



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

Processo nº 15521.000300/2007-61
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 1401-001.731 – 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2016
Matéria IRPJ
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado TRANSOCEAN DO BRASIL LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

OMISSÃO - FUNDAMENTO PARA APRECIAÇÃO DE PROVA EXTEMPORÂNEA

Uma vez omissa a decisão por não apresentar o fundamento normativo atinente à apreciação de prova apresentada para além do prazo recursal, deve ser complementada com o referido fundamento, no caso, o art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, ACOLHER em parte os embargos, para suprir a omissão, rerratificando o Acórdão, sem efeitos infringentes, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa que acolhia os embargos e DAVA efeitos infringentes para cancelar a autuação.

(assinado digitalmente)

ANTONIO BEZERRA NETO - Presidente.

(assinado digitalmente)

GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: ANTONIO BEZERRA NETO (Presidente), LUCIANA YOSHIHARA ARCANGELO ZANIN, GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES, LIVIA DE CARLI GERMANO, MARCOS DE AGUIAR VILLAS BOAS, JULIO LIMA SOUZA MARTINS, AURORA TOMAZINI DE CARVALHO e LIZANDRO RODRIGUES DE SOUSA.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração (fls. 5863-5866) oferecidos pela d. Procuradoria da Fazenda Nacional em face do acórdão nº 1103-001.105, da 3TO/1C/1S, de 28 de agosto de 2014, cuja ementa é abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PRELIMINARES DE NULIDADE

O uso de informações coletadas no âmbito de um MPF para a instrução primária dos lançamentos efetuados sob outro MPF não constitui emprego de prova emprestada. Trata-se de continuidade da própria instrução primária dos lançamentos, a qual se iniciou com o primeiro MPF-F e se concluiu com o segundo MPF-F. O fato de se ter emitido novo MPF-F, embora a fiscalizada tenha sido cientificada do primeiro MPFF e do início do procedimento fiscal, não viola a Portaria RFB 4.066/07, sendo, antes, medida de cautela.

**DECADÊNCIA CIÊNCIA DOS LANÇAMENTOS EM
27/12/2007**

O IRPJ e a CSLL tiveram sua apuração anual, no ano-calendário de 2002, conforme DIPJ/03, o que afasta a decadência. A exigência de PIS e de Cofins se deu somente para dezembro de 2002, ou melhor, para todo o ano-calendário de 2002, definindo o momento do fato gerador para 31/12/02, de modo que se afasta a decadência.

PIS, COFINS LANÇAMENTOS ANUAIS E TRIMESTRAIS

Não se trata de erro matemático, mas de erro jurídico. A recondução em bases mensais, conquanto aritmeticamente possível, juridicamente não a é, sob pena de refazimento dos autos de infração. Vício substancial que inquinou os lançamentos de nulidade material.

IRPJ, CSLL TRANSFERÊNCIAS DO EXTERIOR DE JANEIRO A SETEMBRO DE 2003

A DIPJ/04 de evento especial de incorporação da recorrente em 30/9/03 não foi rechaçada pelo autuante. Incabível a exigência de IRPJ e de CSLL sob fato gerador em 31/12/03.

IRPJ, CSLL, PIS, COFINS TRANSFERÊNCIAS DO EXTERIOR DE OUTUBRO A DEZEMBRO DE 2003

Resulta comprovado que as transferências de recursos da controladora da recorrente foram para integralizações de seus aumentos de seu capital. Exigências afastadas.

**FLUXO TRIANGULAR DE RECURSOS PREÇO POR
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO
RECUPERAÇÕES DE CUSTOS DEDUZIDOS**

1 - Motivo central é de artificialidade entre os preços praticados entre a contratante com as contratadas empresas estrangeiras (por afretamento de embarcações), e os preços praticados entre a mesma contratante e a recorrente, controlada das empresas estrangeiras, emergindo a parte do preço pela prestação de serviços à contratante pela recorrente, com os recursos transferidos a essa pelas empresas estrangeiras. Os editais de licitação internacional preveem o limite percentual (sobre o preço global) a ser praticado pela prestação de serviços, sem exceção. Preços contratados conforme os limites percentuais estabelecidos nos editais de licitação. Não há nos autos nenhuma indicação de que os limites previstos nos editais tenham sido objeto de alguma negociação entre o licitante e os participantes do certame. Também não há nenhuma discriminação de que parte dos recursos recebidos pela recorrente de suas “controladoras” sejam por prestação de serviços a essas e parte por prestação de serviços à contratante licitante.

