



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

**Processo n°** 13609.000082/2006-99  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1201-001.019 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de maio de 2014  
**Matéria** IRPJ E CSLL - EXCLUSÕES NÃO AUTORIZADAS  
**Recorrente** EXPRESSO SANTA LUZIA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2003

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF.

Não dá causa à nulidade do lançamento tributário a auditoria realizada em desacordo com o respectivo mandado de procedimento fiscal, ou com a legislação a este pertinente, cabendo apenas, se for o caso, a imputação de penalidade administrativa ao auditor que assim procedeu.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2003

CONCESSIONÁRIA DE SERVIÇO PÚBLICO DE TRANSPORTE.  
DIFERIMENTO DA TRIBUTAÇÃO.

O diferimento da tributação sobre o lucro estabelecida no art. 409 do RIR/99 aplica-se aos contratos de fornecimento ou empreitada celebrados com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, não alcançando as concessionárias de serviço público de transporte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em AFASTAR as preliminares de nulidade do lançamento e da decadência e, no mérito, em NEGAR provimento ao recurso.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto - Presidente Substituto e Relator

Participaram do presente julgado os Conselheiros: Marcelo Cuba Netto (Presidente Substituto), Roberto Caparroz de Almeida, Maria Elisa Bruzzi Boechat (Suplente

Convocada), Rafael Correia Fuso, João Carlos de Lima Junior (Vice Presidente) e Luis Fabiano Alves Penteadó.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, contra o acórdão nº 02-26.922, exarado pela 2ª Turma da DRJ em Belo Horizonte - MG.

Conforme relatório de auditoria fiscal, a autoridade tributária acusa a contribuinte em epígrafe de haver promovido exclusões do lucro real e da base de cálculo da contribuição social no ano-calendário de 2003, as quais não encontram amparo na legislação de regência (fl. 335 e ss.).

Explica o auditor que, intimada a se manifestar sobre as referidas exclusões, a fiscalizada alegou tratar-se de atualização monetária de créditos que mantém junto à Câmara de Compensação Tarifária (CCT/DER-MG) relativas ao período de 1989 até 2001. Disse ainda a contribuinte que tal procedimento está amparado no art. 409 do RIR/99 e nos arts. 25 e 34 da Instrução Normativa SRF 247/2002, pois, se o crédito pode ser excluído das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, sua atualização também o pode, por tratar-se de valores não recebidos de órgãos públicos.

Afirma a fiscalização que as normas suscitadas pela defesa não se aplicam ao caso e, ademais, que a contribuinte não apresentou nenhum documento que comprovasse ser concessionária ou permissionária de serviços de transporte público urbano.

Em razão das infrações acima descritas a autoridade lavrou auto de infração para exigência do IRPJ e da CSLL, acrescidos de multa de ofício e juros legais (fl. 325 e ss.).

Inconformada com a exigência a interessada propôs impugnação ao lançamento aduzindo, em síntese, o seguinte (fl. 346 e ss.):

a) é nulo o mandado de procedimento fiscal - MPF, por não ter sido assinado pela autoridade fazendária;

b) decaiu o direito de a fazenda pública constituir crédito tributário relativo ao período de 1997 a 2000;

c) a atualização monetária objeto da exclusão não constitui renda, por tratar-se de mera escrituração contábil de valores a receber de órgãos públicos e que ensejaram o ajuizamento de medida judicial específica.

Apreciadas as razões de defesa a DRJ de origem decidiu converter o julgamento em diligência nos seguintes termos (fl. 383 e ss.):

*Enfim, para solucionar a presente lide, diligências devem ser realizadas, no sentido de esclarecer efetivamente, nos autos:*

*a) esclarecer acerca da ação judicial mencionada pela defesa, que foi proposta pelo Contribuinte, pleiteando contra o DER/MG a atualização monetária dos seus créditos junto a Câmara de*

*Compensação Tarifária do DER/MG - CCT/DER/MG; nesse sentido, deverá ser juntada nos autos a petição inicial e, se já existir, a decisão judicial, informando se essa já transitou, ou não, em julgado;*

*b) verificar se o valor principal da referida atualização monetária decorre de contrato de fornecimento a preço predeterminado de serviços à pessoa jurídica de direito público, empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária; ou se, no caso, não há contrato direto de prestação de serviços, mas a exploração de serviços de transporte, em razão de concessão ou permissão do Poder Público, juntando os documentos comprobatórios;*

*c) informar, caso já tenha ocorrido o trânsito em julgado da ação judicial, se já houve processo de liquidação da sentença e se o Contribuinte já recebeu o valor liquidado, indicando a data desse fato.*

A autoridade diligenciante elaborou relatório cujo teor pode ser resumido no seguinte trecho (fl. 427):

*Da análise da documentação apresentada infere-se não ter a ação transitada em julgado, considerando-se assim atendido o item 1 do Termo de Intimação Fiscal n.º 024/2006. Quanto ao item 2 o contribuinte não se manifestou, apesar de reintimado.*

*Ressalte-se que no Relatório de Auditoria Fiscal às folhas 336 e 337 já alertávamos não ter o contribuinte apresentado à Fiscalização documento em vigor que lhe outorgasse tal concessão ou permissão exploração de serviço público, até porque, verbalmente já havia dito não possuí-lo, conforme abaixo transcrito:*

*(...)*

O órgão de primeiro grau, entretanto, resolveu converter novamente o julgamento em diligência, nos seguintes termos (fl. 446 e ss.):

*Enfim, para solucionar a presente lide, diligências devem ser realizadas, no sentido de esclarecer efetivamente se a referida receita de atualização monetária sob valor a receber do "Rateio da Câmara de Compensação Tarifária DER/NIG", reconhecida, no ano-calendário de 2003, no valor de R\$ 36.176.013,98 (excluído na apuração do correspondente lucro real e desconsiderado como base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS) refere-se ou corresponde:*

*(1) ao objeto ou pedido (acima transcrito) da ação judicial proposta em 24/10/1997.*

*(2) sendo afirmativo o item acima, explicar o por quê somente no ano de 2003 foi reconhecida uma possível receita em razão de créditos reclamados judicialmente, cuja demanda fora instaurada em 1997, sendo que o Poder Judiciário vinha negando tal pleito.*

(3) e, caso parte, ou mesmo a totalidade, do valor dessa receita corresponda ao objeto da ação proposta em 19/08/2004, discriminá-lo, explicando o por quê ela foi reconhecida, no ano de 2003. portanto, anteriormente à propositura da demanda.

*Em sendo afirmativa qualquer das indagações acima, deverá ser demonstrada, de forma clara, a identidade entre o pedido judicial e a receita reconhecida. Noutras palavras, qual foi o método de cálculo utilizado para chegar-se ao valor da aludida receita reconhecida em 2003 (mas não tributada), na exata correspondência com o que se postula nas citadas ações judiciais, cujos supostos créditos são relativos aos períodos de 1990 a 1995, de janeiro de 2000 a dezembro de 2001 e a partir de 1996 (inclusive, pelas perícias judiciais contábeis, as quais foram solicitadas pela autora nas respectivas peças iniciais).*

À vista do relatório referente à segunda diligência (fl. 752 e ss.), a DRJ de origem julgou improcedente a impugnação em acórdão assim ementado (fl. 766 e ss.):

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2003*

*Nulidade. MPF.*

*O MPF é um mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais. A competência do AFRFB, pelo fato de decorrer de lei, não poderia sofrer limitações por um ato infralegal, tanto mais porque a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*Preliminar de nulidade.*

*Rejeita-se a preliminar de nulidade invocada pela defesa, quando não houve cerceamento do direito de defesa do autuado, tendo sido obedecidos na consecução do lançamento todos os requisitos legais inerentes a tal atividade.*

*Pedido. Postergação de Prazo para Manifestação.*

*O prazo de 30 (trinta) estabelecido no Decreto nº 70.235, de 1972, para manifestação do sujeito passivo contra a exigência ou mesmo quaisquer considerações da Fiscalização que a corroborem, é improrrogável, independentemente do grau de complexidade da matéria lançada, objeto do auto de infração que se lhe exige.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ*

*Ano-calendário: 2003*

*Decadência.*

*No lançamento por homologação, o prazo de decadência será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.*

Exclusão do lucro real.

*Na determinação do lucro real, somente podem ser excluídos do lucro líquido do período de apuração, os valores cuja dedução seja autorizada por lei que não tenham sido computadas na apuração do mesmo lucro líquido.*

Postergação do lucro.

*A pessoa jurídica que presta serviços a entidades governamentais, seja por contratos de longo ou curto prazo, por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens ou serviços a serem produzidos, poderá diferir a tributação do lucro relativamente à parcela da receita não recebida.*

*Os resultados devem ser levantados com base na legislação comercial ou fiscal, observado o regime de competência na apropriação das receitas.*

*A parcela do lucro da empreitada ou fornecimento, correspondente receita não recebida, pode ser excluída do lucro líquido, para efeito de determinar o lucro real, devendo ser adicionada no resultado do período-base em que a receita for recebida.*

*O lucro diferido deve ser controlado, por meio de ajustes contábeis ou mesmo extra-contábeis.*

*O contribuinte deve provar, inequivocamente, por meio de esclarecimentos e documentos hábeis, que a tributação do lucro correspondente a receita reconhecida contabilmente, pode ser postergada, à luz da legislação fiscal vigente.*

CSL. Tributação reflexa.

*Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.*

Inconformada, a interessada interpôs recurso voluntário onde reproduz as mesmas razões expostas na impugnação (fl. 5281 e ss.).

Por sua vez a PGFN apresentou contrarrazões ao voluntário onde reafirma os argumentos suscitados pela autoridade lançadora e pela DRJ de origem.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

### **1) Da Admissibilidade do Recurso**

O recurso atende aos pressupostos processuais de admissibilidade estabelecidos no Decreto nº 70.235/72 e, portanto, dele deve-se tomar conhecimento.

### **2) Da Preliminar de Nulidade**

Pede a defesa seja declarada a nulidade do lançamento sob o argumento de que a autoridade fiscal deixou de assinar o mandado de procedimento fiscal - MPF, violando assim o disposto no art. 7º, VII, do Decreto nº 3.969/2001.

Não assiste razão à recorrente. Conforme entendimento pacífico deste Conselho, o MPF é instrumento de controle interno, daí porque eventuais vícios nele contidos não maculam o lançamento.

### 3) Da Alegação de Decadência

Alega a defesa haver se consumado a decadência, haja vista que os fatos que ensejaram a exclusão das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL ocorreram no período de 1997 a 2000.

Pois bem, conforme se observa nos autos, os fatos geradores do IRPJ e da CSLL sob exame referem-se ao ano-calendário de 2003. Foi nesse período que a contribuinte excluiu do lucro líquido, para fins de determinação das bases de cálculo daqueles tributos, suposta atualização monetária de créditos que mantinha junto CCT-DER/MG.

Isso posto, ainda que a suposta atualização refira-se a créditos de períodos anteriores, seu reconhecimento contábil se deu em 2003, mesmo ano em que realizada a exclusão.

Em assim sendo, como a ciência ao lançamento se deu em 13/02/2006, não há que se falar em decadência do direito do fisco constituir crédito tributário relativo a fato gerador ocorrido em 2003.

### 4) Da Alegação de Diferimento do Lucro

Alega a defesa que a exclusão por ela realizada encontra fundamento no art. 409 do RIR/99, que assim estabelece:

*Art. 409. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 ou 408, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 12, inciso I);*

*I - poderá ser excluída do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração;*

*II - a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida.*

*§ 1º Se o contribuinte subcontratar parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento de que trata este artigo*

*caberá a ambos, na proporção da sua participação na receita a receber (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 4º).*

*§ 2º Considera-se como subsidiária da sociedade de economia mista a empresa cujo capital com direito a voto pertença, em sua maioria, direta ou indiretamente, a uma única sociedade de economia mista e com esta tenha atividade integrada ou complementar.*

*§ 3º A pessoa jurídica, cujos créditos com pessoa jurídica de direito público ou com empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, decorrentes de construção por empreitada, de fornecimento de bens ou de prestação de serviços, forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade, poderá computar a parcela do lucro, correspondente a esses créditos, que houver sido diferida na forma deste artigo, na determinação do lucro real do período de apuração do resgate dos títulos ou de sua alienação sob qualquer forma (Medida Provisória nº 1.749-37, de 1999, art. 12).*

Ocorre que a contribuinte alega ser concessionária/permissionária de serviço público de transporte, ou seja, não presta serviço a pessoa jurídica de direito público, empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária. Presta, isso sim, serviços de transporte urbano ao público em geral, fazendo as vezes do estado, daí porque não é aplicável ao caso o diferimento previsto na norma acima transcrita.

## **5) Conclusão**

Tendo em vista todo o exposto, voto por indeferir a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

*(documento assinado digitalmente)*

Marcelo Cuba Netto