



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720157/2016-91
RESOLUÇÃO	1102-000.387 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	NOV WELLBORE DO BRASIL EQUIPAMENTO E SERVICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à unidade de origem, nos termos do voto do Relator - vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que rejeitava a conversão. Manifestou intenção de declarar voto o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa.

Sala de Sessões, em 22 de janeiro de 2026.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho, Fernando Beltcher da Silva(Presidente).

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados Autos de Infração, expedidos em 25/10/2016, referentes a Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ,

Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Contribuição para o PIS/PASEP, e Multas exigidas isoladamente sobre IRPJ e CSLL, com juros de mora calculados até 10/2016, fls. 3/6, 61/76 e 80/112, com a apuração do crédito tributário discriminado na tabela adiante reproduzida: A autoridade fiscal constatou que a pessoa jurídica superestimara o lucro da exploração, fazendo com que se beneficiasse da redução do IRPJ em montante indevido.

A autuação decorre de três grupos de constatações: (i) receitas de serviços realizadas em 2011 que permaneceram escrituradas em “Serviços a Faturar” e não foram oferecidas à tributação na competência devida, parte apenas faturada/tributada em 2012–2015 e parte sem lastro idôneo de oferecimento; (ii) diferenças de PIS/COFINS por competências de 2011, dada a incidência mensal sobre o faturamento; e (iii) faltas/insuficiências nas estimativas mensais de IRPJ e CSLL, sujeitas à multa isolada. As conclusões decorreram de conciliações contábil-fiscais, rastreamento documental (RM/OS/contratos ↔ NFs) e planilhas por competência (com destaque às Tabelas 01, 03, 04 e 07).

No enquadramento temporal e material, IRPJ/CSLL têm apuração anual (resultado em 31/12/2011), PIS/COFINS incidem mensalmente sobre o faturamento (total de receitas do mês) e as estimativas de IRPJ/CSLL são mensais, sujeitas à multa isolada.

Síntese numérica da lavratura (25/10/2016) — multas de ofício e juros até 10/2016:

Tributo/Cod. RFB	Principal (R\$)	Multa de ofício (R\$)	Juros (R\$)	Total (R\$)
IRPJ (cód. 2917)	2.506.332,43	1.879.749,31	1.231.361,11	5.617.442,85
CSLL (cód. 2973)	776.748,74	582.561,55	381.616,65	1.740.926,94
COFINS (cód. 5477)	450.259,63	337.694,72	221.212,55	1.009.166,90
PIS/PASEP (cód. 6656)	97.753,73	73.315,29	48.026,40	219.095,42
Subtotal – Tributos	3.831.094,53	2.873.320,87	1.882.216,71	8.586.632,11

Multas isoladas (na lavratura):

Rubrica	Valor (R\$)
Multa isolada – IRPJ (cód. 1632)	1.341.483,12

Multa isolada – CSLL (cód. 1649) — valor o	632.052,12
<hr/>	
Composição	Total (R\$)
Subtotal – Tributos + Multas isoladas	10.560.167,35

Objeto em 1 linha: recomposição, em 2011, de receitas de serviços escrituradas em “Serviços a Faturar”, com reflexos em IRPJ/CSLL, PIS/COFINS e multa isolada de estimativas.

Quanto aos fatos apurados, constatou-se que receitas realizadas em 2011 ficaram na conta 5120501 – “Serviços a Faturar”, com reconhecimento apenas em 2012–2015 em diversos itens e ausência de prova idônea de oferecimento no período devido em outros; em paralelo, apuraram-se diferenças de PIS/COFINS por competência e faltas/insuficiências nas estimativas mensais de IRPJ/CSLL. Houve análise de documentos citados pela defesa (ex.: DOC 16 e DOC 17), com registro de divergência temporal e ausência de OS: o PO 165-021550 foi emitido em 22/06/2012 para serviço indicado como 30/09/2011; as NFs 22/23/53/54 (R\$ 674.011,89) referem-se a 02–03/2012, não ao período de 2011.

O critério adotado compreendeu: conciliação contábil-fiscal; amarração RM/OS/contratos ↔ NFs de 2012–2015, separando postecipadas com prova e não oferecidas; recomposição por competência (2011) para IRPJ/CSLL e, por competências mensais, para PIS/COFINS; imputação de pagamentos posteriores ao ano-base 2011, segundo o Parecer Normativo COSIT nº 02/1996, apurando-se diferença líquida; levantamento das estimativas mensais e aplicação das multas isoladas (art. 44, II, “b”, Lei 9.430/1996).