2 - Motivo alternativo é de que os recursos transferidos pelas empresas estrangeiras à recorrente são subvenções para custeio ou recuperações de custos deduzidos. Recuperação de custos e subvenções para custeio não são sinônimos. Se os gastos foram em benefício das empresas estrangeiras, os valores transferidos para a recorrente até o limite dos gastos não foram subvenções para custeio.

Do exame da documentação constante dos autos, não há indicação que os gastos em benefício das empresas estrangeiras tenham transitado como despesa da recorrente; o que afasta a exigência por recuperação de custos deduzidos as transferências não transitaram como receita na recorrente. Do mesmo exame, constata-se a ausência nas contas dos Razão de lançamentos contábeis de ingressos de recursos de R\$ 1.063.093,46 em 2002, e de R\$ 17.018.000,00 em 2004. Parcelas que representam subvenções para custeio. Exigências afastadas parcialmente.

**CSLL FALTA DE COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVA DE
CSLL PARA OS TRIMESTRES DE 2004**

Não consta a compensação de bases negativas de CSL apuradas nos próprios trimestres do ano-calendário de 2004, como declaradas na ficha 17 da DIPJ/05. Porquanto essas bases negativas de CSL não foram questionadas pelo autuante, impõem-se suas compensações na apuração dos valores tributáveis dos trimestres de 2004.

Os embargos foram admitidos pelo despacho de fls. 5.875-5.884.

Nos referidos embargos, a d. Fazenda aduz o que se segue:

1) **Omissão** por não justificar o afastamento do art. 16, §§4º e 5º do Decreto nº 70.235/72. A decisão deu provimento parcial ao recurso voluntário com base em laudo juntado apenas em 07/04/2014.

Nenhum dos motivos excepcionais foi alegado pelo recorrente para justificar a apresentação extemporânea de prova documental.

A Fazenda aduz que aceitar documentos extemporâneos ferem o princípio do efeito devolutivo dos recursos. Ademais, o princípio da verdade real não pode afastar o devido processo legal que impõe o julgamento da causa por todas as instâncias. Se a prova foi acatada, o feito deve ser devolvido à instância inferior para que sua autoridade seja respeitada.

2) **Contradição** quanto à rejeição do recurso de ofício relativo ao cancelamento do auto de infração de PIS e Cofins, em virtude de vício no método de apuração dos valores cobrados. Esse vício viola o art. 142 do CTN e o art. 10, V, do Decreto nº 70.235, logo é de natureza formal.

A Fazenda reproduz jurisprudência do CARF no sentido da sua pretensão.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Iniciamos a análise pela alegada omissão da decisão. Nesse passo, vale reproduzir os seguintes trechos do voto:

Um dos laudos se refere aos registros contábeis dos valores recebidos das empresas estrangeiras e dos valores utilizados para pagamentos em favor das empresas estrangeiras, no período de 2002 e de janeiro a setembro de 2003. Ainda, tal laudo se refere aos registros contábeis feitos pela Transocean Sedco Forex do Brasil Ltda., incorporada pela Transocean Brasil Ltda. (recorrente) em 30/9/03, não se tendo verificado valores inferiores a R\$ 1.000,00.

Referido laudo conclui que os valores gastos em favor das empresas estrangeiras não transitaram por conta de resultado (despesa) da recorrente, assim como os valores recebidos do exterior não transitaram por conta de resultado (receita). Os gastos tiveram como contrapartida o débito em conta do ativo, e os valores recebidos tiveram como contrapartida o crédito em conta do passivo.

Assim, os lançamentos contábeis em questão se deram da seguinte forma exemplificativa.

Pela leitura do voto, o resultado do julgamento não seria diverso ainda que o julgador não tivesse conhecido os referidos laudos. Vejamos a seguinte parte do voto condutor que vem logo a seguir da análise dos laudos, mas que a eles não faz referência:

O autuante tratou, alternativamente, como subvenções para custeio, as transferências do exterior das empresas estrangeiras que ele tratou como controladora da recorrente para esta, como suporte para a pretensão fiscal.

