ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 18470.732599/2012-15

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

Processo nº	18470.732599/2012-15
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3401-003.031 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de janeiro de 2016
Matéria	PIS e COFINS
Recorrente	DENGE ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

COMPETÊNCIA PARA JULGAR EXIGÊNCIA REFLEXA DO IRPJ BASEADA NOS MESMOS FATOS E PROVAS.

O inciso IV do artigo 2º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n. 256, de 22 de junho de 2009, vigente à época do ingresso do recurso voluntário, - bem como o inciso IV do artigo 2º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de 09/06/2015, - definem que compete à 1ª Seção processar e julgar recursos voluntários que versem sobre aplicação da legislação tributária relativa a PIS e COFINS reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, declinou a competência à 1ª SEJUL, nos termos do voto do relator, vencido o Conselheiro Augusto Fiel Jorge d'Oliveira.

Robson José Bayerl - Presidente.

Eloy Eros da Silva Nogueira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge d'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Waltamir Barreiros, Fenelon Moscoso de Almeida, Elias Fernandes Eufrásio, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Este processo cuida de autos de infração que constituíram e exigem PIS e COFINS, acrescidos de multa de ofício e mora, pela constatação da insuficiência de recolhimento no período de apuração de 01/01/2008 a 31/12/2010.

A autoridade lançadora verificou que a contribuinte é declarante do IRPJ pelo Lucro Real e informou na DIPJ os seguintes saldos de passivo:

DIPJ	"Outras Contas" Passivo Não Circulante
31/12/2007	R$ 17.581.403,79
31/12/2008	R$ 56.122.640,85
31/12/2009	R$ 61.463.347,27
31/12/2010	R$ 0,00 (*)
31/12/2010	R$ 34.056.579,54 (**)
31/12/2011	R$ 20.700.958,28

(*) - original em 29/06/2011; (**) retificadora após início da fiscalização.

E informou nas DCTF os seguintes débitos de PIS e de COFINS:

	DCTF - Débitos Declarados					
Período	2008 (folhas 290 e 292)		2009 (folha 4682)		2010 (folha 4684)	
	PIS	COFINS	PIS	COFINS	PIS	COFINS
Janeiro	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
Fevereiro	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 3.130,13	R$ 13.991,98	R$ 0,00	R$ 0,00
Março	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 73.536,21	R$ 338.704,99	R$ 0,00	R$ 0,00
Abril	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 11.358,62	R$ 52.310,03	R$ 0,00	R$ 0,00
Maio	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 73.595,98	R$ 338.904,56	R$ 0,00	R$ 0,00
Junho	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
Julho	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
Agosto	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
Setembro	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00
Outubro	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 13.367,51	R$ 61.029,04	R$ 0,00	R$ 0,00
Novembro	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 16.844,66	R$ 77.570,94
Dezembro	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00	R$ 0,00

Conforme consta deste processo, a contribuinte presta serviços de "engenharia, eletromecânica, projetos, estudos e consultoria técnica, fabricação de peças e equipamentos, montagem, comércio de equipamentos e peças e apoio a empreendimentos para execução de projetos industriais e projetos de hidroelétricas, com ênfase em projetos, fabricação e instalação".

A autoridade fiscal, face esses dados, regularmente intimou a contribuinte a esclarecer os valores nas contas do passivo em 18/10/2011, 24/11/2011, 20/12/2011, 05/01/2012, mas, segundo a informação fiscal, somente obteve reação da intimada em 11/01/2012 com o comparecimento, na repartição, dos sócios, para prestar esclarecimentos, continuados em 17/01/2012. Esses esclarecimentos foram registrados em Termo.

A autoridade fiscal, analisou cada cliente lançado na sub conta patrimonial 2401 (ADIANTAMENTO DE CLIENTES) e conheceu: (a) identificação do cliente e do objeto do contrato entre contribuinte e cliente; (b) valor do contrasto, sua data e base de referência e condições de reajuste; (c) data da assinatura do contrato; (d) regime contratual (ex.: empreitada integral); (e) data de termo final para conclusão ou encerramento; (f) demais marcos contratuais (ex.: clausulas de perdas e danos); (g) situação de cumprimento do contrato

por parte da contribuinte (ex.: se já concluída e entregue o objeto do contrato; etc); (h) se a operação ocorreu sob o benefício do Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-estrutura (REIDI) ou não.

A autoridade fiscal consolidou as análises na apuração dos valores devidos no período e nas conclusões que justificaram as atuações, em resumo preparado pelo relator da instância *a quo*, que reproduzo pela sua objetividade e clareza:

> i) notas fiscais emitidas anteriormente a data da habilitação ao REIDI, seja com ou sem destaque ao REIDI serão objeto de cobrança dos tributos ii) valores relativos a omissão de receitas, apurados por esta fiscalização, foram objeto de cobrança dos tributos iii) os montantes das notas fiscais que se coadunaram com o REIDI foram deduzidos das bases de cálculo do REIDI;
>
> Seja por emissão de faturas "pro-forma" por parte da contribuinte, e/ou pela medição e recebimento para cada etapa concluída ou material fornecido, e, a contribuinte, responsável pela emissão da nota fiscal e devida apropriação dos valores em contas de resultado, a não observância à legislação tributária importa que a fiscalização tenha considerado os montantes como omissão de receitas tributáveis e/ou postergação de receitas, conforme a planilha demonstrada no Termo de Verificação;
>
> As faturas 'pro forma' emitidas pela fiscalizada são arquivos de Excel com os dados de medição, aprovação pelo cliente da contribuinte e o valor a ser pago pelo cliente à contribuinte. Os arquivos de Excel fornecidos pela Denge foram convertidos em PDF pela autoridade autuante para que pudessem se adaptar ao formato do E-Processo, e instruir os autos;
>
> -A partir das faturas e demais documentos disponibilizados pela contribuinte, a autoridade autuante elaborou a planilha Denge Postergação, por meio da qual são considerados os valores recebidos como adiantamento de clientes, identificados conforme a apropriação aos períodos de apuração, ou identificados como omissão de receita se mantidos em conta de passivo;
>
> Na planilha elaborada no trabalho fiscal, os valores indicados na coluna "Omissão de Receitas" foram considerados omissão de rendimentos tributáveis, uma vez que a autoridade considerou tais valores não postergados para outros períodos de apuração, mas mantidos em conta de passivo;
>
> Na mesma toada, a autoridade informa que os demais valores inseridos na planilha tinham sido apropriados pela fiscalizada em períodos posteriores aos devidos, tendo havido insuficiência de recolhimento do PIS e da COFINS, como demonstrado no Termo de Verificação;
>
> Após análise da documentação apresentada pela contribuinte, e dos esclarecimentos dados pelos representantes da interessada, **a autoridade concluiu que a contribuinte sistematicamente, reduziu o Lucro Real, contabilizando valores em sub-contas patrimoniais 2401 - "Adiantamento de Clientes", individualizadas no Termo, quando deveriam ter sido oferecidas à tributação.**
>
> Ao final do Termo, a autoridade apresenta planilha com os valores das bases de cálculo consideradas na autuação.
>
> (GRIFOS ACRESCIDOS)

A contribuinte impugnou articulando as razões por que entende não deveria prosperar as autuações, em resumo:

1. todos os contratos são de fabricação e instalação de equipamentos específicos e sob medida em usinas hidroelétricas, e os clientes contratantes adiantam os valores para a compra de insumos a autoridade fiscal confunde clientes contratantes com usinas onde será instalada o equipamento, inclusive por que infere que o contrato teria sido concluído por ter a ANEEL informado que a usina a que seria destinado o equipamento encontrava-se em funcionamento.

2. era responsabilidade de seus contratantes a habilitação junto ao REIDI e a contribuinte aplicou o tratamento tributário segundo as informações prestadas por seus clientes.

3. os erros materiais na DCTF não poderiam gerar tributação por arbitramento a metodologia de cálculo usada pela autoridade fiscal não foi clara e deveria computar os valores de todas as notas fiscais emitidas pela contribuinte e não contrastar com os lançamentos contábeis de adiantamentos de clientes.

4. o cerne da questão, que a autoridade lançadora não compreendeu, é que os valores recebidos não se configuram receita, mas mero adiantamento dos clientes, ou seja, um faturamento antecipado, e não uma venda para entrega futura.

5. a figura do faturamento antecipado normalmente é utilizada para documentar adiantamentos efetuados pelo cliente, pois a receita somente será realizada quando houver a transmissão do produto. Assim, contabilmente os valores recebidos nestas circunstancias devem ser tratados como adiantamentos de clientes, no passivo;

6. -na seara tributária, temos que nas vendas para entrega futura a receita é reconhecida para fins de tributação no ato da emissão da nota fiscal;

7. nas hipóteses de faturamento antecipado, a receita será reconhecida para fins de tributação quando da efetiva entrega do bem;

8. a leitura de qualquer dos contratos da DENGE Engenharia deixa claro que em seu ramo de atuação trabalha-se com faturamento antecipado, registrando-os na conta "adiantamento de clientes" no passivo circulante;

9. em nenhum momento, a autoridade autuante demonstrou não ser possível a utilização de faturamento antecipado, ou ainda, demonstrou que os valores recebidos pela DENGE não eram, de fato, provenientes de adiantamento de clientes, limitando-se a considerar que os valores contabilizados em sub-contas patrimoniais "Adiantamento de Clientes" deveriam estar oferecidas a tributação;

10. que a contribuinte sempre emitiu a correspondente nota fiscal em cada entrega parcial dos equipamento e recolheu os tributos devidos;

11. pede a nulidade da autuação pela ausência de diligências para buscar a verdade material; a autoridade fiscal deveria ter verificado a possibilidade da utilização da escrituração de faturamento antecipado e depois investigado se de fato a contribuinte procedeu corretamente, mas ela não o fez. A autuação parte de uma premissa equivocada e sem investigação lastreada nos documentos apresentados. Faltou fundamentação e motivação.

12. pede a produção de provas, a realização de diligências e o depoimento testemunhal da autoridade fiscal.

Os julgadores *a quo* determinaram a realização de diligência para instruir o processo com planilhas (Postergações, Cálculo de IRPJ e CSLL) que corrijam as anteriormente feitas, superando as ilegibilidades, e responder os seguintes quesitos:

- Esclarecer a metodologia e demonstrar a forma de calculo da postergação de imposto/contribuição, notadamente se foi considerada imputação proporcional ou linear de pagamentos de imposto/ contribuição;

- Esclarecer se foram ou não computadas nos valores lançados, as notas fiscais emitidas pela autuada, notadamente, as notas fiscais apresentadas na impugnação, as folhas 4377/5674."

- Esclarecer se os lançamentos foram ou não contrastados com os lançamentos de adiantamento de clientes da contribuinte;

- Demonstrar a forma de calculo dos valores lançados como omissão de receita - passivo fictício.

Apesar de cientificada, a contribuinte não se manifestou sobre as informações prestadas pela autoridade fiscal como resposta à e resultado da diligência.

Os julgadores a quo não acolheram as preliminares de nulidade e indeferiram os pedidos de produção de provas, diligências e registro de testemunhos. No mérito, decidiram pela improcedência da impugnação e mantiveram o crédito tributário. O Acórdão n. 12-65.272 proferido em 08 de maio de 2014 pela respeitável 6ª turma da 1ª Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ RJ 1) ficou assim ementada:

Acórdão **12-65.272 - 6ª Turma da DRJ/RJ1**
Sessão de 08 de maio de 2014
Processo 18470.732599/2012-15
Interessado DENGE ENGENHARIA E CONSULTORIA LTDA
CNPJ/CPF 73.511.933/0001-17
ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

NULIDADE - Afasta-se a preliminar de nulidade do auto de infração, quando este for lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.
PEDIDO DE DEPOIMENTO DE AUTORIDADE AUTUANTE. DESCABIMENTO Indefere-se, por falta de previsão legal e normativa, o pedido do impugnante para o depoimento.
PEDIDO DE DILIGÊNCIA Descabe a realização de diligência, quando todos os elementos de prova que necessita o julgador para elucidar os fatos que ensejaram o lançamento já se encontram nos autos.
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010
OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO Caracteriza passivo fictício e, por conseguinte, omissão de receita a manutenção, no passivo como se adiantamento de