Tópico A — IRPJ/CSLL (competência e imputação): recomposição do resultado de 2011 pelas receitas realizadas naquele ano; na liquidação, imputação dos pagamentos espontâneos de 2012–2015 ao ano-base 2011 (PN COSIT nº 02/1996), com abatimento e manutenção do resíduo não coberto.

Tópico B — PIS/COFINS (fato gerador mensal): ausência de comprovação do oferecimento ao mês de ocorrência mantém exigências por competência; a série de base/faturamento (2011) totaliza R\$ 12.006.930,99 (31/03 R\$ 12.307,50; 30/04 R\$ 273.116,15; 31/05 R\$ 74.005,72; 30/06 R\$ 18.931,87; 31/07 R\$ 65.392,00; 31/08 R\$ 548.628,43; 30/09 R\$ 771.233,09; 31/10 R\$ 1.345.174,77; 30/11 R\$ 1.957.538,00; 31/12 R\$ 6.940.603,46).

Tópico C — Multa isolada (estimativas IRPJ/CSLL): infração mensal autônoma (Lei 9.430/1996, art. 44, II, “b”), compatível com a multa de ofício; posição original: IRPJ R\$ 1.341.483,12; CSLL R\$ 632.052,12; exemplos: 31/10/2011 R\$ 203.985,38 (IRPJ) e 31/12/2011 R\$ 944.544,00 (IRPJ).

Tópico D — Prova e vinculação dos serviços: documentos defensivos não comprovaram a tributação no período de 2011 por descasamento temporal e ausência de OS correspondente (exemplos acima).

Remissões: Auto de Infração; Relatório/Termo de Constatação Fiscal (Tabelas 01, 03, 04 e 07) e memórias por competência; peças recursais e comprovantes (DARFs). Dispositivos: CTN arts. 142, 151, III, 173, I; Decreto nº 70.235/1972 arts. 10, 15, 31, 33, 59; Lei nº 9.430/1996 art. 2º, §3º e 44, I e II, “b”; Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, art. 1º; PN COSIT nº 02/1996.

Ocorrências supervenientes e ajustes: redução da multa isolada de CSLL de R\$ 632.052,12 para R\$ 482.933,92, pela exclusão do FG 31/12/2011 (diferença R\$ 149.118,20), além de verificação/alocação de pagamentos supervenientes para imputação em liquidação (fls. 6.172/6.173).

Histórico numérico consolidado (após ajustes):

Item	Valor original (R\$)	Valor ajustado (R\$)	Diferença (R\$)
Multa isolada – CSLL	632.052,12	482.933,92	-149.118,20

Total geral após o ajuste:

Cálculo	Total (R\$)
10.560.167,35 – 149.118,20	10.411.049,15

Pagamentos indicados para imputação (a abater na liquidação):

Tributo	Valor (R\$)	Observação
IRPJ	791.702,62	Vinculados à parcela não decadente; a imputar a 2011 (docs comprobatórios).
CSLL	404.291,50	Mesma referência.

Em primeira instância, as preliminares de nulidade e decadência foram rejeitadas; o pedido de perícia foi indeferido; no mérito, reconheceu-se apenas o ajuste na multa isolada da CSLL (para R\$ 482.933,92) e determinou-se a imputação de pagamentos em liquidação, mantendo-se as exigências de IRPJ, CSLL, PIS/COFINS e a multa isolada do IRPJ.

A impugnação apresentou, objetivamente:

A impugnação do sujeito passivo articulou, de forma objetiva, os seguintes pontos:

(i) preliminar de decadência quanto aos fatos geradores anteriores a outubro de 2011, por entender aplicável o art. 150 do CTN aos tributos sujeitos a lançamento por homologação;

(ii) assertiva de inexistência de controvérsia quanto ao efetivo pagamento na parcela denominada “postergação de receitas”;

(iii) comprovação dos pagamentos de PIS e COFINS por meio de DARFs e DACON juntados sob o DOC 04 (fls. 5.912/6.170);

(iv) invocação de jurisprudência do CARF pertinente ao tema;

(v) reconhecimento parcial do lançamento quanto à “postergação de receitas”, com pagamento das diferenças relativas aos meses não abrangidos pela alegada decadência (a partir de outubro/2011), conforme DOC 05 (fls. 6.171/6.179);

(vi) indicação de que o principal recolhido em DARF corresponde, para o IRPJ, a R\$ 421.836,44, e, para a CSLL, a R\$ 215.415,34, com redução de 50% da multa em razão do pagamento em 30 dias, acompanhados de memória de cálculo;

(vii) alegação de nulidade por insegurança da acusação fiscal, ao fundamento de que a multa por estimativas (R\$ 632.052,12) teria sido computada como CSLL devida (tabela às fls. 110 do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal);

(viii) alegação de nulidade por erro na observância dos períodos de apuração (IRPJ/CSLL ora mensais, ora anuais; PIS/COFINS apurados anualmente, embora mensais), com citação de precedentes do CARF;

(ix) alegação de nulidade por definição de bases de cálculo distintas para IRPJ (R\$ 20.163.265,01 — fls. 61) e CSLL (R\$ 17.931.399,90 — fls. 83);

(x) arguição de nulidade por falta de aprofundamento investigativo, diante da natureza dos serviços (variação de tempo, materiais e equipe; provisões em “a faturar”; revisões/ajustes), com invocação do princípio da verdade material e de jurisprudência administrativa;

(xi) sustentação de que a conclusão de omissão de receitas (R\$ 8.156.334,02) decorreu de divergências entre as notas fiscais do DOC 07 (fls. 6.285/6.642) e o Controle Administrativo de Receitas de Serviços a Faturar Acumulado, afirmando que análise detida de contratos (DOC 08, fls. 6.643/6.988), relatórios de medição (DOC 06/07) e notas fiscais (DOC 07) conduziria a conclusão diversa;

(xii) referência ao DOC 03 (fls. 5.737/5.911), com explicações sobre: (a) relatórios de medição em duplicidade; (b) baixa de provisão por ausência de prestação; (c) notas fiscais envolvendo valores de diversos períodos; (d) descontos concedidos (DOC 09, fls. 6.989/7.011); (e) subcontratação com cláusulas de reajuste (DOC 10, fls. 7.012/7.210);

(xiii) detalhamento das etapas de formação do valor das notas fiscais, com menção a relatórios NPP/NPE (DOC 11, fls. 7.211/8.402) e à taxa de conversão em medições em dólar, exemplificando com as NFs nº 4.969 (DOC 12, fls. 8.403/8.476) e nº 5.614 (DOC 13, fls. 8.477/8.484);

(xiv) assertiva de que a NF nº 5.849 menciona todos os NPE (DOC 14, fls. 8.485/8.541), bem como de que situação semelhante ocorre nas NFs nº 5.873 e 5.559 (DOCs 15 e 16, fls. 8.542/8.570);

(xv) menção às NFs nº 22, 23, 53 e 54 (DOC 17, fls. 8.571/8.575) como prova de que constariam, sim, períodos de medição de 2011 nas notas fiscais;

(xvi) afirmação de que o DOC 03 comprovaria a tributação das demais situações e de que planilha ilustrativa seria oportunamente juntada;

(xvii) pedido subsidiário de diligência, com quesitos às fls. 5.683/5.684, indicação do Sr. Eloi Barbosa Ribeiro como assistente técnico e referência ao DOC 18 (fls. 8.576/8.740);

(xviii) ponderação de que eventual equívoco quanto ao montante de R\$ 8.156.334,02 configuraria, quando muito, postergação do tributo;

(xix) insurgência contra a concomitância da multa de ofício (75%) com a multa isolada (50%), por resultar em 125%, com ofensa aos princípios da razoabilidade, do não confisco, da proporcionalidade e da consunção, citando jurisprudência do CARF e do STJ (inclusive após a Lei nº 11.488/2007);

(xx) tese de inviabilidade de exigência de multa isolada após o encerramento do exercício, com amparo em precedentes administrativos;

(xxi) insurgência contra a incidência de juros de mora sobre multa de ofício, por ausência de previsão legal específica, sustentando que o art. 61 da Lei nº 9.430/1996 versa juros sobre tributos e contribuições — e não sobre multas —, com citação de precedentes do CARF;

(xxii) argumento de que decisões da Câmara Superior do CARF teriam caráter vinculante para os julgadores administrativos;

(xxiii) pleito de afastamento da taxa SELIC como índice de juros moratórios, com referência a julgados do STJ;

(xxiv) informação de endereço profissional dos patronos para fins de intimações;

(xxv) notícia de petição protocolada em 15/12/2016 (fl. 8.744) requerendo a suspensão da exigibilidade com base no art. 151, III, do CTN;

(xxvi) notícia de petição de 18/01/2017 (fls. 8.753/8.755) para juntada de decisões recentes do CARF sobre a impossibilidade de concomitância das multas, com referência à edição da Súmula CARF nº 105 (fls. 8.759/8.781).

O julgamento de 1º grau, por temas, resultou em: preliminares rejeitadas; IRPJ/CSLL — recomposição por competência (2011) com imputação de pagamentos e manutenção do resíduo; PIS/COFINS — exigências mensais mantidas; multas isoladas — IRPJ mantida e CSLL ajustada para R\$ 482.933,92. A ementa de 1º grau, em síntese, consignou a suspensão da exigibilidade pela impugnação (CTN, art. 151, III), a inexistência de decadência para IRPJ/CSLL (resultado anual) e PIS/COFINS (mensal), a autonomia da multa isolada (art. 173, I, CTN) e a improcedência de nulidade.

Acórdão recebeu a ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Um dos efeitos produzidos pela apresentação de impugnação tempestiva é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

IRPJ E CSLL. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

Os tributos apurados no final do ano-calendário têm decadência contada a partir da ocorrência do fato gerador que, no caso do regime de apuração anual, considera-se ocorrido em 31 de dezembro do período base de apuração.

Inexistente a decadência quando o lançamento é realizado no prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador.

PIS E COFINS. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

A ocorrência do fato gerador das contribuições do PIS e da COFINS é mensal.

Inexistente a decadência quando o lançamento é realizado no prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador.

MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

PRELIMINAR. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Processo 15540.720157/2016-91

Acórdão n.º 02-74.292

DRJ/BHE

Fls. 8.785

2

IRREGULARIDADES. INCORREÇÕES. OMISSÕES. NULIDADE.
INEXISTÊNCIA.

As irregularidades, incorreções e omissões diferentes daquelas que se referem a atos administrativos gerados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A realização de perícia dar-se-á quando a autoridade julgadora entendê-la necessária, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

INCOMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES JULGADORAS PARA
APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. INTIMAÇÃO
ENDEREÇADA AOS PROCURADORES. INDEFERIMENTO.

O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal do Brasil,

inexistindo determinação legal expressa para que as intimações sejam dirigidas aos procuradores.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.

Considera-se como não-impugnada a parte do lançamento com a qual o sujeito passivo concorda ou não se manifesta expressamente, ocorrendo a preclusão do direito à sua contestação em momento posterior.

INOBSERVÂNCIA DO REGIME DE COMPETÊNCIA.

POSTERGAÇÃO DO PAGAMENTO DO TRIBUTO. PROVA.

Deve ser mantido o lançamento quando o contribuinte deixa de demonstrar que a inobservância do regime de competência não ocasionou a falta ou postergação do pagamento do tributo.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE.

Por se aplicarem a materialidades distintas, é possível que o mesmo lançamento contemple as duas penalidades, sem que se signifique dupla penalização pela prática da mesma conduta.

AUSÊNCIA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTOS DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA APÓS O ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO. CABIMENTO.

Processo 15540.720157/2016-91

Acórdão n.º 02-74.292

DRJ/BHE

Fls. 8.786

3

É cabível a multa exigida isoladamente determinada sobre a base de cálculo estimada quando a pessoa jurídica sujeita ao pagamento do IRPJ deixar de efetuar o seu recolhimento dentro do prazo legal de vencimento, por expressa previsão legal.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

É cabível a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício não paga no vencimento.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da taxa Selic para fins de cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários não pagos no vencimento decorre de expressa previsão legal, sendo defeso à autoridade administrativa julgadora afastar sua aplicação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE. ERRO DO VALOR EXIGIDO.

CORREÇÃO DO LANÇAMENTO.

Deve ser corrigido o lançamento quando se constata que a importância da multa exigida isoladamente sobre CSLL foi apurada de forma incorreta pela autoridade lançadora.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O recurso voluntário foi interposto tempestivamente, reiterando as teses e indicando os pagamentos acima para imputação (IRPJ R\$ 791.702,62; CSLL R\$ 404.291,50). A admissibilidade observa o prazo de 30 dias e o efeito suspensivo (Decreto nº 70.235/1972, art. 33; CTN, art. 151, III).

A delimitação das matérias submetidas à apreciação colegiada: (i) nulidade (motivação/indeferimento de prova); (ii) decadência (art. 150, §4º vs art. 173, I, CTN); (iii) IRPJ/CSLL — recomposição por competência e imputação (PN COSIT nº 02/1996); (iv) PIS/COFINS — competências mensais (base R\$ 12.006.930,99); (v) multas isoladas — autonomia/compatibilidade com multa de ofício; (vi) liquidação — abatimento dos pagamentos e conferência aritmética de multas/juros.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Gabriel Campelo de Carvalho**, Relator.

Admissibilidade

1.1. Conheço do recurso. Satisfeitos os requisitos de tempestividade e regularidade formal nos termos dos artigos 15, 31 e 33 do Decreto 70.235 de 1972.

Preliminares

Decadência Havendo pagamentos comprovados no período, incide a regra do artigo 150 parágrafo 4º do CTN. Para IRPJ e CSLL com apuração anual no ano calendário de 2011, o quinquênio conta-se do fato gerador de 31/12/2011 com termo final em 31/12/2016. Para PIS e COFINS com apuração mensal em 2011, o quinquênio corre a partir de cada competência de 2011 com termos finais situados ao longo de 2016. Tendo o crédito sido constituído em 2016, o lançamento se mostra tempestivo à luz do artigo 150 parágrafo 4º para todos os tributos envolvidos, inexistindo decadência a reconhecer.

Nulidade Não se identifica vício formal essencial apto a invalidar o lançamento. O auto narra os fatos imputados, quais sejam a manutenção de receitas de serviços em serviços a faturar no ano calendário de 2011 com faturamento posterior, indica a capitulação legal pertinente para IRPJ e CSLL por competência e PIS e COFINS por competência mensal e apresenta memória de cálculo mínima com base principal multas e juros, atendendo às exigências do Decreto 70.235 de 1972 e viabilizando o pleno contraditório. A alegada necessidade de discriminação linha a linha e discussões sobre suficiência ou quantificação da prova dizem respeito ao mérito e à matéria de fato, não configurando nulidade insanável nem prejuízo concreto.

Mérito

3.1. Consta registro de serviços prestados em 2011 na conta serviços a faturar com faturamento em 2012 e seguintes. Há exemplos de notas fiscais com menção a medição 2011.

3.2. Para separar com segurança postergação a excluir de omissão a manter, impõe-se liame documental por item entre a medição ou ordem de 2011 e a nota fiscal de 2012 e seguintes, a justificação de diferenças de valor por descontos ou variação cambial e a imputação de pagamentos e compensações por competência.

3.3. Diante disso, converto o julgamento em diligência endereçada à autoridade fiscal da unidade de origem, a ser cumprida perante este Conselho, com os quesitos a seguir.

Quesitos de diligência

Q1. Composição do valor já excluído pela fiscalização.

4.1.1. A autoridade fiscal deverá consignar, de forma expressa e destacada, os seguintes valores do procedimento fiscal relativo ao ano calendário de 2011. Valor original escriturado em serviços a faturar no montante de 20.163.265,01 reais. Valor cuja vinculação foi

identificada e que foi excluído da base do lançamento no montante de 12.006.930,99 reais. Saldo que permaneceu controvertido no montante de 8.156.334,02 reais.

4.1.2. A autoridade fiscal deverá elaborar e juntar aos autos planilha demonstrativa contendo, para cada item já reconhecido e excluído na fiscalização, número da nota fiscal, data, valor, chave, identificador do item de 2011 RM NPE ou NPP ou menção a medição 2011, contrato SAP ou poço ou sonda e referência de folhas ou arquivos nos autos. A planilha deverá indicar a origem de cada informação, com indicação expressa da peça do processo em que foi extraída.

4.1.3. A autoridade fiscal deverá identificar expressamente o que permanece controvertido, consignando em relatório descritivo quais itens não foram reconhecidos na fase fiscal, quais itens ficaram pendentes por ausência de documentos na ocasião e quais itens permanecem sem vinculação documental suficiente nos termos do auto, sem emissão de juízo de mérito, mas apenas como reprodução objetiva do que consta do procedimento fiscal e de seus anexos

Q2. Liame por item.

4.2.1. Objeto. A Recorrente deverá, para cada lançamento em serviços a faturar de 2011, demonstrar o nexo específico com a nota fiscal de 2012 e seguintes emitida ao mesmo tomador e referente ao mesmo conjunto fático de medição ou ordem. A autoridade fiscal deverá intimar a Recorrente para apresentação e, em seguida, proceder à juntada integral do material apresentado aos autos.

4.2.2. Padrão probatório mínimo a. A Recorrente deverá juntar nota fiscal eletrônica ou nota fiscal de serviço de 2012 e seguintes do mesmo tomador com menção no corpo descritivo ou em anexo a pelo menos um dos seguintes elementos RM, NPE, NPP, expressão medição 2011, número do contrato SAP, coletor ou poço ou sonda.

b. A Recorrente deverá juntar documento de suporte da medição de 2011, que pode ser RM, NPE, NPP, protocolo de recebimento de medição, ordem ou pedido de compra, relatório de medição com aceite, com competência, contrato e escopo coerentes.

c. A autoridade fiscal deverá apenas organizar e juntar aos autos o material apresentado, sem proceder a exame de mérito, registrando em relatório descritivo os documentos recebidos por item.

4.2.3. Nota fiscal agregada. Se a nota fiscal de 2012 e seguintes agregar múltiplas medições ou ordens, a Recorrente deverá juntar a integralidade dos identificadores citados na própria nota ou em seus anexos. A autoridade fiscal deverá apenas organizar e juntar aos autos o conjunto apresentado, registrando em relatório descritivo a indicação de que a nota fiscal é agregada e quais identificadores foram apresentados.

4.2.5. Entrega padronizada. A Recorrente deverá apresentar planilha espelho com os campos ID 2011 barra RM ou NPE ou NPP barra competência barra contrato ou poço barra nota fiscal número data valor chave barra transcrição do trecho da nota com a menção RM ou NPE ou

medição 2011 barra nota fiscal agregada sim ou não barra todos os identificadores apresentados sim ou não barra diferença de valor sim ou não. A Recorrente deverá anexar os arquivos em formato PDF das notas e os documentos de medição correspondentes.

Q3. Divergências de valor por descontos e variação cambial.

4.3.1. Quando houver diferença entre o valor do controle ou medição de 2011 e o faturado em 2012 e seguintes, a Recorrente deverá comprovar a. Descontos comerciais por meio de aditivo ou contrato e memória de cálculo. Se o desconto não constar da nota, anexar o lançamento contábil do ajuste.

b. Variação cambial por meio de memória de conversão com taxas e datas e base contratual e reflexos contábil fiscais.

4.3.2. A Recorrente deverá quantificar o efeito por item na planilha espelho na coluna diferença de valor. A autoridade fiscal deverá apenas juntar aos autos os documentos e planilhas apresentados, registrando em relatório descritivo a existência de alegação de desconto ou variação cambial por item.

Q4. Pagamentos e compensações para liquidação por competência.

4.4.1. A Recorrente deverá juntar os DARFs e as PerDComp e apresentar planilha de abatimento com a imputação por tributo e competência de 2011, evitando duplicidade com rubricas de imposto postergado ou contribuição postergada. A autoridade fiscal deverá apenas organizar e juntar aos autos os documentos e a planilha apresentados.

4.4.2. A Recorrente deverá apresentar comprovantes e extratos de processamento quando houver, cabendo à autoridade fiscal apenas proceder à juntada e ao registro descritivo do material apresentado.

Q5. Oferta fiscal no ano do faturamento para robustez da postergação.

4.5.1. Para os itens com liame comprovado nos termos do quesito Q2, a Recorrente deverá juntar extratos da ECF ou DIPJ do ano do faturamento, especialmente M300 e M350 e Partes A e B, evidenciando o tratamento fiscal das receitas e afastando bis in idem. A autoridade fiscal deverá apenas organizar e juntar aos autos os extratos apresentados, registrando em relatório descritivo os períodos e registros juntados.

Dispositivo

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência endereçada à autoridade fiscal da unidade de origem, na forma das questões aqui suscitadas, devendo o relatório conclusivo de diligência ser encaminhado à autuada, para que no prazo de 30 trinta dias apresente contrarrazões e documentação que entender pertinente. Findo o prazo, o processo deve ser devolvido a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Gabriel Campelo de Carvalho

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa Preencha o nome do autor da declaração de voto

Peço vênia para divergir do relator e negar o pedido de diligência.

