



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

Processo nº 10730.001860/2007-54
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 1402-00.665 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de agosto de 2011
Matéria IPI - AÇÃO FISCAL - CONEXO.
Recorrente SEGUNDA TURMA DA DRJ EM JUÍZO DE FORA (MG)
Interessado MARINE PRODUCTION SYSTEMS DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002

RECURSO DE OFÍCIO. IPI. Não havendo sido comprovada a saída dos produtos do estabelecimento industrial, nem qualquer outra situação que configurasse a ocorrência do fato gerador do IPI, não há como se reputar correto o lançamento fiscal..

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado..

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

A SEGUNDA TURMA DA DRJ JUIZ DE FORA (MG), que julgou improcedente o lançamento do lavrado contra a empresa MARINE PRODUCTION SYSTEMS DO BRASIL LTDA, recorre de ofício em face da exoneração de valor superior ao limite de alçada.

Trata-se de exigência do IPI, ano-calendário de 2002, conexo à auditoria do IRPJ.

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida (verbis):

(...)

No termo de constatação fiscal de fls. 8/17 a autoridade tributária relata, em síntese, o seguinte (vide item 1, subitem A, do referido termo):

- a fiscalizada celebrou, em 20/03/2001, subcontrato com a empresa Halliburton Produtos Ltda. para fornecimento de cabos umbilicais em termos “chaves em mão” (*turnkey*), conforme instrumento de fls. 79/270 dos anexos 1 e 2;
- a fiscalizada foi construindo os cabos umbilicais durante o período de março de 2001 a dezembro de 2002, com recebimento de recursos financeiros em pagamentos progressivos, das etapas cumpridas da produção, com entrega (sem emissão de notas fiscais) dos produtos à Halliburton em seu estabelecimento, mesmo local em que a fiscalizada encontra-se domiciliada;
- foi constatado que a fiscalizada foi (acertadamente) contabilizando estes recebimentos de recursos financeiros na conta Receitas Diferidas, em virtude da prerrogativa legal de tributação dos impostos federais quando do término do citado subcontrato;
- em 23/12/2002 foi celebrada uma alteração contratual de aditamento ao referido subcontrato, passando a constar como contratante a empresa estrangeira KBR Kellogg Brown & Root Inc., com saída da Halliburton. Nessa mesma data a fiscalizada simplesmente transferiu, através de lançamento contábil, o valor total dos adiantamentos recebidos da Halliburton e registrados na conta Receitas Diferidas para a conta Contas a Pagar constante do passivo circulante, sem efetuar as emissões das notas fiscais de venda dos produtos, para fins de tributação dos impostos federais;
- restou constatado que a fabricação dos cabos umbilicais pela fiscalizada, em cumprimento ao subcontrato assinado com a Halliburton em 20/03/2001 não foi tributada dos impostos federais;
- restou constatado que o lançamento contábil de transferência dos recursos recebidos da conta Receitas Diferidas para a conta Contas a Pagar foi um artifício contábil para a não tributação dos impostos federais;
- ficou constatado que a empresa KBR, a partir de novembro de 2002, começou a transferir recursos financeiros para a fiscalizada em pagamento pela fabricação de

novos cabos umbilicais, que começaram a partir de então a ser tributados dos impostos federais, com a efetiva entrega dos produtos e emissão das respectivas notas fiscais destinadas ao exterior (exportação);

- em razão do acima exposto, foi lavrado o auto de infração de fls. 5/20, já que, intimada para tanto, a fiscalizada não conseguiu comprovar a tributação dos recursos financeiros recebidos da Halliburton para construção dos cabos umbilicais;

Cientificada da autuação, a interessada impugnou a exigência (fls. 324/339), pedindo ao final seja julgado nulo ou improcedente o lançamento, sob as seguintes alegações, em síntese:

- a impugnante é pessoa jurídica cujo objetivo social é “*a fabricação e comercialização de cabos, umbilicais, tubos e oleodutos flexíveis e outros e outros produtos afins ou conexos, destinados a aplicação em campo submarino de exploração de petróleo ou transporte de fluidos em geral (...)*” (fls. 348/355);

- em virtude de sua especialização, em 20/03/2001 foi subcontratada pela empresa Halliburton Produtos Ltda. para fornecer cabos umbilicais, conforme relatado pela autoridade fiscal;

- considerando o porte do umbilical, durante o período compreendido entre março de 2001 e dezembro de 2002, em que produto estava em pleno processo fabril, recebeu diversos adiantamentos da Halliburton e, com base na legislação pertinente, escriturou dito numerário na conta Receitas Diferidas, como também atestado pelo agente fiscal. Não se trata, portanto, de um contrato de compra e venda simples, mas pacto atípico (art. 425 do Código Civil de 2002), não formal, de duração ou execução continuada;

- em 23 de dezembro de 2002 o subcontrato de fornecimento de cabos umbilicais sofreu uma alteração, qual seja, a cessão de posição contratual da Halliburton em favor da empresa americana KBR Kellog Brown & Root Inc. (fls. 357/368), fato esse também constatado pelo auditor;

- em face da dita cessão de posição contratual, à impugnante coube o dever de devolver à Halliburton os recursos financeiros que lhe foram adiantados, razão pela qual debitou o valor escriturado na conta Receitas Diferidas contra a conta Contas a Pagar;

- tenha-se em mente que quando o subcontrato de fornecimento de cabos umbilicais alcançou a fase *do di des* (dar alguma coisa contra dar o pagamento do preço), ocorreram os pagamentos dos tributos federais incidentes. Aliás, quase exato verdadeiro é o relato feito pelo auditor, a saber:

Ficou constatado, que a empresa KBR (Kellog Brown & Root), a partir de novembro de 2002, começou a transferir recursos financeiros para a Marine (em pagamento pela fabricação de novos Umbilicais), que começaram a partir daí (novembro de 2002), a serem tributados dos impostos federais, com as efetivas entregas dos mesmos com emissões de notas fiscais de vendas destinadas ao exterior (exportação);

- diz-se que o relato do fiscal foi quase exato e perfeito porque por que a transferência de recursos financeiros pela KBR à impugnante, a partir de dezembro de 2002, não se destinou nem se constituiu em pagamento pela fabricação de novos umbilicais, mas sim pagamento pela fabricação (que já vinha sendo feita antes) e

entrega (que se verificou depois) dos mesmíssimos umbilicais objeto do subcontrato celebrado inicialmente entre a Halliburton e a impugnante;

- eis porque se fez uma cessão de posição contratual. Porque os mesmos umbilicais que vinham sendo fabricados pela impugnante para entrega à Halliburton teriam que ser doravante entregue à KBR;

- além da improcedência do lançamento, é de se arguir também a sua nulidade, por cerceamento do direito de defesa. De fato, quem quer que examine o termo de constatação fiscal não logrará entender a razão que levou o auditor a concluir que a impugnante deveria emitir notas fiscais de venda em favor da Halliburton;

Pede ainda a impugnante a conexão de todos os lançamentos decorrentes do MPF nº 0710200/00179/2006, conforme preceitua o § 1º do art. 9º do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo art. 113 da Lei nº 11.196/2005.

Em razão de este relator ter considerado que a autoridade fiscal, no caso, não apontou claramente a ocorrência do fato gerador do IPI (arts. 32 e 33 do RIPI98), foi solicitada realização de diligência para que fosse esclarecida a questão (fls. 511/513).

Em seu relatório de diligência (fls. 515/516), a autoridade repete, agora um pouco mais detalhadamente, o que já havia informado no termo de constatação fiscal.

Intimada a se manifestar sobre o relatório de diligência, a interessada limitou-se a dizer que a autoridade apenas repetiu o que havia dito no termo de constatação fiscal, e que portanto não respondeu aos quesitos formulados no pedido de diligência (fls. 517/519).

A decisão recorrida está assim ementada:

FATO GERADOR - Não havendo sido comprovada a saída dos produtos do estabelecimento industrial, nem qualquer outra situação que configurasse a ocorrência do fato gerador do IPI, não há como se reputar correto o lançamento fiscal.

Lançamento Improcedente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator.

O recurso de ofício preenche os requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A decisão de 1ª instância exonerou a exigência, vejamos o fundamentos do voto condutor da lavra do ilustre julgador Marcelo Cuba Neto, atualmente conselheiro da 2ª Câmara deste Seção do CARF (*verbis*):

“[...] De acordo com o descrito à fl. 6, foi a seguinte a infração apurada pela autoridade tributária:

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL

VENDA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL APURADA EM DECORRÊNCIA DE RECEITA NÃO COMPROVADA

Falta de lançamento do IPI caracterizada pela saída do estabelecimento, de produtos denominados UMBILICAIS, sem emissão de notas fiscais de venda, contra a empresa contratante (nacional) denominada HALLIBURTON PRODUTOS LTDA., tendo em vista o cumprimento do Subcontrato de Fornecimento de Cabos Umbilicais em Termos “chaves de mão” (Turnkey), assinado com a empresa contratante (Halliburton) em 20/03/2001; com recebimentos de recursos financeiros, em pagamentos progressivos, desde maio de 2001, das etapas cumpridas da produção e entrega dos Umbilicais à Petrobrás S.A. (contratante original dos produtos).

É de se indagar, primeiramente, qual o fato que levou o auditor a concluir que houve saída de produtos do estabelecimento industrial (fato gerador do IPI) sem emissão de nota fiscal. E a resposta está no trecho acima transcrito, especialmente quando afirmou que houve o cumprimento do subcontrato de fornecimento de cabos umbilicais assinado entre a fiscalizada e a empresa Halliburton Produtos Ltda. (vide cópia do subcontrato às fls. 79/270 dos anexos 1 e 2).

Em outras palavras, segundo a sua descrição, é exatamente por ter constatado que houve o cumprimento do referido subcontrato que o auditor concluiu que houve saída dos cabos umbilicais do estabelecimento da contribuinte. E como a fiscalizada, intimada para tanto, não apresentou as notas fiscais relativas a esta saída, concluiu também o auditor que aqueles produtos saíram do estabelecimento da empresa sem emissão das competentes notas fiscais de venda.

É importante ressaltar, então, que a conclusão de que os produtos saíram sem emissão de nota fiscal não está fundamentada em auditoria de estoque, em auditoria de produção ou em uma das hipóteses de presunção legal de omissão de receitas previstas na legislação do IRPJ, ou ainda, em informações que poderiam ter sido prestadas pelo adquirente dos produtos. O auditor inferiu que houve saída de produto sem emissão de nota fiscal através das seguintes presunções simples: (i) se foi constatado o cumprimento do subcontrato, então os produtos saíram do estabelecimento do fabricante; (ii) se, intimada para tanto, a contribuinte não

apresentou as notas fiscais que deveriam acobertar a saída daqueles produtos, então os produtos saíram sem emissão de nota fiscal.

Não há qualquer objeção legal a que o lançamento tributário esteja fundado em presunção simples. Mas o que quisemos enfatizar no parágrafo anterior é que a conclusão do auditor sobre a entrega dos cabos umbilicais à Halliburton em 23/12/2002, sem emissão de nota fiscal, está calcada única e exclusivamente na sua constatação de que naquela data ocorreu o cumprimento do subcontrato. Ou seja, como a autoridade não se utilizou de outros métodos de auditoria que poderiam vir a confirmar (ou refutar) a saída de produtos sem emissão de nota fiscal, resta-nos apenas examinar a validade daquela presunção, especialmente no que diz respeito à sua premissa fática (cumprimento do subcontrato em 23/12/2002).

É de se dizer, no entanto, que não há qualquer elemento nos autos que conduza a constatação de que em 23/12/2002 deu-se o cumprimento (encerramento) do subcontrato de fornecimento de cabos umbilicais celebrado entre a impugnante e a Halliburton. O que ocorreu em 23/12/2002 foi a celebração de um contrato de cessão de posição contratual entre a Halliburton (contratada original), a KBR (nova contratada) e a impugnante (subcontratada), através do qual esta última se obriga a continuar a cumprir o subcontrato de fornecimento de cabos umbilicais. É o que dispõem as cláusulas 1.1 e 1.2 do referido contrato de cessão de posição contratual (vide cópia deste contrato às fls. 370/376 do anexo 2), *verbis*:

1.1 Em consideração às disposições do presente Contrato, as partes acordam da seguinte forma:

(a) que, pelo presente instrumento, a CONTRATADA ORIGINAL cede à NOVA CONTRATADA todos os direitos, obrigações e responsabilidades da CONTRATADA ORIGINAL com relação ao SUBCONTRATO (incluindo todas as reclamações e demandas das quais a CONTRATADA ORIGINAL fica desonerada consoante a cláusula 2 abaixo), e

(b) que a NOVA CONTRATADA executará o subcontrato e estará vinculada a todos os termos, e

(c) que a SUBCONTRATADA aceita a responsabilidade da NOVA CONTRATADA no lugar da CONTRATADA ORIGINAL e a SUBCONTRATADA continuará a executar o SUBCONTRATO e estará vinculada a seus termos. (grifou-se)

1.2 Conformemente, o SUBCONTRATO aplicar-se-á em todos os aspectos como se a NOVA CONTRATADA tivesse sempre sido designada no SUBCONTRATO como uma parte no lugar da CONTRATADA ORIGINAL.

A autoridade verificou que, na mesma data da celebração do mencionado contrato de cessão de posição contratual, a fiscalizada, que até então vinha registrando os adiantamentos pagos pela Halliburton na conta Receitas Diferidas (conta de resultado de exercícios futuros, conforme art. 181 da Lei nº 6.404/76), promoveu um lançamento contábil transferindo para a conta Contas a Pagar (passivo circulante) o total dos valores recebidos da Halliburton (R\$ 76.404.060,98). Verificou também que 20/02/2003 a KBR efetuou um depósito bancário no valor de R\$ 67.895.471,46 na conta corrente da fiscalizada, e que esta utilizou tais recursos no pagamento, à Halliburton, do valor de R\$ 76.404.060,98.

Assim sendo, não há nada que indique que houve cumprimento do subcontrato de fornecimento de cabos umbilicais em 23/12/2002. Não só a existência do contrato de

cessão de posição contratual, mas também os livros e demais registros contábeis da autuada, indicam que houve continuidade, e não cumprimento, daquele subcontrato.

Então, o que teria levado o auditor a concluir que a transferência do valor de R\$ 76.404.060,98 da conta Receitas Diferidas para a conta Contas a Pagar “*tratou-se da montagem de um artifício contábil para a não tributação dos impostos federais*”, e que portanto naquele momento houve cumprimento do subcontrato de fornecimento de cabos umbilicais?

Não há, no termo de constatação fiscal, qualquer resposta clara a essa questão. No entanto, por tudo o que ali está afirmado, seria possível inferir que o auditor: (i) ao constatar que até a data da celebração do contrato de cessão de posição contratual os adiantamentos pagos pela Halliburton à contribuinte ainda não haviam sido oferecidos à tributação, e; (ii) ao constatar que a partir daquela data alguns impostos e contribuições não mais incidiriam sobre aqueles adiantamentos, já que os cabos umbilicais passaram a ser destinados à exportação, e; (iii) por entender que os adiantamentos até então recebidos pela contribuinte deveriam ter sido, naquela data, oferecidos à tributação; (iv) simplesmente presumiu (e não constatou) que em 23/12/2002 deu-se o cumprimento do subcontrato.

Mas toda presunção deve estar ampara em uma premissa fática devidamente comprovada. Ou seja, é a partir de um fato conhecido e provado que se torna possível presumir a ocorrência de um outro fato conhecido mas não provado. Assim, provado o cumprimento do subcontrato, seria possível presumir que houve saída dos cabos umbilicais. Mas se o próprio cumprimento do subcontrato não está provado, então a citada presunção não se sustenta.

Apesar de tudo, como forma de esclarecer a situação, o presidente da DRJ/JFA, a pedido deste relator (fls. 511/512), encaminhou os autos ao órgão de origem para que, em síntese, o auditor esclarecesse como chegou à conclusão de que em 23/12/2002 houve ocorrência do fato gerador do IPI (arts. 32 e 33 do PIPI/98).

Em sua resposta (fls. 515/516), a autoridade remete-se em geral ao que já havia sido dito termo de constatação fiscal, mas também faz três afirmações que, por sua importância, devem ser agora abordadas.

A primeira é a seguinte:

A fiscalização informa que os cabos umbilicais foram fabricados por metro, com entregas parceladas e para entrada em operação imediata nos campos de petróleo de Barracuda e Caratinga, já à partir do início do contrato de 20/03/2001 (vide ilustrações as fls. 346 e 347 do volume 2 do processo);

A afirmação de que os cabos deveriam ser entregues parceladamente, à medida que fossem sendo construídos, não encontra ampara em nenhum documento presente nos autos. Infelizmente não foram carreados ao processo os anexos ao subcontrato de fornecimento de cabos umbilicais, especialmente aquele que trata do cronograma de atividades, o qual poderia definitivamente confirmar (ou não) a afirmação de que os cabos deveriam ser entregues à medida que fossem sendo construídos.

A segunda afirmação é a seguinte:

A fiscalização constatou, que os cabos umbilicais fabricados pela Marine à partir de março de 2001 e até meados de 2002, foram entregues a Halliburton (dentro deste período de tempo) no estabelecimento da Halliburton situado na Praça Alcides Pereira, nº 01 –Ilha da Conceição – Niterói (mesmo local da Marine); (...)

A fiscalização reafirma também, que os cabos umbilicais fabricados à partir de março de 2001 e até meados de 2002, não são os mesmos cabos umbilicais exportados para Kellog Brow & Root Inc. a partir de novembro de 2002;

É de se perguntar, mais uma vez, em que se fundamentou a autoridade tributária para afirmar que os cabos foram entregues à Halliburton. Pois se não houve auditoria de produção, se não foram encontrados fatos que ensejassem presunção legal de omissão de receitas, se não foi realizada circularização junto aos adquirentes finais dos cabos umbilicais (Barracuda & Caratinga Leasing BV, proprietária e arrendadora, e Petróleo Brasileiro S.A. – Petrobrás, arrendatária), e se não foi provado o cumprimento do subcontrato, não seria possível para o auditor, em 2007, afirmar que houve entrega dos produtos em 2002. Pela mesma razão, não seria possível ao auditor afirmar que os cabos umbilicais fabricados à partir de março de 2001 até meados de março de 2002 são cabos distintos daqueles exportados para a KBR.

A terceira afirmação é a seguinte:

A fiscalização informa finalmente, que o Aditivo Contratual de mudança de contratante (saindo a Halliburton com sede no Brasil e entrando a KBR – Kellog Brow & Root sem sede no Brasil) fls. 341 a 380 do anexo 2 do processo; teve como principal objetivo (talvez o único), o de eximir a empresa autuada do pagamento dos tributos IPI, COFINS e PIS que não incidem sobre as exportações de mercadorias e produtos.

Esse parece ter sido o fato que realmente motivou o auditor a realizar o lançamento, e não o alegado cumprimento do subcontrato de fornecimento de cabos umbilicais em 23/12/2002. A celebração do contrato de cessão de posição contratual possibilitou que a contribuinte deixasse de oferecer à tributação do IPI as receitas relativas à futura saída dos cabos umbilicais.

Trata-se, no entanto, de fato elisivo, já que a cessão de posição contratual foi efetivamente implementada, ainda que apenas para excluir a tributação. E a elisão fiscal, como se sabe, enquanto não for regulamentado o procedimento previsto no parágrafo único do art. 116, do CTN, não pode ser objeto de tributação. [...]

Conclusão

Pois bem. Analisei todos os elementos dos autos e estou convencido de que a decisão da DRJ não merece reparos. Isso porque, a fiscalização deixou de fazer prova elementar para a incidência do IPI, qual seja, a saída de produtos do estabelecimento industrial sem o devido destaque do tributo.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira

Declaração de Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza

Conforme registrado na decisão de 1ª. instância do processo de IPI, que exonerou o crédito tributário, e cujos fundamentos foram adotados pelo nobre conselheiro Relator: não há prova cabal nos autos da saída de produtos sem o devido destaque de IPI, ou seja, sem emissão de notas fiscais.

Também não há prova indiciária nesse sentido que autorize uma das presunções de omissão legal por venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal ou auditoria de estoques, de que tratam os artigos 283 e 286 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR99), que dispõe:

Art. 283. Caracteriza omissão de receita ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, a falta de emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, no momento da efetivação das operações de venda de mercadorias, prestação de serviços, operações de alienação de bens móveis, locação de bens móveis e imóveis ou quaisquer outras transações realizadas com bens ou serviços, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação (Lei nº 8.846, de 1994, art. 2º).

(...)

Art. 286. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie de quantidade de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41).

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do Livro de Inventário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 1º).

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidade de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 2º).

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda (Lei nº 9.430, de 1996, art. 41, § 3º).

De fato, a fiscalização utiliza-se do art. 283 do RIR/99 como fundamentação legal, porém, todas as saídas de produtos em 2002 ocorreram com emissão de nota fiscal de

simples remessa, conforme registra a própria fiscalização, “...Foi constatado, que a Marine foi (acertadamente) contabilizando estes recebimentos de recursos financeiros na conta *Receitas Diferidas*, em virtude da prerrogativa legal de tributação dos impostos federais quando do término do Subcontrato de Fornecimento de Cabos Umbilicais” (Vide Termo de Verificação Fiscal).

No entendimento do Fisco, em 23 de dezembro de 2002, quanto foi celebrado uma Alteração Contratual de Aditamento ao Subcontrato de Fornecimento de Umbilicais, passando a constar como contratante a empresa estrangeira (Americana) denominada KBR Kellogg Brown & Root, Inc. com a saída da contratante original Halliburton; a contribuinte deveria ter reconhecido as receitas ou resultados obtidos com a empresa anterior, mas ao invés disso “ *No mesmo dia 23 de dezembro de 2002, a Marine (simplesmente) transferiu, através de lançamento contábil, o valor total dos adiantamentos recebidos. para a conta contábil denominada Contas a Pagar constante do Passivo Circulante da empresa, sem efetuar as emissões das notas fiscais de Vendas dos Produtos - Umbilicais, para tributação dos Impostos Federais... em cumprimento ao Subcontrato de Fornecimento assinado em 20/03/2001, com a contratante original (empresa nacional) denominada Halliburton Produtos Limitada, não foi tributada dos Impostos Federais.*”

Verifica-se, outrossim, que no ano seguinte, ao término do contrato, a Marine emitiu notas fiscais de venda que seriam referentes a todos os umbilicais fabricados, no montante de R\$ 101.781.618,60. Logo, ainda que acertado fosse o entendimento da Fiscalização quanto a necessidade reconhecimento do resultado das operações com a Halliburton no momento da transferência do Contrato para a KBR, o procedimento correto seria apurar a POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DOS TRIBUTOS EM FACE DO RECONHECIMENTO DA RECEITA NO PERÍODO POSTERIOR.

Mais a mais, a própria fiscalização atestou que os adiantamentos da Halliburton foram devolvidos pela Marine, portanto, também não ocorreu a hipótese de omissão de receitas por pagamento não contabilizados.

Ocorre que a decisão de 1ª. instância manteve a exigência do IRPJ por outros fundamentos. Vejamos a transcrição integral do voto condutor do acórdão nessa parte (fls. 887 e seguintes).

(...)

Ademais, segundo consta no Termo de Verificação Fiscal, ficou constatado que a empresa KBR (Kellog Brow 8z Root), a partir de novembro/2002, começou a transferir recursos financeiros para a autuada, para fabricação de novos Umbilicais, já ocorrendo a tributação desde então, com a efetiva entrega dos produtos com emissão de Notas Fiscais. Ou seja, conclui-se que, para estas Notas Fiscais emitidas, e relacionadas no Boletim de Medição, fl. 566, foram efetuados pagamentos para estes produtos, no valor total de R\$ 101.781.618,60, segundo planilha apresentada durante ação fiscal, fl. 425.

Posteriormente, a empresa KBR efetuou um depósito bancário em 20 de fevereiro de 2003, no valor de R\$ 67.895.471,46, na conta corrente da autuada. Entretanto, segundo o Termo de Verificação Fiscal, não consta qualquer emissão de Nota Fiscal de Venda no valor de R\$ 67.895.471,46 e/ou qualquer outro valor aproximado, em fevereiro de 2003, comprovando a tributação dos impostos federais. Apenas verifica-se que, no mesmo dia, a autuada usou os recursos para efetuar o pagamento a Halliburton.

Contabilizando os valores envolvidos nesta lide, temos:

Valores recebidos da Halliburton durante os anos de 2001 a 2002:

(+) R\$ 67.895.471,45

Valores recebidos da Kellog Brow & Root, com notas fiscais emitidas:

(+) R\$ 101.781.618,60.

Valor recebido da Kellog Brow & Root sem nota fiscal:

(+) R\$ 67.895.471,46

Valor devolvido para Halliburton :

(-) R\$ 67.895.471,46

Assim, o total de recursos recebidos, descontado o valor devolvido, é de R\$ 169.677.090,05. No entanto, o montante de notas fiscais emitidas é de R\$ 101.781.618,60. Logo, verifica-se uma omissão de receita no valor de R\$ 67.895.471,45. Destes pagamentos, a fiscalização considerou os recebidos em 2001 e 2002, totalizando R\$ 61.137.292,23, como base de cálculo para a autuação.

(...) Grifei

Segundo afirma a decisão recorrida, a KRB teria feito pagamentos à Marine no valor total de R\$ 169.677.090,05, enquanto as notas fiscais de venda (reconhecimento de receitas), totalizaram, repito, R\$ 101.781.618,60. CASO CONFIRMADO QUE OS PAGAMENTOS DA KRB FORAM SUPERIORES ÀS NOTAS FISCAIS, NÃO TENHO DÚVIDAS DE QUE ESTARIA CONFIGURADA A OMISSÃO DE RECEITAS. TODAVIA, A DECISÃO RECORRIDA NÃO APONTA EM QUE FOLHAS DO PROCESSOS ENCONTRAM-SE AS PROVAS OU REGISTROS CONTÁBEIS DE QUE OS PAGAMENTO DA KRB A MARINE TOTALIZARAM R\$ 169.677.090,05. Compulsei os autos folhas por folha, até o encerramento da ação fiscal e nada encontrei que pudesse corroborar essa afirmação.

Alem disso, no Termo de Verificação Fiscal não há qualquer registro nesse sentido, conforme a seguir, transcrito (fls. 9 e 10).

DESCRIÇÃO DA CONSTATAÇÃO A omissão de declaração de Receita, foi originada devido a falta de emissão de notas fiscais de Vendas, relativas aos produtos (denominados UMBILICAIS)

fabricados pela Marine (empresa fiscalizada), em cumprimento ao Subcontrato de Fornecimento de Cabos Umbilicais em Termos "chaves de mão" (Turnkey) assinado com a empresa HALLIBURTON Produtos Limitada em 20/03/2001;

A Marine (empresa fiscalizada) foi construindo os Umbilicais durante o período de março de 2001 a dezembro de 2002, com recebimentos de recursos financeiros, em pagamentos progressivos, das etapas cumpridas de produção; com entrega dos Umbilicais a Halliburton (sem emissão de notas fiscais) no seu estabelecimento situado na Praça Alcides Pereira n o 01 - parte - Ilha da Conceição - Niterói - RJ, mesmo local onde a Marine (empresa fiscalizada) está instalada;

Foi constatado, que a Marine foi (acertadamente) contabilizando estes recebimentos de recursos financeiros na conta Receitas Diferidas, em virtude da prerrogativa legal de tributação dos impostos federais quando do término do Subcontrato de Fornecimento de Cabos Umbilicais;

Em 23 de dezembro de 2002, foi celebrado uma Alteração Contratual de Aditamento ao Subcontrato de Fornecimento de Umbilicais, passando a constar como contratante a empresa estrangeira (Americana) denominada KBR Kellogg Brown & Root, Inc. com a saída da contratante original Halliburton; No mesmo dia 23 de dezembro de 2002, a Marine (simplesmente) transferiu, através de lançamento contábil, o valor total dos adiantamentos recebidos (contabilizados na conta de Receitas Diferidas), para a conta contábil denominada Contas a Pagar constante do Passivo Circulante da empresa, sem efetuar as emissões das notas fiscais de Vendas dos Produtos - Umbilicais, para tributação dos Impostos Federais; Marine) em cumprimento ao Subcontrato de Fornecimento assinado em 20/03/2001, com a contratante original (empresa nacional) denominada Halliburton Produtos Limitada, não foi tributada dos Impostos Federais.

A fiscalização constatou que a mudança de contratante, ocorrida em 23/12/2002 (saída Halliburton e entrando a KBR Kellogg Brown & Root), tratou-se de uma alteração contratual isolada, que não envolveu a Marine diretamente;

A fiscalização constatou, que o lançamento contábil de transferência dos recursos de valor contratual total de R\$ 76.404.060,98, da conta de Receitas Diferidas (ainda não tributada) para a conta denominada Contas a Pagar constante do Passivo Circulante (já tributada), tratou-se da montagem de um artifício contábil para a não tributação dos impostos federais;

Ficou constatado, que a empresa KBR (Kellogg Brown & Root), A. partir de novembro de 2002, começou a transferir recursos financeiros para a Marine (em pagamento pela fabricação de novos Umbilicais), que começaram a partir daí (novembro de 2002), a serem tributados dos impostos federais, com as efetivas entregas dos mesmos com emissões de notas fiscais de vendas destinadas ao exterior (exportação);

Ficou também constatado que a empresa KBR (Kellogg Brown & Root) efetuou um depósito bancário em 20 de fevereiro de 2003, no valor de R\$ 67.895.471,46, na conta corrente da Marine do HSBC Bank; a Marine (no mesmo dia) usou os recursos para efetuar o pagamento a Halliburton, em quitação do valor de R\$ 76.404.060,98 (com os devidos ajustes de movimentação), referente a exigibilidade provisionada "irregularmente" a crédito da própria Halliburton, na conta contábil denominada Contas a Pagar, constante do seu Passivo Circulante de 31 de dezembro de 2002.

Entretanto foi verificado, que a empresa Marine não emitiu qualquer nota fiscal de venda no valor de R\$ 67.895.471,46 e/ou qualquer valor aproximado, em fevereiro de 2003, que pudesse comprovar a tributação dos impostos federais relativos aos recursos recebidos entre maio de 2001 e dezembro de 2002 para construção dos Umbilicais.

A fiscalização intimou A empresa, através de diversos Termos, para que comprovasse a efetiva tributação dos impostos federais, referente aos recursos financeiros recebidos, para construção dos Umbilicais. A empresa fiscalizada não conseguiu comprovar esta tributação até a presente data.

DOCUMENTOS QUE SERVIRAM DE BASE PARA AUTUAÇÃO - CONSTANTES DOS ANEXOS AO PROCESSO

- Livro Razão - diversas folhas (cópias heliográficas) Anexo 2/3 fls. 381 a 399 e Anexo 3/3 - fls. 402 a 411;
- Extratos bancários (originais) do HSBC Bank - Anexo 1/3 - fls. 9 a 78;

-
- *Tradução juramentada do Subcontrato de Fornecimento de Cabos Umbilicais em Termos "chave em mãos (turnkey)" - Anexo 1/3 fls. 79 a 199 e Anexo 2/3 - fls. 202 a 267;*
 - *Tradução juramentada do Aditamento ao Subcontrato de Fornecimento de Cabos Umbilicais em Termos "Chaves em mãos (turnkey)" - Anexo 2/3 - fls. 341 a 376;*
 - *Composição da conta contábil denominada Contas a Pagar em 31/12/2002 - Saldo a Pagar a empresa Halliburton - Anexo 3 - fl. 421;*
 - *NF nº 2578 de emissão da Marine contra a Haliburton que comprova que as duas empresas estão instaladas no mesmo endereço - Anexo 3 - fl. 432.*

(...)

A transcrição integral das verificações e conclusões da Auditoria Fiscal não deixa dúvidas de que inexiste qualquer menção que os pagamentos ou transferências da KRB à Marine atingiram o montante de R\$ 169.677.090,05 (o que foi afirmado na decisão de 1ª instância).

A meu ver, não se faz necessária a realização de diligência para verificar isso. A bem da verdade, não alcancei os motivos que levaram os ilustres julgadores de 1ª instância a concluir nesse sentido. Aliás, a eles caberia, diante de fundada dúvida, determinar a realização de diligência para esse fim, com fulcro no art. 29 do PAF, inclusive determinando a lavratura de auto de infração complementar, e reabertura do prazo de impugnação, para prevenir eventual alegação de que o lançamento fiscal estaria sendo aperfeiçoado (inovação).

Registre-se que esses fundamentos aplicam-se também ao auto de infração de IPI, pois foi lavrado com fulcro no art. 396 do Regulamento do Imposto Sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), vigente a época:

Art. 448. Constituem elementos subsidiários, para o cálculo da produção, e correspondente pagamento do imposto, dos estabelecimentos industriais (...)
(Lei nº 4.502, de 1964, art. 108).

(...)

§ 2º Apuradas, também, receitas cuja origem não seja comprovada, considerar-se-ão provenientes de vendas não registradas e sobre elas será exigido o imposto, mediante adoção do critério estabelecido no § 1º. (Incluído pelo Decreto nº 4.859, de 14.10.2003)

Enfim, formei convencimento de que todas as exigências devam mesmo ser canceladas.

(Assinado Digitalmente)

Antonio Jose Praga de Souza – Conselheiro.