clientes fossem receitas de vendas e serviços que deveriam ter sido oferecidas à tributação no correspondente período de apuração.
CONTRATOS DE CURTO PRAZO. FATURAMENTO ANTECIPADO Nos contratos de curto prazo, em decorrência do princípio da competência, como não se tem o produto, o valor recebido como adiantamento de cliente está vinculado à obrigação de produzir o mesmo, só reconhecendo-se a receita quando o produto ficar pronto e disponível para o comprador, caracterizando-se o faturamento antecipado.
CONTRATOS DE LONGO PRAZO Na apuração do resultado de contratos, com prazo superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens e serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração: o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período de apuração, ou, parte do preço total 'da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato do da produção executada no período de apuração. A percentagem do contrato será determinada com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção, ou, com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.
REIDI. BENEFÍCIO ANTES DA HABILITAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE O termo inicial para contagem do prazo de 05 anos para fruição do benefício do REIDI é a data da publicação no D.O.U do respectivo ato de habilitação ao regime emitido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. As aquisições e importações de bens e serviços em data anterior à habilitação ao REIDI não são alcançados pelo benefício.
ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010
OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO Caracteriza passivo fictício e, por conseguinte, omissão de receita a manutenção, no passivo como se adiantamento de clientes fossem receitas de vendas e serviços que deveriam ter sido oferecidas à tributação no correspondente período de apuração.
CONTRATOS DE CURTO PRAZO. FATURAMENTO ANTECIPADO Nos contratos de curto prazo, em decorrência do princípio da competência, como não se tem o produto, o valor recebido como adiantamento de cliente está vinculado à obrigação de produzir o mesmo, só reconhecendo-se a receita quando o produto ficar pronto e disponível para o comprador, caracterizando-se o faturamento antecipado.
CONTRATOS DE LONGO PRAZO Na apuração do resultado de contratos, com prazo superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento, a preço pré-determinado, de bens e serviços a serem produzidos, serão computados em cada período de apuração: o custo de construção ou de produção dos bens ou serviços incorridos durante o período de apuração, ou, parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato do da produção executada no período de apuração. A percentagem do contrato será determinada com base na relação entre os custos incorridos no período de apuração e o custo total estimado da execução da empreitada ou da produção, ou, com base em laudo técnico de profissional habilitado, segundo a natureza da empreitada ou dos bens ou serviços, que certifique a percentagem executada em função do progresso físico da empreitada ou produção.
REIDI. BENEFÍCIO ANTES DA HABILITAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE O termo inicial para contagem do prazo de 05 anos para fruição do benefício do REIDI é a data da publicação no D.O.U do respectivo ato de habilitação ao regime emitido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. As aquisições e importações de bens e serviços em data anterior à habilitação ao REIDI não são alcançados pelo benefício.
Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

A contribuinte ingressou com recurso voluntário, recordando os argumentos que apresentou em sua impugnação, sublinhado que os próprios julgadores determinaram diligência com seus quesitos para esclarecer valores e cálculos feitos pela autoridade fiscal - o que concorre para confirmar a alegação da contribuinte sobre a falta de clareza do auto de infração - mas que o indeferimento do pedido da contribuinte pela realização de diligência e produção de provas foi medida arbitrária e feriu o contraditório e ampla defesa. Pede a anulação da decisão que indeferiu a produção de provas e a realização de diligências requeridas pela contribuinte, ou alternativamente a anulação da autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira.

Tempestivo o recurso e atendidos os demais requisitos de admissibilidade.

Antes de tratar a preliminar ou adentrar o mérito, considero que há a necessidade de analisarmos a competência desta turma.

Verifico que os fatos descritos nestes autos são os mesmos tratados no processo administrativo fiscal n. 18470.732118/2012-71. O submetido hoje a apreciação deste colegiado se refere a exigência de PIS e COFINS decorrente da constatação de omissão de receita e passivo fictício.

Aquele outro, que é anterior a este, pela mesma constatação de omissão de receita e passivo fictício, exige IRPJ e CSLL para idênticos períodos de apuração. O processo n. 18470.732118/2012-71 (IRPJ e CSLL) aguarda na 1ª Seção pela distribuição e julgamento. Quando ele for apreciado e decidido vai resolver a procedência dos fatos a partir dos quais se exigiu IRPJ e CSLL, que são os mesmos a partir dos quais se exigiu o PIS e a COFINS.

Pela leitura que faço do inciso IV do artigo 2º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n. 256, de 22 de junho de 2009, vigente à época do ingresso do recurso voluntário, - bem como, em minha leitura, do inciso IV do artigo 2º do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de 09/06/2015, - compete à 1ª Seção processar e julgar recursos voluntários que versem sobre aplicação da legislação tributária relativa a PIS e COFINS reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova em um mesmo processo administrativo fiscal.

Entendo que a competência para julgar o processo hoje pautado pertence à 1ª Seção deste Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, razão por que proponho seja ele encaminhado àquela Seção para ser apreciado com o julgamento do processo 18470.732118/2012-71.

Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira - relator.

-

Relator