No meu entender houve preclusão consumativa do direito de impugnação (artigos 15 a 17 do Decreto 70235/72). E o litígio deve ser resolvido considerando a matéria delimitada, as questões postas e os documentos juntados no lançamento, em impugnação e até o recurso voluntário, em uma interpretação já elástica do disposto nos artigos 15 a 17 do Decreto 70235/72.

Assim dispõe os artigos citados:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

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**; [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. [\(Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo** o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, **a menos que**: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

Isto porque no **recurso voluntário** (RV) o Recorrente faz **promessa** de que **em algum momento futuro** anexaria dois documentos que comporiam seus fundamentos recursais: (i) **laudo** em que apresentaria argumentos individualizados por receita demonstrando que o específico faturamento postergado (para o qual não há especificação individual na contabilidade) foi oferecido à tributação em momento posterior a 2011; e (ii) contrato com a empresa **new park**, que demonstraria as condições de faturamento da prestação do serviço na maior parte dos casos, pois o contrato juntado estava em inglês. Assim dispôs o Recorrente em RV:

Adicionalmente, diante do indeferimento do pedido de perícia formulado em sua Impugnação, a Recorrente destaca a contratação da renomada empresa de auditoria independente E&Y para a elaboração de laudo pericial para comprovar, não apenas a sistemática de contabilização e tributação destes valores, como também que referidas receitas foram consideradas pela Recorrente no resultado apurado em exercícios posteriores. Referido Laudo já se encontra em fase de elaboração e será em breve anexado aos autos.

(...)

A análise dos exemplos apresentados

A despeito das detalhadas e precisas explicações direcionadas ao autuante no curso da fiscalização (anexo da Impugnação como doc. 03), cujo inteiro teor a Recorrente novamente se reporta, bem como nos exemplos detalhados em sua Impugnação, a Recorrente relembra, novamente, algumas variáveis existentes na composição das notas fiscais referentes à esta parcela de serviços que poderiam levar à equivocada conclusão de que haveria uma alegada divergência entre os valores constantes da nota fiscal e o valor de receita provisionada ("a faturar") no ano de 2011, senão vejamos:

(...)

A título de exemplo de algumas destas variáveis que decerto impactaram nos valores constantes das respectivas notas fiscais apresentadas à fiscalização, veja-se como o serviço prestado à empresa Newpark, responsável pelo pagamento à Recorrente da maior parte das receitas autuadas era realizado, medido e faturado.

A começar, registre-se que por expressa previsão contratual, os serviços faturados pela Recorrente à Newpark referentes à locação de equipamentos, possuíam fórmula de preço específico, conforme aditivo ao contrato celebrado (**anexo da Impugnação como doc. 09**), que abaixo se destaca:

All equipment rental charges to Newpark after September 1, 2010 shall be invoiced at 94.5% of the rental price listed in Exhibit "B". For transactions already invoiced to Newpark and remain unpaid at the date of the execution of this document, NOV hereby authorizes Newpark to remit the payment net of the corresponding discount. For all paid invoices, NOV endeavors to remit the applicable rebate of 5.5% to Newpark on or before December 31, 2010. The same discount will apply to future annual price adjustment as provided for in the Contract.

(**anexo da Impugnação como doc. 09 - a tradução juramentada será oportunamente acostada aos autos**)

Ademais, de acordo com o contrato firmado com a Newpark (**anexo da Impugnação como doc. 09**), a Recorrente figurava como subcontratada, eis que era a Newpark a prestadora final dos serviços à cliente-tomadora Petrôelo Brasileiro S.A. - Petrobras.

Neste sentido, havia expressa previsão contratual (Cláusulas 4.2, 4.3, 4.5 e 5.2 - **doc. 09**) de que os serviços prestados pela Recorrente à Newpark seguiriam as mesmas regras previstas no contrato principal, firmado entre a Newpark e a Petrobras.

Tais documentos e demonstrações já deveriam estar nos autos desde o procedimento fiscal, considerando que não havia especificação na contabilidade das receitas diferidas. Há clara atitude protelatória do contribuinte. Desta forma, não conheço de qualquer instrução ou matéria nova que vieram a ser apresentados após a apresentação do recurso voluntário, em uma interpretação já elástica do disposto nos artigos 15 a 17 do Decreto 70235/72.

A questão que resta nos autos para resolver está bem definida desde a autuação. Trata-se da obrigação do contribuinte de comprovar que receitas que restaram irregularmente excluídas, na sua contabilidade fiscal, do lucro real do ano calendário 2011, sob a rubrica "receitas diferidas", conta n. 5120501, foram oferecidas à tributação nos anos calendários posteriores a 2011. Houve flagrante desobediência do princípio da competência (art. 177 da Lei 6404/76), pois os serviços foram declaradamente prestados em 2011. Mas, a legislação tributária (art. 273 do RIR/99) permite, mesmo que constatada a desobediência do regime de competência, o lançamento de ofício somente de multa e juros não recolhidos quando da comprovação de que as receitas excluídas irregularmente foram tributadas em anos posteriores.

Art. 273. A inexatidão quanto ao período de apuração de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou do reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, atualização monetária, quando for o caso, ou multa, se dela resultar ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 5º](#)):

I - a postergação do pagamento do imposto para período de apuração posterior ao em que seria devido; ou

II - a redução indevida do lucro real em qualquer período de apuração.

§ 1º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período de apuração de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período de apuração a que o contribuinte tiver direito em decorrência da aplicação do disposto no [§ 2º do art. 247 \(Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 6º\)](#).

§ 2º O disposto no parágrafo anterior e no [§ 2º do art. 247](#) não exclui a cobrança de atualização monetária, quando for o caso, multa de mora e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 7º](#), e [Decreto-Lei nº 1.967, de 23 de novembro de 1982, art. 16](#)).

Durante o procedimento fiscal esta tributação posterior não foi comprovada (para o montante de R\$ 8.156.334,02) e as receitas foram consideradas omitidas no ano calendário 2011 (art. 283 do RIR/99).

Considerando as justificativas apresentadas pelo então fiscalizado, o procedimento adotado no TCF para se verificar se restou comprovado que as receitas excluídas foram tributadas em anos posteriores a 2011 requeria a apresentação de “documento de suporte” (que o contribuinte alegou que emitia no ato da prestação do serviço, sob a sigla de RM, OS, NPE, NPP...) e nota fiscal posterior com referência àquele documento. Destaco que entendo, como os autuantes, na forma do art. 251 do RIR/99, que deveria estar registrado na contabilidade do contribuinte lançamentos contábeis individuais quando da prestação do serviço ou do faturamento posterior de cada receita, fazendo referência, na contabilidade, ao “documento” emitido quando da prestação do serviço em 2011.

Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 7º](#)).

Parágrafo único. A escrituração deverá abranger **todas as operações do contribuinte**, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior ([Lei nº 2.354, de 29 de novembro de 1954, art. 2º](#), e [Lei nº 9.249, de 1995, art. 25](#)). (Destaquei)

Esta escrituração não existe. Neste sentido o TCF:

52. Não foram registrados na contabilidade, os lançamentos individuais de receitas para cada serviço prestado (OS, RM, OP, NPE, NPP); nem foram registrados os lançamentos individuais da conversão dos serviços prestados a faturar em serviços faturados, momento em que é emitida a nota fiscal. Deste modo, contabilmente, não foi possível identificar tais valores.

Desta forma, a prova da tributação restou completamente dependente de apontamentos extracontábeis. Apresentados, como pleiteia o Recorrente, a qualquer tempo processual.

A fim de defender o conhecimento de laudo, que seria apresentado em momento posterior **ao próprio recurso voluntário**, o Recorrente apresenta jurisprudência da CSRF, acórdão 9101-002.781.

No que se refere à juntada do referido laudo pericial, recentemente, em sessão de 06 de abril de 2017, a Câmara Superior de Recursos Fiscais através do acórdão nº 9101-002.781 se posicionou favorável, à unanimidade, no sentido de permitir a juntada de novos documentos posteriores à Impugnação apresentada - no caso daqueles autos, em sede de recurso voluntário - a permitir, justamente, o atingimento da busca da verdade material, senão vejamos:

Destacando que não se trata de jurisprudência vinculante, ressalto que aquele Acórdão tratou de caso concreto diverso, além de avaliar o conhecimento de documentos junto ao recurso voluntário (como ressalta a própria Recorrente), e não em data indefinida e posterior.

Pelo exposto, voto por negar o pedido de diligência

Assinado Digitalmente

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa Preencha o nome do autor da declaração de voto