



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



**Processo nº** 10872.720228/2015-07  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **1302-001.169 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 19 de setembro de 2023  
**Assunto** AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** SEACOR OFFSHORE DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilson Kazumi Nakayama, Miriam Costa Faccin (suplente convocada), Marcelo Oliveira, Savio Salomão de Almeida Nobrega, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente a conselheira Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, substituída pela Conselheiro Miriam Costa Faccin.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário contra o acórdão 16-81.882, de 23 de março de 2018 da 3ª Turma da DRJ/SPO que julgou improcedente a impugnação apresentada pela contribuinte SEACOR OFFSHORE DO BRASIL LTDA.

Contra a contribuinte foram lavrados autos de infração de IRPJ e CSLL, por suposta omissão de receita decorrente de estorno não comprovado de vendas, relativos ao período de apuração encerrado em 31/01/2011, e de PIS e COFINS dos anos-calendários 2011 e 2012 por suposta redução indevida daquelas contribuições.

No presente processo analisa-se apenas o auto de infração de IRPJ e CSLL.

Fl. 2 da Resolução n.º 1302-001.169 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10872.720228/2015-07

O valor da omissão apurado pela Fiscalização foi de R\$ 1.232.121,25. Não houve constituição do crédito tributário porque o resultado fiscal do período, depois da glosa do estorno de receita, continuou sendo prejuízo fiscal e base negativa de CSLL.

A contribuinte é uma sociedade de responsabilidade limitada formada por capitais estrangeiros e seu objeto social é a operação e afretamento de embarcações e equipamentos destinados ao apoio marítimo na exploração de petróleo. A empresa opera embarcações estrangeiras contratadas pela PETROBRAS para o apoio às atividades de exploração de petróleo.

No Relatório de Auditoria Fiscal, juntado às e-fls. 3042-3065, a Autoridade Fiscal relata que constatou lançamentos irregulares na contabilidade da contribuinte, que consistiam em estornos de provisões em contas de receitas que contrariam princípios da contabilidade e a legislação tributária, o que levou à redução indevida do lucro e na apuração incorreta do IRPJ e da CSLL.

Ressalta a Fiscalização, que no início do exercício as contas de resultados da contribuinte encontravam-se com saldo zerado, mas a conta contábil RECEITA DE FRETES NACIONAIS (310101001), apesar de ter o saldo inicial zerado, foi debitada mediante contrapartida de diversos estornos de provisão em contas ativas (OPERAÇÕES EMBARCAÇÕES SEABULK-110509002 e OPERAÇÕES EMBARCAÇÕES OTTO CANDIES-110509003).

Os lançamentos de estorno a débito de receita efetuados no primeiro dia do exercício, no valor de R\$ 1.232.121,25, levaram a redução ilegal do resultado, segundo a Autoridade Fiscal.

Dessa forma, a Fiscalização recalculou o resultado contábil e procedeu ao ajuste de ofício do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL.

A contribuinte impugnou o Auto de Infração alegando que a Autoridade Fiscal afirmou equivocadamente que o resultado da Impugnante teria sido artificialmente reduzido pela prática de um procedimento contábil supostamente incorreto de reversão de provisão, provocando uma suposta redução de R\$ 1.232.121,25.

Afirma a contribuinte que os contratos de prestação de serviços firmados com a Petrobras previam que seria remunerada por cada dia de operação das embarcações, nos termos dos Relatórios de Medição (RM) emitidos pela Petrobrás, os quais descrevem os serviços prestados pela Impugnante e os respectivos períodos abrangidos.

Aduz a contribuinte, que não há coincidência entre o período de aferição do serviço (que tem início no dia 26 do mês anterior até o dia 25 do mês corrente) e o período de apuração do resultado contábil, que segue o mês civil (do início até o final do mês).

Alega a contribuinte, que as notas fiscais de serviços devem seguir os valores lançados em cada RM, pois são a base efetiva para faturamento e tributação;

Para atender ao princípio da competência, a contribuinte alega que escriturou em dezembro de 2010 as provisões de receitas relativas ao mês inteiro, ou seja, de 1º ao dia 31. E por isso fez a reversão da provisão no dia 1º do mês seguinte, pois caso contrário, as receitas

Fl. 3 da Resolução n.º 1302-001.169 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10872.720228/2015-07

seriam registradas em duplicidade: pela provisão em dezembro de 2010 e por fazer parte dos RM de janeiro de 2011, o que não faria qualquer sentido sob os pontos de vista contábil e fiscal, uma vez que a receita já teria sido tributada.

Assevera a contribuinte, que a reversão da provisão foi neutra, sem qualquer efeito contábil e/ou fiscal, já que os exatos valores foram integralmente oferecidos à tributação em dezembro de 2010.

A contribuinte alegou que a autuação violou o princípio da legalidade, assegurado constitucionalmente no caput do art. 37 da CF de 1988, e previsto em âmbito infraconstitucional no art. 97, do CTN, uma vez que não foi provado a ocorrência de fato que, inequivocamente, se subsuma à hipótese descrita pela norma jurídica, ou seja, a acusação de que houve erro na contabilização dos estornos de provisão deveria vir acompanhada de elemento probatório produzido pela fiscalização, que efetivamente demonstrassem que a suposta redução indevida foi analisada de acordo com os documentos da Empresa, e não, em presunções equivocadas.

Afirmou a contribuinte que está amparada em farta documentação comprovando os procedimentos realizados pela Petrobrás para faturamento e pagamento das operações de apoio marítimo, sendo imprescindível que prevaleça o princípio da verdade material, informador do processo administrativo fiscal, segundo o qual a autoridade administrativa deve considerar os fatos tributários como na realidade aconteceram, sem exigir formalidades processuais extravagantes;

A 3ª Turma da DRJ/SPO julgou improcedente a impugnação.

Os julgadores entenderam que uma vez que a receita foi reconhecida no mês do calendário em que os serviços foram prestados, os lançamentos contábeis (em razão de a nota fiscal de serviços/fatura abranger, expressamente, período parcialmente diverso daquele mês) deveriam, em atenção à fidelidade e transparência das informações contábeis, serem registrados em contas do ativo. Como exemplo, a conta usualmente denominada “clientes” poderia ser constituída por duas subcontas, uma denominada “serviços executados a faturar” e, a outra, “serviços executados faturados”. A transferência de valores entre estas subcontas não produziriam efeitos modificativos no patrimônio da entidade, como ocorreu com o estorno que a Impugnante promoveu em conta de receita.

A DRJ considerou que a contribuinte não comprovou que o procedimento contábil que adotou não trouxe prejuízo à tributação do IRPJ e da CSLL, juntando aos autos apenas uma planilha que, por si só, não explicaria os critérios que a contribuinte utilizou para definir o momento em que reconheceu as receitas, e não mostra o conjunto de operações contábeis, qualitativa e quantitativamente envolvidas, de modo a comprovar o que alega.

Irresignada com o r. acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário onde aduz que, exatamente para observar o princípio da competência, registrou em dezembro de 2010 as receitas auferidas durante todo o referido mês, sabendo que os últimos 6 dias do mês de dezembro estariam presentes no RM de janeiro de 2011.

Segundo a Recorrente, as observações do v. acórdão seriam de natureza meramente contábil, ao afirmar que não se admite a contabilização de estorno diante de operação que não fosse de cancelamento de venda.

Fl. 4 da Resolução n.º 1302-001.169 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10872.720228/2015-07

A Recorrente ratifica o seu entendimento de que a reversão da provisão não alterou a base de cálculo dos tributos, e, se não o fizesse, acabaria registrando em duplicidade as receitas dos últimos 6 dias do mês de dezembro.

Justifica a Recorrente, que diante da obrigatoriedade de observância do princípio da competência na contabilidade e também diante da exigência de contabilização de todo o montante da nota fiscal, optou por oferecer à tributação a parcela referente aos 6 últimos dias do mês de dezembro no próprio ano-calendário de 2010 estornando-o no ano-calendário seguinte (janeiro de 2011), quando foi feito o registro da RM.

Aduz a Recorrente, que a Fiscalização, bem como a DRJ, não buscaram a verdade material dos fatos e refuta a afirmação da DRJ de que a Recorrente não teria juntado documentos para comprovar seus argumentos de defesa, eis que teria juntado todas as notas fiscais e relatórios de medição relativos aos exercícios em análise, documentos que demonstrariam claramente que o estorno efetuado no mês de janeiro de 2011 foi relativo a receita proveniente dos serviços prestados nos 6 últimos dias do mês de dezembro de 2010, e portanto receitas que pertencem ao exercício de 2010, quando efetivamente foram apresentadas à tributação.

Requeru ao final o provimento do recurso com o cancelamento do Auto de Infração.

Em complemento ao Recurso Voluntário, a Recorrente juntou aos autos em 05/11/2018 documentação complementar às e-fls. 3613-3683, contendo o que denominou de Livro Razão” (doc.1).

É o Relatório.

## **VOTO**

Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, assim dele conheço e passo a analisá-lo.

A infração analisada no presente processo é de IRPJ e CSLL do período de apuração janeiro de 2011, decorrente de estorno de vendas, supostamente não comprovado.

Segundo o que consta no Relatório de Auditoria Fiscal (e-fls. 3042-3065), a Recorrente escreveu lançamentos a débito de receita descritos como “estorno de receita” no primeiro dia do exercício de 2011, causando uma redução no resultado de janeiro de 2011 no montante de R\$ 1.232.121,25.

### **4.1 Da Redução Indevida do Resultado Econômico-Financeiro**

Foi detectado que SEACOR efetuou reversão de "provisão de receitas" de forma irregular, contrariando regulamentações técnicas e legais, causando a redução ilegal do resultado do exercício.

Preliminarmente, mencionamos a técnica contábil vigente. A normatização contábil brasileira, conforme definido pelo Comitê de Pronunciamento Contábil, que regula tecnicamente a prática contábil nacional, define "ativo

contingente" como *"um ativo possível que resulta de eventos passados e cuja existência será confirmada apenas pela ocorrência ou não de um ou mais eventos futuros incertos não totalmente sob controle da entidade"* e "provisão" como *"um passivo de prazo ou valor incertos."* (Pronunciamento CPC 25). Estes conceitos, entretanto, não são aplicados na contabilidade de SEACOR de forma tecnicamente recomendada, de modo que tornaram mais difícil a identificação da real operação efetuada.

A recomendação técnica define que Ativos Contingentes não devem ser reconhecidos, mas podem ser explicitados em notas explicativas. Nos casos de grande possibilidade de ocorrência, os valores que representem ganhos ou receitas devem ser diretamente reconhecidos na escrituração (Pronunciamento CPC 25, itens 31, 33, 34).

Diverso dos Ativos Contingentes, as Provisões são passivos com possibilidades de ocorrências que representem perdas, saídas, como ações trabalhistas, ou não a realização de recursos econômicos, como devedores duvidosos. Tais itens possíveis devem ser reconhecidos mediante a constituição

de provisão (Pronunciamento CPC 25, item 14). Desta forma, tecnicamente o estorno de uma provisão, que é a operação de desfaz o efeito de uma provisão, representa a eliminação de uma perda provável de recursos, portanto uma melhoria da posição econômica da sociedade.

Deve-se, ainda, ressaltar que a técnica contábil determina que no início do exercício contábil o saldo de contas de resultado do exercício a ser iniciado devem estar zerados e nos casos das contas de receitas o procedimento normal é acumular receitas e ganhos da sociedade mediante registro de créditos em sistema de partidas dobradas.

Os relatos acima são necessários para explicitar as consequências do uso irregular da técnica contábil verificado no caso em tela. As contas de resultados de SEACOR se encontravam com saldo zerado como se verifica nos seus extratos do razão das contas contábeis, entretanto, foi detectado que na conta contábil denominada RECEITA DE FRETES NACIONAIS (310101001), apesar de ter o saldo inicial zerado, como de esperar em conta de resultado, foi debitada mediante contrapartida de diversos estornos de provisão em contas ativas (OPERAÇÕES EMBARCAÇÕES SEABULK-110509002 e OPERAÇÕES EMBARCAÇÕES OTTO CANDIES-110509003).

O estorno representa o desfazimento de uma operação, entretanto, como relatado, a conta de receita encontrava-se com o saldo zerado, de forma que não havia nenhuma operação a desfazer, tanto mais pelo fato de que as operações de estorno terem ocorrido como de 01/01/2011. Constata-se que os diversos registros realizados foram efetuados mediante registros de débitos em conta de receita, anexo.

Estas operações de "estorno de receita" [sic] supra descritas resultaram na partida da conta de resultado, já no primeiro dia do exercício, com o valor negativo de R\$1.232.121,25, implicando em redução ilegal do resultado da sociedade em igual valor, cito HUM MILHÃO DUZENTOS E TRINTA E DOIS MIL E CENTO E VINTE E UM REAIS E VINTE E CINCO CENTAVOS.

Fl. 6 da Resolução n.º 1302-001.169 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10872.720228/2015-07

Ainda que a prática contábil levada a termo por SEACOR represente a redução ilegal do resultado contábil com eventual prejuízo aos sócios no âmbito civil societário, sob o aspecto legal tributário o efeito negativo na apuração dos tributos deveria ter sido anulado, mediante a ADIÇÃO dos valores irregularmente deduzidos, na apuração do Lucro Real, conforme imposição do art. 247, § 2º, combinado com o art. 249, inc I, do Decreto 3000/1999. Porém, SEACOR desobedeceu estes comandos legais, como se constata na apuração do Lucro Real constante na DIPJ, ficha 09 A, pelo que o Lucro Real resultou ilegalmente reduzido.

Na impugnação, a Recorrente alegou que os lançamentos de estorno na conta de receita foram devido ao descasamento entre o período de aferição da prestação de serviço à Petrobrás e a correspondente emissão de notas fiscal, com a escrituração contábil obedecendo ao regime de competência (período do início até o final do mês).

O período de aferição seria do dia 26 do mês anterior até o dia 25 do mês corrente, e para atender ao regime de competência, reconheceu como receita o mês inteiro, isto é, no caso do período abrangido pela autuação (janeiro de 2011), teria reconhecido em dezembro de 2010 o pagamento pelos serviços do período 26/11/2010 a 25/12/2010, conforme a aferição do serviço via RM e notas fiscais emitidas, além dos dias restantes de dezembro de 2010.

O estorno de receita no primeiro dia de janeiro de 2011 teria sido o correspondente à receita já oferecida à tributação em dezembro de 2010, para que não houvesse o reconhecimento em duplicidade da receita.

A DRJ não acolheu a justificativa da Recorrente para o estorno da receita, por entender que, se fosse válido o procedimento por ela adotado, haveria necessidade de ajustes não apenas no valor faturado do mês anterior (exclusão), mas também a inclusão de uma parte da receita que seria reconhecida no mês posterior. E além disso, para comprovação de que o procedimento contábil adotado não trouxe prejuízo à tributação do IRPJ e da CSLL, a Recorrente apresentou apenas uma planilha, que já havia sido reproduzida no relatório que não seriam suficientes para comprovar o que alegou:

39. Como se vê, uma vez reconhecida a receita, não se justifica a exclusão de parte dela, com base exclusivamente no período abrangido pela nota fiscal/fatura, mesmo porque, caso se considerasse válido tal procedimento contábil, haveria necessidade de ajustes não apenas em razão de parte do valor faturado pertencer ao mês anterior (exclusão), mas também pela ausência de uma parte que só vai ser refletida na nota fiscal/fatura do mês posterior (inclusão).

40. Aliás, se a Impugnante houvesse assim procedido, ainda que em desconformidade com as normas contábeis, a diferença tributável, se houvesse, seria ínfima em comparação com o montante apurado pela Fiscalização.

41. Entende este relator que, uma vez reconhecida a receita, no mês do calendário em que os serviços foram prestados, os lançamentos contábeis, em razão de a nota fiscal de serviços/fatura abranger, expressamente, período parcialmente diverso daquele mês, deveriam, em atenção à fidelidade e transparência que devem portar as informações contábeis, serem registrados em contas do ativo. Como exemplo, a conta usualmente denominada “clientes” poderia ser constituída por duas subcontas, uma denominada “serviços

Fl. 7 da Resolução n.º 1302-001.169 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10872.720228/2015-07

executados a faturar” e, a outra, “serviços executados faturados”. A transferência de valores entre estas subcontas não produziriam efeitos modificativos no patrimônio da entidade, como ocorreu com o estorno que a Impugnante promoveu em conta de receita.

42. Por fim, cabe comentar que a Impugnante, embora afirme que o procedimento contábil que adotou não trouxe prejuízo à tributação do IRPJ e da CSLL, pois, segundo ela, as receitas excluídas em janeiro de 2011 já teriam sido consideradas em dezembro de 2010 e, se fossem mantidas, haveria duplo reconhecimento de receitas, ela não comprova nos autos o que alega, restringindo-se a apresentar uma planilha elaborada com três colunas, a primeira delas, denominada de “Provisão em 31 de dezembro 2010”, a segunda, de “Reversão em 01 de janeiro 2011” e, a terceira, de “Efeito em 2011”, planilha esta que já foi reproduzida no relatório e que ora se transcreve para instruir o presente voto:

	<b>Provisão em 31 de dezembro 2010</b>	<b>Reversão em 01 de janeiro 2011</b>	<b>Efeito em 2011</b>
<b>1</b>	<b>185.363,42</b>	<b>- 185.363,42</b>	
<b>2</b>	<b>164.427,71</b>	<b>-164.427,71</b>	
<b>3</b>	<b>48.956,97</b>	<b>- 48.956,97</b>	
<b>4</b>	<b>68.850,23</b>	<b>- 68.850,23</b>	
<b>5</b>	<b>68.851,88</b>	<b>- 68.851,88</b>	
<b>6</b>	<b>103.053,47</b>	<b>-103.053,47</b>	
<b>7</b>	<b>103.053,47</b>	<b>-103.053,47</b>	
<b>8</b>	<b>60.711,61</b>	<b>- 60.711,61</b>	
<b>9</b>	<b>60.711,61</b>	<b>- 60.711,61</b>	
<b>10</b>	<b>112.525,67</b>	<b>-112.525,67</b>	
<b>11</b>	<b>57.688,28</b>	<b>- 57.688,28</b>	
<b>12</b>	<b>57.688,28</b>	<b>- 57.688,28</b>	
<b>13</b>	<b>79.606,20</b>	<b>-79.606,20</b>	
<b>14</b>	<b>60.632,45</b>	<b>-60.632,45</b>	
<b>Total</b>	<b>1.232.121,25</b>	<b>-1.232.121,25</b>	

43. Evidentemente que tal planilha, por si só, não explica os critérios que a Impugnante utilizou para definir o momento em que reconhece as receitas, tampouco mostra o conjunto de operações contábeis, qualitativa e quantitativamente, envolvidas, de modo a comprovar o que alega.

44. Note-se que, no curso do procedimento fiscal, a Impugnante já havia sido intimada a detalhar as contas de receita e despesas, e, mesmo diante da recusa da Fiscalização em aceitar os valores estornados, ela não demonstra nos autos, com a apresentação dos registros pertinentes de sua escrituração comercial/fiscal, que os lançamentos tributários são insubsistentes. Abaixo, encontram-se transcritos dois itens do Termo de Intimação nº01 (fls. 7/9):

5) Indicar detalhamentos das contas contábeis da ECD em que foram contabilizadas as receitas auferidas à conta da execução dos referidos contratos.

6) Indicar detalhamento das contas contábeis da ECD em que foram contabilizados os custos e despesas efetuados à conta da execução dos contratos.

Fl. 8 da Resolução n.º 1302-001.169 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10872.720228/2015-07

45. É princípio do direito processual que a prova cabe a quem alega e o contencioso administrativo fiscal, regulado pelo Decreto 70.235/72, não é diferente, conforme transcrição abaixo:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

46. As razões de decidir que ora foram expostas servem também para afastar os argumentos de que a Fiscalização desconsiderou o estorno de receitas sem fundamentar suas análises nos documentos da Empresa e sim em presunções equivocadas, bem como para afastar a alegação de que a autuação viola o princípio da legalidade, assegurado constitucionalmente no caput do art. 37 da CF de 1988 e previsto em âmbito infraconstitucional no art. 97, do CTN.

47. Conforme se verifica nos autos, a Fiscalização solicitou vasta documentação à Impugnante (contratos, notas fiscais/faturas, extratos bancários etc.), todavia, não encontrou razões de fato e de direito para acolher os estornos de receitas efetivados pela Impugnante.

No recurso voluntário, a Recorrente afirma que apresentou os documentos solicitados pela Fiscalização, incluindo notas fiscais e relatórios de medição, que segundo a mesma demonstrariam que o estorno realizado em janeiro de 2011 teria sido de receitas decorrentes de serviços prestados nos últimos 6 dias de dezembro de 2010:

34. Ora, muito surpreende a alegação do D. órgão julgador *a quo* de que a ora Recorrente não teria apresentado conjunto probatório que não a planilha constante também desta peça recursal.

35. A Impugnação rejeitada apresentou dentre seus documentos todas as notas fiscais e relatórios de medição relativos aos exercícios em análise, documentos que demonstram claramente que o estorno efetuado no mês de janeiro de 2011 foi o das receitas provenientes dos serviços prestados nos 6 (seis) últimos dias do mês de dezembro de 2010, portanto, receitas que pertencem ao exercício de 2010, quando efetivamente foram apresentadas à tributação.

36. Ademais, não se pode imputar à Recorrente os equívocos cometidos pela D. Fiscalização que procedeu de maneira equivocada ao delimitar o escopo de suas atividade fiscalizadora. Explica-se: o auto de infração combatido é expresso ao delimitar que tanto a fiscalização, quanto o lançamento se limitavam aos anos-calendários de 2011 e 2012.

37. Em diversos momentos desse processo administrativos as autoridades competentes demarcaram o escopo de sua investigação, para fins ilustrativos destaca-se trecho do relatório de auditoria fiscal e do acórdão recorrido, respectivamente:

Fl. 9 da Resolução n.º 1302-001.169 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10872.720228/2015-07

## PÓRTICO

No uso da competência privativa da autoridade tributária, disposta no art. 142, do Código Tributário Nacional (CTN), lavrei o presente termo formalizando atos e fatos que determinam a ocorrência de obrigação tributária atribuída ao contribuinte, supra qualificado, em razão de investigação fiscal instaurada ao amparo do Procedimento Fiscal 07.1.10.00-2014-00102-4, tendo por objeto tributos dos anos-calendários de 2011 e 2012.

### Relatório

Trata-se de Autos de Infração de IRPJ e CSLL, formalizados com base nos mesmos elementos de prova e referentes ao ano-calendário 2011. (arifos do original)

38. Assim, com fulcro na segurança jurídica que deveria transmitir os pronunciamentos da D. Fiscalização ao delimitar o escopo de sua investigação, a Recorrente apresentou todos os documentos que lhe cabia com relação a tais exercícios.

Alega a Recorrente, que a Fiscalização se equivocou na delimitação do escopo do período analisado, eis que pelo fato do lançamento ser relativo ao mês de janeiro de 2011, deveria analisar os lançamentos contábeis do mês de dezembro de 2010:

41. Registre-se que o ato administrativo de lançamento requer seja produzida a prova da ocorrência de fato que, inequivocamente, se subsuma à hipótese descrita pela norma jurídica. A fundamentação de que foram contabilizados de forma equivocada pela Recorrente os estornos de provisão, deve ser acompanhada de elemento probatório, produzido pela fiscalização, de que efetivamente a suposta redução indevida deveria ter sido analisada de acordo com os documentos da Empresa, e não, em presunções equivocadas, sob pena de violação ao art. 9º do Decreto 70.235/72:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (grifou-se)

42. Ora, autuar estornos ocorridos em janeiro de 2011, sem qualquer consideração aos lançamentos de dezembro de 2010, revela que o auto de infração encontra-se afetado pela ausência de um suporte documental mínimo a lhe dar substância.

43. Ante o exposto, resta demonstrado que a autuação extrapolou os limites da fiscalização e viola flagrantemente o princípio da legalidade ao defender, sem qualquer fundamento legal, quando na realidade a Recorrente está amparada por farta documentação comprovando os procedimentos realizados pela Petrobras para faturamento e pagamento das operações de apoio marítimo.

Compulsando os Autos, verifico que a Fiscalização intimou a Recorrente para que detalhasse as contas de receita e despesas da ECD, no Termo de Intimação n.º 01 (fls. 7/9).

Fl. 10 da Resolução n.º 1302-001.169 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10872.720228/2015-07

Não constam nos Autos cópias das contas de receita e de despesa, de acordo com a ECD encaminhada.

Também não consta que a Fiscalização tenha intimado a Recorrente à justificar os lançamentos dos estornos na conta de receita.

Houve o lançamento porque a Fiscalização constatou o estorno na conta de receita já no primeiro dia útil de janeiro de 2011, sem que houvesse sido lançado qualquer receita.

A justificativa para o lançamento de estorno só foi apresentada na impugnação, apenas com uma planilha e sem apresentação dos lançamentos que corroborassem a alegação da Recorrente.

No recurso voluntário, a Recorrente apresentou o que denominou de “Documento 01” às e-fls. 3616-3883, o que parece ser uma relação impressa do Razão Analítico. Digo que parece por não ser cópia da ECD.

Apesar de entender que o lançamento de estorno da receita só seria aceitável no caso de devolução ou cancelamento de vendas, o que não é o caso, há que se analisar os argumentos da Recorrente de que utilizou o procedimento para adequar a forma de aferição dos serviços prestado e emissão da nota (do dia 26 do mês anterior até o dia 25 do mês corrente) com o regime de competência na escrituração contábil (do dia primeiro ao último dia do mês corrente).

Dessa forma, entendo que há necessidade de conversão do julgamento em diligência, tendo em vista que:

- (a) não foram juntadas as contas do Razão de Receita, de acordo com a ECD, e portanto não é possível afirmar que o Razão Analítico apresentado no recurso voluntário é compatível com a escrituração contida na ECD;
- (b) a Recorrente não especifica os lançamentos, i.e, qual foi a base para apurar a receita reconhecida relativas aos 6 últimos dias do mês anterior, indicando as notas fiscais correspondentes e os respectivos lançamentos de inclusão e posterior exclusão no mês posterior;
- (c) a Recorrente não especificou como foram lançados as retenções correspondentes às receitas diferidas;

Portanto, apesar de plausível a alegação da Recorrente, tendo em vista que as notas fiscais de serviço, os RMs e a cópia do Razão apresentada serem indícios que a Recorrente reconheceu em dezembro de 2010 a receita relativa ao período de 26 a 31 de dezembro, e que foi considerada na nota fiscal escriturada em janeiro de 2011, há necessidade da confirmação pela Fiscalização.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto em converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

Fl. 11 da Resolução n.º 1302-001.169 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10872.720228/2015-07

(i) junte o Razão Analítico de Receita do mês de dezembro de 2010 e janeiro e fevereiro de 2011;

(ii) intime a Recorrente a detalhar os lançamentos de inclusão de receita no mês de dezembro de 2010 e o correspondente estorno no mês de janeiro de 2011, bem como de fevereiro de 2011, indicando a nota fiscal e os respectivos lançamentos e detalhar como apurou a receita correspondente àqueles períodos, bem como como apurou e o lançou o IRRF correspondente;

(iii) Analise as informações prestadas pela Recorrente e elabore relatório conclusivo informando se a alegação da Recorrente de que os estornos de receita realizados em janeiro de 2011, corresponderam a receita do período de 26 a 31 de dezembro de 2010 e que faziam parte de notas fiscais escrituradas em janeiro de 2011, bem como se foram escrituradas as receitas correspondentes aos 6 últimos dias de janeiro de 2011.

Deve ser dado ciência do Relatório à Recorrente, abrindo-lhe prazo de 30 dias para manifestar-se, caso desejar fazê-lo.

Após, que os autos sejam devolvidos ao CARF para continuidade do julgamento.

É como voto,

(documento assinado digitalmente)

Wilson Kazumi Nakayama