De tudo o que já foi deduzido, com a exceção que será feita adiante, vê-se que, a rigor, não há como se falar de subvenção para custeio. Recuperação de custos e subvenções para custeio não são sinônimos.

Se os gastos foram em proveito das empresas estrangeiras, mesmo que eles tenham transitado por conta de resultado (como despesas) da recorrente, para se falar de subvenções para custeio, os valores transferidos para a recorrente teriam de ser maiores que os referidos gastos.

Noutras palavras, se os gastos foram em benefício das empresas estrangeiras, os valores transferidos para a recorrente até o limite dos gastos não foram subvenções para custeio: só o que ultrapassar aqueles gastos seriam representativos de subvenções para custeio da recorrente.

Ora, não se demonstrou, tampouco se indicou, que tenha havido transferências de valor superior às despesas imputáveis às empresas estrangeiras; também ficou incomprovada a artificialidade ou manipulação de preços dos afretamentos feitos pelas empresas estrangeiras contratadas pela Petrobras e dos serviços prestados a essa pela recorrente.

Dai não se poder cogitar de subvenções para custeio, na alternativa alvitrada pelo autuante, com a exceção de que tratarei adiante.

*Outra alternativa descrita pelo autuante é a de que se verse sobre **recuperações de custos** –as recuperações de custos deduzidos e as subvenções para custeio são reconhecíveis como receita operacional tributável, para fins de IRPJ, nos termos do art. 392 do RIR/99.*

Se os gastos que beneficiaram as empresas estrangeiras tratadas como controladora da recorrente tivessem sido reconhecidos como despesas dessa, o autuante as teria glosado. Em nenhum momento disse o autuante que houve indevida apropriação de despesas pela recorrente.

Mesmo que não glosadas as despesas, o autuante não teria laborado em toda sua construção, se os gastos em questão tivessem sido reconhecidos como despesas pela recorrente, e, pois, deduzidas. Bastaria, nesse caso, louvar-se simplesmente em recuperação de custos deduzidos, para dizer que os valores das transferências das empresas estrangeiras são tributáveis como receitas.

Só no passo seguinte o julgador valeu-se das informações trazidas pelo laudo:

Por outro lado, suponha-se que os gastos em questão tenham sido reconhecidos como despesas. Já se viu que a contrapartida dos recursos transferidos do exterior para a recorrente (ingresso na conta “bancos”) se deu a crédito em conta do passivo em nome das empresas estrangeiras.

Admitindo-se a hipótese colocada (gastos registrados como despesas), a baixa (débito) do passivo em nome das empresas estrangeiras teria de se dar em contrapartida a crédito em receitas. Não há nenhuma indicação de que se tenha baixado o passivo contra crédito em receitas. Mas o autuante não deduziu como motivo da autuação a omissão de receitas legalmente presumida, por passivo fictício, ou melhor, por passivo com exigibilidade incomprovada (art. 281, III, do RIR/99; art. 40 da Lei 9.430/96).

Manter a autuação por passivo de exigibilidade incomprovada, seria inovar o lançamento, o que é vedado ao órgão julgador.

E a parte que parece ratificar o entendimento da d. Procuradoria acerca de a decisão ter-se calcado nos laudos, foi assim redigida:

Da junção disso com o constatado nos laudos suprarreferidos, só se pode concluir que não cabe falar de receitas de recuperação de custos deduzidos.

Nada obstante, deve ser ainda destacada da decisão a seguinte passagem:

Registre-se que a contabilização atípica da recorrente é fato incontrovertido, inclusive confirmado por laudo de empresa especializada apresentado pela própria defesa.

Ou seja, as conclusões do laudo foram usadas como reforço pelo julgado e transcrita por comodidade. Todavia, a sua conclusão não seria diversa caso não tivesse tomado conhecimento acerca dos laudos. Afinal, o laudo citado na decisão se refere à análise da escrituração do recorrente, cujas conclusões puderam ser obtidas por outras formas, segundo o próprios entendimento manifestado no voto.

