



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.727645/2012-65
Recurso Embargos
Acórdão nº 1201-003.554 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de janeiro de 2020
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado SEADRILL SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. HIPÓTESES DE ACOLHIMENTO.

Existindo omissão, contradição, obscuridade ou erro material na decisão embargada, impõe-se o acolhimento dos embargos de declaração.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DAS ESTIMATIVAS. ENCERRAMENTO DO ANO CALENDÁRIO. NÃO CABIMENTO.

A multa isolada por falta de recolhimento das estimativas não é cabível quando aplicada após o encerramento do exercício, quando efetivamente já se conhece o montante efetivo do tributo devido. *In casu*, a própria autoridade fiscal consignou que as receitas dos serviços no ano devem ser mantidas como declaradas e escrituradas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em ACOLHER os EMBARGOS de DECLARAÇÃO para sanear o acórdão embargado sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Wilson Kazumi Nakayama (Suplente convocado), Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo

Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente). Ausente o conselheiro Efigênio de Freitas Junior.

Relatório

1. Tratam-se de Embargos de Declaração apresentados pela Fazenda Nacional (e-fls. 3960/3963) em face do r. Acórdão nº 1201-002.888 (e-fls. 3936/3958), exarado na sessão de 16 de abril de 2019, pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

2. A ementa e a parte dispositiva do acórdão embargado são reproduzidas abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. ACÓRDÃO DRJ. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS DE IMPORTAÇÃO E FRETE. CONTRATO DE AFRETAMENTO DE EMBARCAÇÃO.

A obrigação contratual de importação destes equipamentos, partes e peças necessárias às atividades de operação e manutenção da *West Polaris* no decorrer da execução do contrato de Afretamento passou a ser de responsabilidade da contribuinte. É incontroverso que a contribuinte, em termos fáticos, suportou os custos de importação; não houve reembolso e, de acordo com seu próprio contrato social e o contrato de prestação de serviços, tais dispêndios são essenciais para o exercício da sua atividade empresarial e, portanto, dedutíveis, nos termos do artigo 299, do RIR/99.

Com relação ao frete há, ainda, cláusula contratual específica no acordo firmado entre ela e a empresa Esso, onde consta que tais custos deverão ser integralmente arcados pela Seadrill.

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS. EMBARCAÇÕES. ASPECTO TEMPORAL. FASE PRÉ-CONTRATUAL.

As despesas incorridas com as embarcações *West Taurus* e *West Eminence* são, por força operacional e contratual, inequivocamente necessárias e indispensáveis para que a contribuinte realize os serviços para os quais foi contratada pela Petrobras. Se a contribuinte estivesse em “*período de desenvolvimento, construção e implantação*” (leia-se na fase pré-operacional) e não em plena operação, sequer conseguiria firmar o contrato em questão. É equivocado vincular o aspecto temporal da dedutibilidade de tais dispêndios ao marco zero da obrigação contratual - as despesas com a preparação e o comissionamento dessas embarcações é condição essencial operacional “pura”. Não é

porque estamos diante de fase pré-contratual que o dispêndio pode ser classificado como despesa pré-operacional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento ao recurso: a) por maioria, em relação às infrações 3 e 4 do auto de infração, vencidos os conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa e Allan Marcel Warwar Teixeira; b) por unanimidade, em relação às demais infrações.

3. A questão de fundo remete a autos de infração lavrados para a cobrança de IRPJ e CSLL, no montante de R\$ 9.843.415,96, referente ao ano-calendário de 2008, conforme o quadro abaixo:

	Imposto/ Contribuição	Juros de Mora	Multa Proporcional de 75%	Multa Isolada	TOTAL
IRPJ	2.614.931,92	883.062,51	1.961.198,94	1.776.680,98	7.235.874,35
CSLL	941.375,49	317.902,50	706.031,62	642.232,00	2.607.541,61
					9.843.415,96

4. As exigências relativas ao PIS/PASEP e a COFINS, decorrentes do mesmo procedimento fiscal, tramitam no processo administrativo nº 12448.727644/2012-11.

5. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 10/17), fiscalização constatou infrações à legislação tributária e promoveu a autuação da empresa em relação as seguintes condutas:

(i) Glosa de custos não necessários referentes aos impostos em importações, contabilizados nas contas 3.1.03.01.14 e 3.1.03.02.27, nos montantes de R\$ 433.441,39, em outubro de 2008, de R\$ 1.095.688,62, em novembro de 2008, de R\$ 1.722.385,67, em dezembro de 2008, conduta essa apenada com multa de ofício no percentual de 75% sobre os tributos lançados;

(ii) Glosa de custos não necessários referentes a serviços prestados, contabilizados nas contas 3.1.03.01.15 e 3.1.03.02.08 CUSTO COM FRETE, nos montantes de R\$ 3.156,60, em outubro de 2008, R\$ 11.619,99, em novembro de 2008, R\$ 27.146,88, em dezembro de 2008, conduta essa apenada com multa de ofício no percentual de 75% sobre os tributos lançados;

(iii) Glosa de custos não necessários referentes a serviços prestados, contabilizados na conta 3.1.03.01.08 SERVIÇOS PRESTADOS NA PLATAFORMA, nos importes de R\$ 3.731.060,43, em novembro de 2008, e de R\$ 657.505,51, em dezembro de 2008, conduta essa apenas com multa de ofício no percentual de 75% sobre os tributos lançados;

(iv) Glosa de despesas não necessárias referentes a serviços prestados, contabilizadas na conta 3.2.06.09 SERVIÇOS PRESTADOS PESSOA JURÍDICA, nos importes de R\$ 248.823,51, em agosto de 2008, R\$ 238.311,85, em setembro de 2008, R\$ 1.592.541,14, em outubro de 2008, e R\$ 698.046,07, em dezembro de 2008, conduta essa apenas com multa de ofício no percentual de 75% sobre os tributos lançados;

(v) **Falta de pagamento do IRPJ e da CSLL, estimativa mensal, em outubro de 2008, conduta essa apenas com multa e juros isolados.**

6. Aduz a Fazenda que o r. acórdão embargado seria **obscuro** quanto à fundamentação da decisão relativa ao afastamento da multa isolada pelo não recolhimento da estimativa referente ao mês de outubro, no que se refere ao entendimento do colegiado acerca do ajuste da receita atribuída ao mês de outubro, decorrente da observância do regime de competência. Em síntese, assim argumenta:

Trata-se de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados para a cobrança de IRPJ e CSLL, bem como de multa isolada.

[...]

Segundo consta no voto condutor do r. acórdão, a multa e os juros isolados decorrem da glosa de custos e despesas. Nessa perspectiva, o relator afastou a exigência da multa e dos juros isolados, como consequência da decisão de reverter a glosa perpetrada pela fiscalização.

Contudo, não só a glosa de despesa no valor de R\$ 2.516.274,49, como também a receita de prestação de serviços no valor de R\$ 22.694.975,28, foram consideradas na apuração da multa e dos juros isolados lançados. Logo, ainda que se exclua a glosa na importância de R\$ 2.516.274,49, remanesceria o valor de R\$ 11.175.036,1 na base de cálculo do original (R\$ 13.691.310,61) apurada no lançamento, conforme se depreende tabela constante do termo de verificação fiscal, a seguir reproduzida:

[...]

Ao afastar a exigência da multa e juros isolados, com fundamento na reversão da glosa de despesas e custos, o acórdão incorre em obscuridade, porquanto ainda que se exclua a referida glosa, remanesce o valor de R\$ 11.175.036,1 na base de cálculo do original (R\$ 13.691.310,61) apurada no lançamento.

Ante o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) que sejam conhecidos e providos os presentes Embargos de Declaração, para sanar o vício apontado.

7. Os embargos em questão foram admitidos pela r. Presidência (e-fls. 3966/3971), para que o Colegiado se manifeste acerca da **obscuridade** suscitada e reconhece a necessidade de correção do erro na ementa do acórdão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora.

8. Diante da delimitação do suposto ponto omissivo, passo a analisá-lo.

9. Inicialmente, vale trazer à baila **as manifestações constantes da própria decisão embargada:**

III. Do Reconhecimento das Receitas e da Aplicação da Multa Isolada

75. Conforme relatado, a fiscalização concluiu que a Recorrente teria reconhecido receita sem observar o regime de competência, não observando a origem exata das receitas, no ano-calendário de 2008. Tal equívoco teria resultado em apuração do lucro tributável incorreta.

76. A fiscalização fundamentou essa parcela da autuação da seguinte forma:

“O Contribuinte optou pela tributação com base no Lucro Real, estando sujeito ao regime de competência, tendo oferecido o seguinte quadro para a apuração do lucro tributável, conforme constante de seus balancetes, do LALUR e da DIPJ:

MÊS	RECEITA DE SERVIÇOS	VARIAÇÃO CAMBIAL	CUSTOS/ DESPESAS	ADIÇÕES/ EXCLUSÕES	LUCRO TRIBUTÁVEL
04	Zero		Zero		Zero
05	Zero		Zero		Zero
06	Zero		Zero		Zero
07	Zero		29.026,67		-29.026,67
08	Zero		1.893.991,82		-1.923.018,49
09	Zero		1.443.972,73		-3.356.991,22
10	6.712.325,91	147.200,00	8.162.947,94	-147.200,00	-4.807.613,24
11	16.088.128,82		12.098.226,89	+470.750,00	-346.961,31
12	10.376.113,97		9.363.006,80	+766.494,95	1.432.640,81
	33.176.568,70				

Obs.: em 12 estão refletidos todos os ajustes da apuração anual

A receita de dezembro está contabilizada envolvendo lançamentos de créditos e débitos com registros dos meses anteriores de outubro e novembro sem impactar as apurações anteriores, a princípio não se justificando;

Em se tratando do regime de competência para o reconhecimento das receitas podemos notar que o Contribuinte não observou a origem exata das receitas, haja vista que a constatação da descrição das notas fiscais e das medições dos serviços apresentadas indicam uma distribuição diversa das mesmas:

a) em outubro temos receitas de serviços de R\$ 22.694.975,28, resultado da NFS 001 de R\$ 15.982.649,37 (mobilização conforme contrato), com emissão em 21/11 e contabilizada em novembro, relacionada ao relatório de medição de outubro; da NFS 002 de R\$ 6.594.657,01 (medição de 13 de outubro a 31 de outubro) com emissão em 01/12 e contabilizada em dezembro com reversão da provisão contabilizada em outubro; e da NFS 003 de R\$ 117.668,90 (medição conforme contrato de 1 a 31 de outubro) com emissão em 01/12 e contabilizada em dezembro com reversão da provisão contabilizada em outubro. Importante salientar que a mobilização é o primeiro ato da prestação do serviço contratado, quer no contrato de afretamento quer no de serviços, representando a colocação de pessoal e da sonda no local da perfuração, se coadunando com a medição apresentada e com respaldo na 1ª NFS emitida, a despeito de não discriminar o período;

b) em novembro temos receitas de serviços de R\$ 6.090.969,74, resultado das NFS 005 e 006, ambas com descrição dos serviços de 01 a 30 de novembro, relacionadas a relatórios de medições idem, emitidas em 09/01 e 23/01/2009 e contabilizadas em dezembro com valores discretamente diferentes, sendo que a 005 está com histórico de PROVISÃO PROFORMA INVOICE e a 006 faz par com uma reversão de novembro;

c) em dezembro temos receitas de R\$ 4.390.623,68, resultado das NFS 007 e 008, ambas com descrição dos serviços de 1 a 31 de dezembro, relacionadas a relatórios de medições idem, emitidas em 02/02/2009. contabilizadas em dezembro também com valores discretamente diferentes;

O total das receitas dos serviços no ano, assim determinado, se mantém como declarado e escriturado no valor de R\$ 33.176.568,70, sendo certo que qualquer ajuste que possa ou deva ser realizado em razão das divergências entre as notas fiscais e seus valores escriturados somente tem lugar em exercício posterior.

Assim, o quadro de receitas corrigido, se respeitando o regime de competência, tem a seguinte configuração:

MÊS	RECEITA DE SERVIÇOS
04 a 09	Zero
10	22.694.975,28
11	6.090.969,74
12	4.390.623,68
	33.176.568,70

Nesse sentido, e ainda se considerando uma glosa de custos/despesas no valor acumulado até outubro de R\$ 2.516.274,49 (adiante informada), se verifica que em outubro houve na realidade um resultado positivo sujeito ao pagamento do IR e da CSLL pela estimativa, cabendo, pelo seu não recolhimento, a aplicação de multa e juros isolados, de ofício, representando 50% e 2,12%, respectivamente, dos valores não pagos, sendo essa uma das infrações.

MÊS	RECEITA DE SERVIÇOS	VARIAÇÃO CAMBIAL	CUSTOS/ DESPESAS	ADIÇÕES/ EXCLUSÕES	GLOSA ATÉ OUTUBRO	LUCRO TRIBUTÁVEL
09	Zero		1.443.972,73			-3.356.991,22
10	22.694.975,28	147.200,00	8.162.947,94	-147.200,00	2.516.274,49	13.691.310,61

BASE CÁLCULO	IR 15%	IR 10%	IR TOTAL	CSLL 9%
13.691.310,61	2.053.696,59			1.232.217,95
13.551.310,61		1.355.131,06	3.408.827,65	
MULTA ISOLADA	50%		1.704.413,83	616.108,98
JUROS ISOLADOS	2,12%	(1,12 +1)	72.267,15	26.123,02
MULTA e JUROS			1.776.680,98	642.232,00

- Nos meses seguintes não houve estimativas a pagar

77. Sobre esse tópico, a DRJ afirmou que o procedimento fiscal não implicou em lançamento do tributo em si, pois a infração ocorreu dentro de um mesmo trimestre (4º trimestre de 2008), impactando apenas o eventual não recolhimento de estimativas, com o lançamento de multa isolada.

78. Diferentemente do afirmado pela Recorrente em sede de impugnação, a DRJ concluiu que não há que se falar em ausência de prejuízo ao erário por se tratar de mera postergação dos tributos devidos, pois, eventualmente, postergou-se a entrada de dinheiro nos cofres públicos e o dinheiro tem valor no tempo.

79. A Recorrente, por sua vez, alega que a própria autoridade fiscal reconhece que houve apenas postergação dos meses de apropriação das receitas, com igual postergação dos tributos devidos.

80. Afirma ainda que, as estimativas foram recolhidas em sua integralidade, dentro do próprio trimestre em questão e reitera seu argumento no sentido de que não houve prejuízo ao erário, pois o procedimento adotado, ainda que considerado incorreto, poderia, no máximo, ter resultado em postergação de tributo devido (artigo 163, do CTN).

89. De fato, conforme consta do próprio TVF, não se está cobrando tributo em si, mas multa e juros isolados, de ofício, representando 50% e 2,12%, respectivamente, decorrente da manutenção da glosa de custos/despesas no valor acumulado até outubro e do consequente resultado positivo sujeito ao pagamento do IR e da CSLL pela estimativa.

90. Contudo, em vista do delineado no itens anteriores e por considerar que as glosas de despesas não merecem ser mantidas, a exigência em questão resta prejudicada. Logo, não há que se falar na imposição das multas e juros aqui suscitados.

10. Em que pese esta relatoria não tenha tratado de forma expressa da temática suscitada nos presentes Embargos, tal questão foi alvo de debate na sessão do dia 16 de abril de 2019 e a conclusão foi a exata constante dos itens 89 e 90 acima reproduzidos.

11. No entanto, com o objetivo de sanar potencial obscuridade, bem como diante da determinação constante do r. despacho de admissibilidade, cumpre apresentar as seguintes razões complementares.

12. De fato, não só a glosa de despesa no valor de R\$ 2.516.274,49, como também a receita de prestação de serviços no valor de R\$ 22.694.975,28, foram consideradas na apuração da multa e dos juros isolados lançados. E, diante da decisão desse E. Colegiado, no sentido de afastar integralmente os lançamentos aqui discutidos, ao ver dessa relatoria, já não seria mais necessário tratar (ainda que apenas a título de argumento) da suposta exigência de multa isolada em virtude da suscitada inobservância do regime de competência.

13. No mais, a d. PGFN não está em suas razões, diferente do despacho de admissibilidade (e-fls. 3968), questionando o entendimento do colegiado “*acerca do ajuste na receita relativa ao mês de outubro que, juntamente com a glosa de despesas, levou a Fiscalização à apuração de resultado positivo naquele mês e ao consequente lançamento da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas de IRPJ e CSLL*”, mas, tão somente, requer sejam aclaradas as razões de decidir constante do r. acórdão embargado com relação ao item III (III. Do Reconhecimento das Receitas e da Aplicação da Multa Isolada) supra transcrito. Logo, não há que se falar aqui em efeitos infringentes.

14. Especificamente acerca da fundamentação da multa isolada, esta decorreu da verificação de erro na apuração do lucro tributável, devido ao reconhecimento de receita, pelo contribuinte, sem a devida observância do regime de competência.

15. Vamos, então, a legislação pertinente. O Decreto-Lei nº 1.598/77, estipulou a regra geral a ser aplicada **para os casos de inobservância do regime de competência**. Confira-se:

Art. 6º Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

(...)

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

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

a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido; ou

b) a redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

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

7º. O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência. (grifamos)

16. Da simples leitura do Decreto fica claro que, no presente caso, sequer é aplicável a exigência de multa, vez que a postergação do pagamento ocorreu dentro do mesmo exercício e, repita-se, a própria autoridade fiscal consignou que *"o total de receitas dos serviços no ano, assim determinado, se mantém como declarado e escriturado"*. E, o fato das estimativas terem sido recolhidas em sua integralidade dentro do próprio trimestre, implica em considerar aqui plenamente aplicáveis os efeitos da denúncia espontânea constante do artigo 138, do CTN¹.

17. Logo, por mais essas razões, deve ser afastada a exigência da multa isolada de IRPJ e CSLL, inclusive com relação ao citado mês de outubro.

Conclusão

18. Diante do exposto, ACOLHO os presentes EMBARGOS de DECLARAÇÃO para sanear o acórdão embargado sem efeitos infringentes.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa

¹ "Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração."