



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

Processo nº 10580.725351/2011-68
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **1402-000.169 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 6 de dezembro de 2012
Assunto RESOLUÇÃO. CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGENCIA
Recorrente MANATI S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

RELATÓRIO

MANATI S/A, já qualificada nos autos, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), recorre da decisão de primeira instância, que julgou procedente a exigência.

Pelo que se extrai do auto de infração de fls. 02 e seguintes, o lançamento diz respeito a duas infrações, a saber:

| 001. CUSTO DE BENS E SERVIÇOS VENDIDOS - GLOSA DE CUSTOSA | | | | |
|---|-------------------------|-----------------------------|-----|------------|
| Fato Gerador | | Valor Tributável ou Imposto | | Multa(%) |
| 31/12/2007 | | R\$ 24.451.684,52 | | 75,00 |
| 002 - | RESULTADOS OPERACIONAIS | | NÃO | DECLARADOS |
| Fato Gerador | | Valor Tributável ou Imposto | | Multa(%) |
| 31/12/2008 | | R\$ 6.922.239,90 | / | 75,00 |

A infração de que trata o item 002 dos Autos de Infração de IRPJ e CSLL, refere-se à apuração de resultados operacionais não declarados, em virtude de ter a fiscalização constatado que a Contribuinte contabilizara a menor a nota fiscal de número 39, emitida em 08/02/2008, referente à venda de gás natural, proveniente do campo de Manati, à empresa Petrobrás, cujo valor da venda é R\$41.019.009,86.

A Impugnante registrou na conta de receita 51101001 o valor de R\$33.561.753,87 (crédito), e débito da conta 13.01.001, o valor de R\$41.019.009,86, sendo que a diferença de R\$7.457.255,99 foi creditada à conta 216.01.010 - Brasoil do Brasil Exploração Petrolífera, diferença esta que está sendo tributada, porque deveria estar contabilizada a crédito de conta de receita operacional.

A infração resultante ao item 002 do auto foi cancelada, tendo o acórdão recorrido destacado que os documentos que acompanham a impugnação, juntamente com aqueles anexados por ocasião da diligência realizada, comprovam os argumentos oferecidos pela Impugnante, no sentido de que a referida quantia de R\$7.457.255,99 foi considerada para efeito de apuração do lucro líquido contábil do ano-calendário de 2008, base para o cálculo do lucro real do período e da base de cálculo da CSLL.

Com efeito, está devidamente comprovado o registro contábil da parcela equivalente a R\$5.872.589,10, diretamente em resultado, na conta 3.3.8.01.001 (Reversão de Custos de Produção). Quanto ao saldo restante, de R\$1.584.666,89, confrontando-se os lançamentos efetuados na conta de passivo nº 2.1.3.01.05 (PIS a recolher); conta nº 2.1.3.01.006 (Cofins a recolher) e conta nº 2.1.3.01.007 (ICMS a recolher), com as contas de resultado de nº 5.1.2.02.006 (Despesa c/ PIS), 5.1.2.02.007 (Despesa c/ Cofins) e nº

5.1.2.02.004 (Despesa c/ICMS), confirma-se a existência de lançamentos a menor da despesa com impostos sobre venda da nota fiscal nº39 (PIS, Cofins e ICMS), neste mesmo montante.

Portanto, na prática, para fins de apuração do lucro líquido e, conseqüentemente, do lucro real e da base de cálculo da CSLL, os lançamentos contábeis citados no parágrafo anterior produzem efeito contábil e tributário idêntico ao do registro de uma receita de igual valor.

Sendo assim, a tributação relativa à infração apontada no item 2 dos Autos de Infração do IRPJ e da CSLL, do ano-calendário de 2008, não deve prosperar.

Da mesma forma, com relação aos lançamentos da Contribuição para o PIS e Cofins, confirma-se documentalmente nos autos as arguições expostas na impugnação.

De fato, a Contribuinte concedeu um desconto incondicional de R\$238.114,52 na nota fiscal nº 39, contabilizado na conta 51204001 (Descontos concedidos), em 30/04/2008. A diferença restante, no valor de R\$7.219.141,34 (R\$7.457.255,99 -R\$238.114,52), foi computada na base de cálculo, tanto da Contribuição para o PIS quanto da Cofins, conforme se observa na linha 2, da Ficha 07 A e na linha 2 da Ficha 17 do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) referente ao mês de janeiro de 2008. Na linha 1 das referidas fichas da Dacon do mesmo período de apuração, encontra-se declarada a quantia de R\$33.561.754,00. Assim, a totalidade da nota fiscal nº 39, após o desconto incondicional concedido, compôs a base de cálculo da Contribuição para o PIS e da Cofins do mês de janeiro de 2008. A tributação das contribuições apuradas em janeiro foi diferida para o mês de março de 2008, período em que ocorreu o pagamento da venda registrada na nota fiscal nº 39.

Ressalte-se que a própria Contribuinte constatou ter cometido um equívoco ao adicionar o montante da Contribuição para o PIS, cuja tributação foi diferida para o mês de março/2008, que resultou na insuficiência de recolhimento de PIS numa pequena quantia de R\$128,77, que já foi recolhida, aproveitando a redução da multa de ofício, e com os juros moratórios, conforme Darf, às fls. 405.

Sendo assim, a citada parcela do crédito tributário referente à Contribuição para o PIS também não faz parte do contencioso.

Então, deve ser afastada a tributação relativa à parcela da Contribuição para o PIS objeto do litígio e a totalidade da tributação concernente à Cofins.

No que diz respeito à infração do item 001, o acórdão recorrido registra textualmente:

A Contribuinte não se insurge contra a glosa de custos, no valor de R\$24.451.684,52, contabilizados no primeiro período do ano-calendário de 2007 (01/01/2007 a 14/12/2007), e considerados inexistentes, pela Fiscalização. Entretanto, discorda do método utilizado pela Autoridade Fiscal para o cálculo do impacto dessa adição na base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Argúi que, quando apurou lucro tributável nos exercícios seguintes ao da autuação em análise, utilizou-se do benefício do diferimento do lucro obtido em contratos celebrados com entidades governamentais, nos termos do permissivo do artigo 409 do RIR/1999 e, portanto, entende que tal benefício deveria ter sido considerado pela Autoridade Fiscal, o que resultaria IRPJ e CSLL devidos no primeiro período de apuração de 2007 **substancialmente inferiores aos valores lançados.**

Dentro do prazo da defesa, a Contribuinte efetuou o recolhimento nos valores de R\$318.997,58 de IRPJ e R\$123.479,13 de CSLL, que reconhece devidos, com os acréscimos legais, aproveitando-se da redução da multa de ofício, constituindo, portanto, parcelas não impugnadas.

Assim, faz parte do contencioso apenas as parcelas remanescentes dos lançamentos de IRPJ e CSLL que, segundo os demonstrativos de cálculos elaborados pela Impugnante, seriam decorrentes do não diferimento da tributação do lucro apurado pela fiscalização, relativo ao primeiro período do ano-calendário de 2007.

O art. 409 do RIR/1999, apontado pela Impugnante para sustentar sua defesa, tem a seguinte dicção:

....

Art. 409. No caso de empreitada ou fornecimento contratado, nas condições dos arts. 407 ou 408, com pessoa jurídica de direito público, ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária, o contribuinte poderá diferir a tributação do lucro até sua realização, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 10, § 3º, e Decreto-Lei nº 1.648, de 1978, art. 1º, inciso I):

1- poderá ser excluída do lucro líquido do período de apuração, para efeito de determinar o lucro real, parcela do lucro da empreitada ou fornecimento computado no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações consideradas nesse resultado e não recebida até a data do balanço de encerramento do mesmo período de apuração;

II - a parcela excluída nos termos do inciso I deverá ser computada na determinação do lucro real do período de apuração em que a receita for recebida.

Do texto legal reproduzido, vê-se que o diferimento da tributação do lucro, no caso de contratos com entidades governamentais, é uma faculdade do contribuinte, faculdade esta que deve exercida espontaneamente, quando da apuração da base tributável do exercício correspondente, e que requer a estrita observância dos procedimentos indicados nos incisos I e II do citado art. 409 do RIR/1999.

No presente caso, a Impugnante, até porque deduziu custos inexistentes que resultaram em prejuízo contábil e fiscal no primeiro período de 2007, não cumpriu com o estabelecido no dispositivo legal citado, porém, pede que seja aceita a apuração dos tributos, considerando-se o diferimento da tributação do lucro, conforme consta de um relatório elaborado pela empresa Ernest & Young Terco, anexado na impugnação. Ou seja, quer a Impugnante exercer a destempe uma faculdade legal, sob o argumento de que fez a opção por tal benefício, com relação aos períodos de apuração subsequentes, o que não pode ser aceito.

Dessa forma, não tendo a Contribuinte exercido o direito de diferimento da tributação do lucro apurado no primeiro período de 2007, nos termos do art. 409 do RIR/1999, não pode fazê-lo agora, após encerrada a ação fiscal, quando já havia perdido sua

espontaneidade, nos termos do § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, Processo Administrativo Fiscal (PAF), a seguir transcrito:

(omiss....)

Logo, fica mantida a tributação referente à parte impugnada da infração descrita no item 01 dos autos de Infração do IRPJ e da CSLL, relativa ao primeiro período do ano-calendário de 2007.

A parte interessada foi intimada do acórdão em 06-01-2012 (fl. 504 - sexta-feira) e em 07-02-2012 ingressou com o recurso de fls. 507 e seguintes alegando, em síntese:

a) quando apura o lucro tributável utiliza-se do benefício do diferimento do lucro previsto no artigo 409 do Regulamento do Imposto de Renda, haja vista que a Petrobrás era sua única cliente na época, fato este incontroverso e registrado no termo de verificação fiscal;

b) que em que pese a Fiscalização ter tido acesso às DIPJs dos exercícios posteriores e, portanto, ter tido a oportunidade de verificar o benefício a que faz jus, deixou de aplicar no cálculo de apuração do IRPJ e da CSLL o benefício do detrimento, limitando-se, exclusivamente, a adicionar o valor da suposta despesa indedutível, objeto da glosa, ao prejuízo fiscal e à base de cálculo negativa da CSLL até então apurados;

c) se a fiscalização tivesse observado as disposições do artigo 409, do Regulamento do Imposto de Renda e da CSLL que entende devidos, teria apurados impostos substancialmente inferiores aos lançados, registrando IRPJ a pagar no valor de R\$ 319.997,58 e CSLL no valor de R\$ 123.479,13 contra R\$ 7.975.481,09 e R\$ 2.823.653,19, que respectivamente foram apurados e lançados no auto de infração;

d) a recorrente procura demonstrar os valores acima referidos a partir de relatório elaborado pela empresa Ernest & Young Terco;

e) destaca a recorrente que, conforme observado nos autos e registrado no acórdão recorrido, dentro do prazo da defesa, efetuou o recolhimento nos valores de R\$318.997,58 de IRPJ e R\$123.479,13 de CSLL, que reconhece devidos, com os acréscimos legais, aproveitando-se da redução da multa de ofício.

f) desataca, ainda, que a partir de janeiro de 2008 passou a usufruir do direito à redução de 75% do IRPJ, benefício este instituído pelo artigo 1º da Medida Provisória nº 2.199, de 24 de agosto de 2001.

É o relatório.

VOTO**Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva**

O recurso é tempestivo, está devidamente fundamentado e foi interposto por pela autuada que teve sua pretensão, em parte, desacolhida. Assim, preenchidos os pressupostos recursais, conheço do recurso.

Cabe à administração exercer o poder/dever de exigir, de forma integral, os tributos devidos. Assim como não é lícito ao contribuinte adotar de subterfúgios para deixar de pagar os impostos devidos, não pode a Administração adotar procedimentos que posam resultar em dupla tributação sobre a mesma base de cálculo.

Não se discute aqui a glosa dos R\$24.451.684,52, contabilizados no primeiro período do ano-calendário de 2007 (01/01/2007 a 14/12/2007), e considerados inexistentes, pela Fiscalização. No entanto, o que destaca a recorrente é as receitas correspondentes advém de fornecimentos de bens e serviços à empresa pública e que a tributação foi diferida, conforme dispõe o artigo 409, do Regulamento do Imposto de Renda.

Quando da sessão de julgamento a parte recorrente entregou memoriais a cada um conselheiro, memoriais estes instruído com Parecer da empresa Ernest & Young Terco e de documentos anexos objetivando destacar, em seu entender, os seguintes elementos:

ANEXO I - Cálculo do lucro auferido nas operações com a Petrobrás. Neste anexo, em cada um dos meses do ano-calendário de 2007, em contas que especifica (5.1.01.001; 5.1.2.02.004; 5.1.2.02.006; 5.1.2.02.007; a recorrente especifica o valor das vendas, a receita bruta, os impostos incidentes sobre a receita, a receita líquida, os custos da operação com a Petrobrás e, ao final, o lucro bruto a diferido nas operações com a Petrobrás.

No ANEXO II, apresentado com os memoriais, a recorrente traz demonstrativo da apuração do real e da base de cálculo da CSLL, referente ao ano-calendário de 2007.

Junto com os memoriais entregues a contribuinte apresenta planilha correspondente à apuração do lucro real no ano-calendário de 2008 indicando, já a partir do mês de janeiro e 2008, a realização de lucro auferido com diferimento com entidades governamentais.

Junto com a referida planilha a contribuinte juntou 36 folhas extraídas do sítio da Receita, na INTERNET, contendo informações sobre tributos arrecadados, destacando que neste montante estão incluídos o valor correspondente ao que fora diferido em 2007.

Além dos documentos acima, os memoriais se fizeram acompanhados de cópias de pedidos de PERDECOM.

No caso em tela, se os valores do IRPJ e da CSLL, que estão sendo exigidos da Recorrente, referente ao primeiro período de apuração do ano-calendário de 2007, compreendido entre 1º de janeiro e 14 de dezembro daquele ano, já foram objeto de

recolhimento em 2008, por força do diferimento de que trata o artigo 409, do Regulamento do Imposto de Renda, mostra-se parcialmente improcedente a autuação. Sim, parcialmente, pois a um valor de R\$ 318.997,58 e R\$ 123.479,13, a título de IRPJ e CSLL, que mesmo com o diferimento os resultados especificados no relatório, são devidos. Porém, estes valores já foram reconhecidos e recolhidos pela autuada.

Apesar dos elementos apresentados com os memoriais, não é possível julgar o processo sem que os mesmos sejam analisados pela autoridade fiscal, **em especial se os valores que resultaram na autuação foram oferecidos à tributação em 2008.**

Conforme destaquei quando da sessão de julgamento, para que a autoridade fiscal possa realizar seu trabalho, a recorrente deverá, por primeiro, apresentar os elementos que entender necessários, à semelhança do procedimento adotado quando da entrega dos memoriais, demonstrando que os rendimentos objeto do litígio foram oferecidos à tributação em 2008, para que a autoridade fiscal possa analisá-los, solicitar novas informações, se necessário e, ao final, emitir parecer conclusivo, com posterior intimação da parte para manifestar-se e, por fim, a remessa do processo retorne a este Conselho.

ISTO POSTO, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a contribuinte seja intimada a apresentar os elementos que entender necessários para demonstrar que os rendimentos objeto do litígio foram oferecidos à tributação em 2008, como alega, devendo a autoridade fiscal analisá-los, solicitar informações complementares, se necessário e, ao final, emitir parecer conclusivo, com posterior intimação da parte para manifestar-se antes do retorno dos autos a este Conselho.

É o voto

(assinado digitalmente)

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva