligências são baixadas para as autoridades fiscais para que estas procedam a auditorias nos documentos. Até porque dispõe de sistemas de auditoria digital, algo não disponível ao julgador que se depara apenas com papéis nos autos.

Do contrário, não faria sentido baixar o feito em diligência para a autoridade fiscal e nem esta atividade ser prevista e regrada pelo sistema de fiscalização da Receita Federal do Brasil.

Bastaria dirigir os processos aos órgãos de preparo do julgamento (os X-CAT) das Delegacias, que se encarregariam de meramente encaminhar aos sujeitos passivos a cópia das resoluções e aguardar que estes juntem novos documentos.

Por fim, cumpre-me destacar que o julgador administrativo, nos termos de art. 18 do Decreto nº 70.235/72, tem poder para determinar a realização de diligências e evidentemente é o julgador que define o conteúdo e o alcance da diligência que a autoridade executante deve realizar.

Dessa sorte, voto por converter o feito em diligência para que se cumpra in totum a resolução anterior”⁴.

80. Ademais, conforme já visto, em casos semelhantes ao presente, em que se tratava o diferimento do art. 409 do RIR/99, o CARF aplicou os artigos 16 e 18 do Decreto 70.235/72 e converteu o julgamento em diligência para determinar a realização de diligência fiscal com intuito de atestar se o contribuinte preenchia todos os requisitos primordiais para utilização do diferimento, conforme se depreende da Resolução nº 1402-000.857, proferida nos autos do processo nº 16004.000702/2007-78, julgado em 14/05/2019 pela 4ª Câmara da 2ª Turma Ordinária.

81. Desta forma, a Recorrente pugna pela conversão do julgamento em diligência, conforme todas as alegações trazidas nesta peça recursal.

VIII – DO PEDIDO

82. Em face do exposto, a Recorrente requer o provimento integral do presente Recurso Voluntário, a fim de cancelar integralmente os créditos tributários de IRPJ e CSLL, ora materializados no Auto de Infração que resultou na formalização do processo administrativo nº 12448.733331/2012-00.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relator

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente contra decisão da 5ª Turma da DRJ/Recife (Acórdão nº 11-62.287), que manteve as exigências de IRPJ e CSLL para o ano-calendário 2009, sob os fundamentos de postergação de receitas (art. 273 do RIR/99) e redução indevida do lucro real, e exonerou integralmente PIS/COFINS, por reconhecer o equívoco de regime (autuação sob não-cumulatividade em empresa sujeita ao regime cumulativo).

⁴ Processo Administrativo nº 19515.001192/2006-01. Acórdão nº 1401-000.508. 1ª Turma da 4ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Sessão realizada em 15/03/2018.

No Recurso Voluntário, a Recorrente sustentou, em síntese: (i) atendimento integral dos requisitos do art. 409 do RIR/99 (contratos com entes públicos, preço pré-determinado, prazo superior a 12 meses, controles no LALUR); (ii) eventual inexatidão temporal deve observar o art. 273 do RIR/99, com abatimento do principal já oferecido à tributação em períodos subsequentes (anos 2010/2011); (iii) a DRJ teria indeferido indevidamente a perícia/diligência, em afronta à verdade material (arts. 16 e 18 do Decreto nº 70.235/1972); e (iv) requer o cancelamento integral das exigências de IRPJ/CSLL

Dessa forma, o litígio cinge-se, essencialmente, à análise da regularidade dos diferimentos de lucros efetuados pelo sujeito passivo, no ano-calendário de 2009, em relação aos valores diferidos, diante da legislação tributária que regula os contratos com entidades governamentais. Explico melhor.

A Recorrente foi autuada por **postergação do pagamento do imposto e redução indevida do Lucro Real**, ante o diferimento de lucros sem cumprir os controles exigidos pela legislação (art. 409 do RIR/99 e IN SRF nº 21/1979). A fiscalização entendeu que faltaram registros individualizados no **LALUR** para justificar o diferimento. Também foram lavrados autos de infração relativos à Cofins e ao Pis, pois a Recorrente, que atua no setor de informática, alegou estar no regime cumulativo, conforme art. 10 da Lei nº 10.833/2003.

De acordo com os autos, a fiscalização iniciou-se com o Termo de Início lavrado em dezembro de 2011, marcando o fim da espontaneidade do contribuinte. O objetivo era verificar informações prestadas na DIPJ 2010, especialmente relacionadas ao regime de tributação pelo Lucro Real e às exclusões lançadas na Demonstração do Lucro Real.

Durante a análise, a Receita Federal identificou duas infrações principais: **a) inobservância do regime de escrituração, com postergação de receitas, e, b) redução indevida do lucro real.**

Para a fiscalização, a Recorrente excluiu do lucro líquido, na apuração do IRPJ e da CSLL, valores integrais de notas fiscais de serviços emitidas, mas não recebidas no mesmo trimestre, prática que não encontra respaldo legal segundo o RIR/99. Essa conduta resultou em postergação do pagamento do imposto e diminuição indevida da base de cálculo.

Assim, a Receita Federal concluiu que as provas coligidas demonstram a ilicitude da conduta, enquadrando as infrações nos artigos 248, 249, 251, 273 e 274 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99). Foi elaborado um demonstrativo das bases de cálculo para os autos de infração, isolando os efeitos da postergação e da redução do lucro real.

A DRJ, após análise da impugnação, manteve os créditos tributários para IRPJ e CSLL por falta de controles exigidos para diferimento de lucros (art. 409 do RIR/99) e cancelou os créditos para PIS e Cofins, pois a empresa estava no regime cumulativo (Lei nº 9.718/98), e a autuação aplicou indevidamente o regime não-cumulativo.

Os lançamentos do IRPJ e da CSLL foram mantidos porque a Recorrente não teria cumprido os requisitos legais para diferir lucros em contratos com entidades governamentais. A legislação (art. 409 do RIR/99 e IN SRF nº 21/1979) permite excluir do lucro líquido valores de receitas não recebidas, mas exige controles específicos no LALUR, com registros individualizados por contrato (custos, receitas recebidas e não recebidas, parcelas diferidas).

No caso, a fiscalização constatou: a) ausência desses controles no LALUR e que b) os documentos apresentados (balancetes, notas fiscais, extratos) não comprovaram a segregação por contrato. Isso resultou em postergação indevida do pagamento do IRPJ/CSLL e redução do Lucro Real, configurando infração (art. 273 do RIR/99). Por isso, os créditos tributários para IRPJ e CSLL foram mantidos integralmente.

Já a Recorrente sustentou que fazia jus ao diferimento do lucro com base no art. 409 do RIR/99, pois seus contratos com entes públicos atendiam aos requisitos legais: prazo superior a um ano, preço pré-determinado e natureza pública do contratante. Aduziu que esse dispositivo permite que a tributação ocorra pelo regime de caixa, postergando a inclusão das receitas não recebidas no lucro real até o efetivo recebimento. Para comprovar, a empresa apresentou contratos, notas fiscais, extratos bancários, balancetes e registros no LALUR, além de citar jurisprudência do CARF e soluções de consulta que confirmam a legalidade do procedimento.

A Recorrente, também, argumentou que não houve redução indevida do lucro real, pois o diferimento não elimina a tributação, apenas a transfere para o período do recebimento. As notas fiscais mencionadas pela fiscalização (como as emitidas para Petrobras e TST) foram devidamente tributadas nos trimestres correspondentes ao recebimento. A Recorrente criticou a fiscalização por não compensar os valores pagos posteriormente, como determina o §1º do art. 273 do RIR/99, e por calcular os tributos como se fosse lucro presumido, ignorando a sistemática do lucro real.

Por fim, invocou o princípio da verdade material, alegando que a DRJ indeferiu perícia e diligência, contrariando a ampla defesa e a busca pela verdade real. Requereu, portanto, a conversão do julgamento em diligência para comprovar a regularidade ou, subsidiariamente, que sejam excluídas as adições feitas em 2009 relativas a receitas diferidas de anos anteriores, reduzindo o débito. Fundamentou seu pedido nos arts. 409 e 273 do RIR/99, no Parecer COSIT nº 2/1996 e em precedentes do CARF, pleiteando o cancelamento integral dos créditos de IRPJ e CSLL ou a revisão do lançamento.

De forma resumida, a Recorrente, portanto, sustentou que não houve redução do lucro, mas apenas diferimento legítimo; demonstra com exemplos de notas fiscais (572, 573 e 589) que as receitas foram reconhecidas no período de recebimento, conforme art. 409 do RIR/99; que DRJ ignorou o procedimento obrigatório do §1º do art. 273, que manda compensar a diminuição do imposto recolhido a maior em períodos posteriores antes de lançar e que o lançamento não pode ser feito sem esse ajuste.

De fato, o **art. 409 do RIR/1999** faculta à pessoa jurídica, em **empreitada ou fornecimento** contratado nas condições dos arts. 407/408, com **ente público** ou empresas sob seu controle (**empresa pública, sociedade de economia mista ou subsidiária**), **excluir** do lucro líquido do período a **parcela do lucro proporcional à receita não recebida, adicionando-a** no período em que a receita for **recebida**, observados os **controles no LALUR (Partes A e B)**, nos termos da **IN SRF nº 21/1979**

Seria, destarte, permitido ao contribuinte diferir o lucro (oferecer à tributação somente no recebimento), desde que o contrato:

1. Seja celebrado com: a) pessoa jurídica de direito público, b) empresa pública, c) sociedade de economia mista ou suas subsidiárias;
2. Tenha preço pré-determinado;
3. Tenha prazo de execução superior a 12 meses;
4. Haja controle individualizado de receitas e custos (via LALUR/ controles auxiliares);
5. Haja efetiva relação entre receita não recebida e parcela de lucro diferida.

Em seu recurso, a Recorrente afirma que os contratos **eram de execução continuada** e que **ultrapassavam 12 meses**, o que, como já dito, tornaria aplicável o regime especial do art. 409 do RIR/99. Consoante a Recorrente, também foram entregues contratos, balancetes, notas fiscais, extratos bancários, LALUR, tudo em atendimento às intimações e que tais documentos comprovariam: quem contratou (entidade pública), o prazo de execução, o preço pré-determinado, o recebimento posterior das receitas (essencial para o diferimento).

Logo, a tese da contribuinte é que **apresentou todos os elementos necessários** para comprovar o direito ao diferimento e que a DRJ **desconsiderou indevidamente** tais documentos, baseando-se em uma leitura equivocada da resposta à intimação

Ou seja, a Recorrente afirma ter apresentado LALUR, balancetes analíticos, relação de NFs, extratos de recebimentos e planilhas de Lucro Real, em atendimento às intimações e que eventuais lacunas formais (ex.: ausência de um espelho específico de conta de controle em algum período) não eliminam o direito material quando o conjunto probatório permite reconstituir o fluxo de receitas e comprovar o recebimento posterior, sobretudo em contratos de longa duração com ente público.

Ademais, nos autos, a Recorrente **demonstrou** que as **exclusões** de 2009 foram **adicionadas** em **2010/2011**, exatamente como determina o referido art. 409, e pleiteou o **abatimento** nos termos do **art. 273**, citando inclusive orientação administrativa (**Parecer COSIT nº 2/1996**). A DRJ **recusou** a compensação sob o argumento de falta de controle específico, mas **não apontou** inexistência dos **recebimentos** posteriores.

Nesse contexto, considerando que:

a) a **matéria é eminentemente técnica** e demanda **auditoria contábil** sobre **contratos de longo prazo com entes públicos** (art. 409 do RIR/99) e sobre a **aplicação do art. 273** do RIR/99;

a) a complexidade da apuração do lucro real e a necessidade de verificar se foram observados os requisitos do art. 409 do RIR/99 (contratos com entes públicos, prazo superior a um ano, preço pré-determinado e registros no LALUR);

b) a alegação de que houve tributação posterior das receitas diferidas, o que demanda análise dos períodos subsequentes, nos termos do art. 273 do RIR/99;

c) o princípio da verdade material, previsto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e na Lei nº 9.784/99, que impõe à Administração a busca pela correta apuração dos fatos;

d) a jurisprudência do CARF que admite conversão em diligência para aferir a adequação do diferimento e a recomposição da base de cálculo;

Entendo ser imprescindível a realização de diligência para exame detalhado da documentação apresentada e eventual complementação de provas. Sem perícia/diligência, torna-se impossível dirimir divergências contábeis (ex.: conciliações entre Parte A/B do LALUR e lançamentos comerciais).

Ademais, o processo administrativo fiscal deve buscar a verdade material e assegurar ampla defesa e ampla instrução, legitimando a determinação de diligências sempre que esclarecimentos técnicos sejam necessários, mormente quando o próprio julgador afirma que os controles exigidos são determinantes à solução (art. 16, IV, e art. 18 do Decreto nº 70.235/1972; art. 142 do CTN).

DISPOSITIVO

Assim sendo, proponho a conversão do julgamento em diligência, à Unidade de Origem, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, para que a autoridade fiscal realize as seguintes verificações:

1) Identificar e listar todos os contratos de 2009 submetidos ao art. 409 do RIR/99;, indicando para cada um: (a) Ente contratante (pessoa jurídica de direito público empresa pública/sociedade de economia mista/subsidiária); (b) Preço pré-determinado (cláusula contratual e eventuais aditivos/reajustes); (c) Prazo de execução > 12 meses (contrato e cronograma); (d) Critério contábil adotado (IN SRF nº 21/1979, item 5), caso aplicável;(d) verificar se os contratos apresentados atendem às condições para aplicação do diferimento;

2) Realizar a conferência dos registros contábeis e fiscais mediante o exame do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e demais controles contábeis para confirmar: a) as exclusões efetuadas na base de cálculo do IRPJ/CSLL correspondem a receitas não recebidas; b) as adições realizadas nos períodos subsequentes (anos-calendário 2010 e 2011), conforme alegado pela

Recorrente; validar as planilhas de Lucro Real e os balancetes analíticos apresentados, verificando se refletem corretamente o diferimento (identificar todas as adições de lucros diferidos (art. 409) efetuadas em 2010/2011 que correspondam às exclusões de 2009, com vinculação por NF/contrato);

3. Efetuar a verificação da tributação posterior das receitas diferidas com o objetivo de confirmar, por meio dos extratos bancários e DIPJ 2010, se as receitas diferidas foram efetivamente tributadas nos trimestres do recebimento; b) aplicar o procedimento previsto no § 1º do art. 273 do RIR/99, compensando a diminuição do imposto lançado em períodos posteriores, para evitar cobrança duplicada ou indevida;

4. Recalcular a base tributável considerando: a) o regime do lucro real, partindo do lucro líquido contábil e aplicando as adições e exclusões legais; b) a metodologia correta prevista no Parecer COSIT nº 2/1996 e c) comparar com o cálculo original, que utilizou valor bruto das notas fiscais, e ajustar eventuais diferenças.

A autoridade designada para cumprir a diligência solicitada deverá elaborar o Relatório Fiscal circunstanciado e conclusivo sobre os fatos averiguados.

A Recorrente deve ser cientificada dos procedimentos referentes à diligência efetuada e do Relatório Fiscal para que, desejando, se manifeste a respeito da questão com o objetivo de lhe assegurar o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes (inciso LV do art. 5º da Constituição Federal e art. 35 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Após, os autos deverão retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça