



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10872.720228/2015-07</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.316 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	28 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SEACOR OFFSHORE DO BRASIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2010, 2011

**OMISSÃO DE RECEITA. ESTORNO DE PROVISÃO. PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA. VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA DA FISCALIZAÇÃO.**

A Receita Federal do Brasil autuou a contribuinte sob a alegação de omissão de receita, decorrente do estorno de provisões em contas de receitas no primeiro dia do exercício de 2011. No entanto, restou demonstrado que os valores estornados correspondiam a receitas já oferecidas à tributação no exercício de 2010, de acordo com o princípio da competência.

O princípio da competência determina que as receitas devem ser reconhecidas no período em que foram geradas, independentemente do efetivo recebimento. No caso, a contribuinte registrou a totalidade da receita do mês de dezembro de 2010 no próprio exercício, estornando, em janeiro de 2011, a parcela referente aos serviços prestados nos últimos seis dias do mês anterior.

O conceito de omissão de receita, previsto no artigo 42 da Lei 9.430/1996, exige a supressão ou redução de tributo, o que não se verifica no caso concreto, pois os valores foram integralmente tributados no exercício correto.

O princípio da verdade material exige que a Administração Tributária considere os fatos tributários conforme ocorreram na realidade. No presente caso, a fiscalização não apresentou elementos probatórios que demonstrassem que os estornos resultaram em prejuízo à arrecadação.

O ônus da prova da suposta omissão de receita recai sobre a Fiscalização, nos termos do artigo 142 do CTN. Não tendo sido demonstrado que o

procedimento contábil da contribuinte resultou em tributação indevida, impõe-se o cancelamento da exigência fiscal.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora.

Sala de Sessões, em 28 de janeiro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Paulo Henrique Silva Figueiredo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Trata-se de **retorno dos autos** para reanálise deste egrégio Conselho Administrativo, uma vez que, em cumprimento ao disposto na **Resolução 1302-001.169**, a demanda ora analisada teve seu julgamento convertido em diligência.

2. Contudo, antes, cumpre-nos rememorar que, **na origem**, 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.

3. Em síntese, 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**.

4. 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.**

5. 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).

6. 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. Por esse motivo, a Fiscalização **refez o cálculo do resultado contábil e procedeu ao ajuste de ofício do prejuízo fiscal e da base negativa da CSLL.**

7. Ao ser cientificada acerca do procedimento do qual se encontrava no polo passivo, a contribuinte **impugnou o Auto de Infração alegando os seguintes pontos:**

(i) 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.

(ii) 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 Petrobras, os quais descrevem os serviços prestados pela Impugnante e os respectivos períodos abrangidos.

(iii) 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).

(iv) Que as notas fiscais de serviços devem seguir os valores lançados em cada RM, pois são a base efetiva para faturamento e tributação;

(v) 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 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.

(vi) 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.

(vii) Que a atuação 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 subsume 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.

(viii) 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;

8. Após ser concluso, o processo foi submetido à julgamento, de maneira que a 3ª Turma da DRJ/SPO **julgou improcedente a impugnação**, cujo Acórdão 16-81.882 da 3ª Turma da DRJ/SP restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

IRPJ. LUCRO REAL. REDUÇÃO DE PREJUÍZO FISCAL DO PERÍODO. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

REMUNERAÇÃO ESTIPULADA POR DIA. RECONHECIMENTO DE RECEITAS. PRINCÍPIO DA COMPETÊNCIA. MÊS DA PRESTAÇÃO DOS SERVIÇOS. PERÍODO ABRANGIDO PELA NOTA FISCAL/FATURA PARCIALMENTE DIVERSO DO MÊS DOS SERVIÇOS PRESTADOS. ESTORNO INDEVIDO DE RECEITAS.

Empresa que presta serviços, amparada por contrato, onde as remunerações a serem pagas estão previamente estipuladas para cada dia de serviço, e, em respeito ao princípio da competência, reconhece a receita auferida entre os dias primeiro e último do mês em que os serviços foram prestados, reduz indevidamente o lucro real quando estorna parte da receita reconhecida, sob o único fundamento de que parte do valor expresso na nota fiscal de serviços/fatura refere-se a período do mês anterior.

Cabe à Impugnante trazer aos autos as provas de que, sob os aspectos qualitativo e quantitativo, o conjunto de operações contábeis que envolveram o reconhecimento das receitas e os estornos promovidos nessas contas não produziram os efeitos tributários constatados pela Fiscalização.

CSLL. DECORRÊNCIA Em se tratando de infrações que dependem dos mesmos elementos de prova, aplicam-se, ao Auto de Infração da CSLL, as razões de decidir pertinentes ao IRPJ.

## Impugnação Improcedente

9. Em suas razões, 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**.

10. Em síntese, 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 às receitas, e afirmou que a mesma não demonstrou o conjunto de operações contábeis, qualitativa e quantitativamente envolvidas, de modo a comprovar o que alega.

11. Irresignada com o r. acórdão, a contribuinte apresentou **Recurso Voluntário**, às fls. 3598 a 3608, pelo qual aduz que:

(i) 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.

(ii) Que 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.

(iii) 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.

(iv) 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.

(v) 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**.

12. Ao analisar a demanda, a 2ª Turma da 3ª Câmara deste conselho, por unanimidade de votos, resolveram **converter o julgamento em diligência**, posto que, apesar de reconhecerem ser plausíveis as razões fáticas e meritórias da Recorrente, consideraram que o material probatório apresentado **necessitava ser confirmado pela fiscalização**, sendo expedida a **Resolução 1302-001.169**, às fls. 4079 a 4089, a fim de que a unidade origem tomasse providência dos seguintes pontos:

(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.

13. Ao tomar ciência do acórdão supra, o Auditor-Fiscal da RFB encarregado providenciou o **Termo de Intimação Fiscal nº 2 à fls. 4439 a 4441**, pelo qual solicitou que a empresa providenciasse os documentos requisitados.

14. De início, o contribuinte requereu dilação de prazo, conforme fls. 4450 a 4451, entretanto, posteriormente, apresentou sua Carta Resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2, bem como os documentos comprobatórios solicitados, consoante documento às fls. 4456 a 4457, pelo que o Autoridade competente apresentou o **Relatório de Diligência**, em 22/04/2024.

15. Após todo o exposto, o processo encontra-se à disposição do CARF para seguimento do contencioso.

16. É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

### Da Tempestividade e admissibilidade

17. O recurso voluntário foi interposto tempestivamente e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. De modo que o conhecimento e o passo a analisá-lo.

## Do Mérito

18. Assiste razão à Contribuinte. Após análise dos autos, do relatório de diligência e das informações prestadas pela fiscalização, considero que há fundamentos sólidos para o provimento do recurso voluntário e para o cancelamento da exigência fiscal, conforme os seguintes argumentos:

### **1. Princípio da Competência e Reconhecimento de Receitas**

19. O princípio da competência, consagrado pela **Lei n.º 6.404/76 (Lei das S.A.) e pelas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC TG 47)**, estabelece que as receitas devem ser reconhecidas no período em que foram **geradas**, independentemente do efetivo recebimento.

20. No caso concreto, verifica-se que a Recorrente:

- Contabilizou **toda a receita correspondente ao período de 1º a 31 de dezembro de 2010 no próprio exercício de 2010**;
- Em **janeiro de 2011**, realizou o estorno dos valores correspondentes aos serviços prestados entre 26 e 31 de dezembro de 2010, **pois tais valores estavam incluídos nas notas fiscais emitidas no mês subsequente**;
- Os registros contábeis demonstram que, **no momento do estorno, a receita já havia sido oferecida à tributação no exercício correto**, afastando qualquer omissão de receita.

21. Essa metodologia contábil, baseada no reconhecimento antecipado da receita e no respectivo estorno no mês seguinte, é **amplamente utilizada no mercado e não configura, por si só, qualquer irregularidade tributária**.

### **2. Ausência de Efeito Tributário Lesivo à Fazenda Nacional**

22. Conforme demonstrado no relatório de diligência, a tributação dos valores seguiu um ciclo contábil regular, sem impacto negativo na arrecadação tributária.

23. A fiscalização não comprovou **qualquer vantagem fiscal indevida** decorrente dos estornos, tampouco apresentou evidências de que a metodologia adotada pela Recorrente tenha resultado em uma base tributável inferior ao que efetivamente seria devido.

24. O conceito de omissão de receita, conforme previsto no **artigo 42 da Lei 9.430/1996**, exige a **efetiva supressão ou redução de tributo**, o que não ocorreu no presente caso.

25. A manutenção da autuação fiscal, portanto, resultaria em uma **dupla tributação**, pois os valores em questão já foram tributados no exercício correto.

### 3. Princípio da Verdade Material e Ônus da Prova da Fiscalização

26. O princípio da **verdade material**, aplicável ao processo administrativo fiscal, impõe que a autoridade julgadora deve considerar os fatos tributários conforme ocorreram **na realidade**, e não apenas com base em **formalidades contábeis**.

27. O CARF já reconheceu, em jurisprudência consolidada, que **o ônus de comprovar a suposta omissão de receita é da Fiscalização**, nos termos do **artigo 142 do CTN**.

28. No presente caso:

- A Fiscalização **não demonstrou a efetiva omissão de receita**, limitando-se a apontar formalmente os estornos contábeis como irregulares;
- A Recorrente **apresentou toda a documentação necessária**, incluindo notas fiscais, relatórios de medição da Petrobras e escrituração contábil digital, comprovando que os valores foram devidamente tributados no exercício correto;
- A metodologia utilizada pela empresa **não resultou em postergação indevida de tributos**, como reconhecido no próprio relatório da diligência.

29. Dessa forma, a acusação de omissão de receita **não encontra respaldo nos fatos ou na legislação tributária aplicável**.

#### Conclusão

30. Assim, concluo que:

**(i)** A empresa prestava serviços de apoio marítimo à Petrobras, sendo remunerada com base em Relatórios de Medição (RM) mensais, que abrangiam o período de 26 do mês anterior a 25 do mês corrente.

**(ii)** Para cumprir o princípio da competência contábil, a Recorrente reconheceu, em dezembro de 2010, a totalidade da receita do mês, incluindo os valores referentes aos serviços prestados entre 26 e 31 de dezembro. Posteriormente, esses valores foram estornados em janeiro de 2011, quando as respectivas notas fiscais foram emitidas.

**(iii)** A análise contábil efetuada no Relatório de Diligência confirmou que **o impacto do procedimento foi neutro do ponto de vista tributário**, uma vez que os valores foram devidamente considerados no exercício de 2010, não havendo supressão de receita.

**(iv)** A DRJ, data venia, não apresentou elementos concretos que evidenciassem a ocorrência de omissão de receita tributável ou manipulação indevida da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, o que restou efetivamente demonstrado quando da expedição do Relatório de Diligência.

**(v)** O princípio da verdade material, aplicável ao processo administrativo fiscal, determina que a autoridade administrativa deve considerar os fatos como efetivamente

ocorreram, independentemente da forma como foram registrados contabilmente. A documentação analisada corrobora a versão da Recorrente.

### **Dispositivo**

Diante da comprovação de que os estornos efetuados em janeiro de 2011 correspondem a receitas corretamente oferecidas à tributação no exercício de 2010, sem prejuízo à arrecadação tributária, **voto por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência fiscal relativa ao IRPJ e à CSLL do período de apuração janeiro de 2011, cancelando integralmente o Auto de Infração.**

*Assinado Digitalmente*

**Natália Uchôa Brandão**