Ademais, ainda que considerássemos o laudo como elemento essencial para o desfecho do julgamento, não podemos perder de vista o que dispõe o art. 29 do mesmo documento normativo citado pela d. Procuradoria, ou seja, o Decreto nº 70.235/72:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Ora, o julgador poderia, com base no referido dispositivo, determinar a realização de diligência para verificar a contabilidade do contribuinte. Nesse caso, o contribuinte teria oportunidade para juntar laudo com o fito de contraditar as conclusões da autoridade fiscal. Na verdade, o julgador poderia ainda determinar a realização de diligência para que a autoridade fiscal intimar o contribuinte para a apresentação de laudo por parte do contribuinte. Enfim, o referido artigo concede uma ampla faculdade ao julgador, que não é restrinuida pelos demais dispositivos do Decreto nº 70.235/72.

O art. 16, §§4º e 5º do Decreto nº 70.235/72 impõe uma obrigação para o impugnante/recorrente, não uma obrigação para o julgador.

Também merece atenção o argumento apresentado pela d. Procuradoria de que todas as provas devem ser apreciadas pelas duas instâncias em respeito ao efeito devolutivo dos recursos, ao devido processo legal e à competência e autoridade do julgador de primeiro grau. Ora, o efeito devolutivo não amarra o julgador de primeiro grau às provas, mas sim ao pedido e à causa de pedir; o devido processo legal está esteado em diversos preceitos

legais e constitucionais, como a celeridade processual, que determina o impulso processual para a frente, o qual só deve retroagir no caso de impossibilidade que seu curso siga outro caminho. Por fim, o próprio CPC, que disciplina o processo judicial, cujas amarras formais são mais apertadas que no processo administrativo, autoriza, em diversas hipóteses, o julgador de segundo grau a julgar questão não enfrentada pelo julgador de instância inferior; é o caso dos parágrafos 3º e 4º do art. 1.013. Ora, se até o tema, como um todo, pode ser enfrentado de forma inaugural pelo julgador de instância superior, evidentemente, as provas também podem ser apreciadas apenas nesta fase.

Dessarte, a única omissão que poderíamos considerar diz respeito ao julgador não ter feito referência expressa ao art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Nesse ponto, acolho os embargos para suprimir a referida omissão, mas sem efeitos infringentes.

Com relação à contradição alegada, a ementa foi assim redigida:

PIS, COFINS LANÇAMENTOS ANUAIS E TRIMESTRAIS

Não se trata de erro matemático, mas de erro jurídico. A recondução em bases mensais, conquanto aritmeticamente possível, juridicamente não a é, sob pena de refazimento dos autos de infração. Vício substancial que inquina os lançamentos de nulidade material.

E o voto:

Passo a apreciar a questão do PIS e da Cofins.

Vejo que, segundo a DIPJ/05, carreada aos autos pelo autuante (fls. 119 a 196), a recorrente apurou no ano-calendário de 2004 IRPJ e CSL trimestralmente – fichas 4A, 6A, 9A, 12 e 17.

Nos instrumentos específicos dos autos de infração de PIS e de Cofins – fls. 1124 a 1126, 1127 a 1130 noto que as exigências se deram sob fatos geradores anuais para 2002 e 2003, e sob fatos geradores trimestrais para 2004 (daí ter me referido à apuração trimestral de IRPJ e de CSL para o ano-calendário de 2004).

O vício substancial que inquina os lançamentos de PIS e de Cofins é claro.

Como já tive oportunidade de dizer, por ex., no voto do Acórdão nº 1103000.940, da sessão de 9/10/13, no que fui acompanhado pelos pares por unanimidade, não se trata de erro matemático, mas de erro jurídico. A recondução em bases mensais, conquanto aritmeticamente possível, juridicamente não a é, sob pena de refazimento dos autos de infração.

Irreparável o decidido pelo órgão julgador de origem.

Ou seja, o fundamento para a exoneração corresponde a erro de aplicação do regime jurídico de apuração das referidas contribuições e não a uma falha na forma de veicular

a constituição do crédito tributário. A se prosperar o entendimento da d. Procuradoria, todas as exonerações tributárias deveriam ser enquadradas na condição de vício formal, o que não se pode acatar.

Voto, pois, para acolher parcialmente os embargos com o fito de reconhecer omissão, mas sem dar efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator