



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

Processo nº 10872.720070/2015-67

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 3402-001.042 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Data 26 de setembro de 2017

Assunto Diligência

Recorrente PGS INVESTIGAÇÃO PETROLÍFERA LTDA

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos propostos pela Conselheira Maria Aparecida.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) do Rio de Janeiro/RJ, que declarou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela Contribuinte sobre a cobrança de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE Royalties ou remessas para o exterior) referente ao ano calendário de 2011, consubstanciada no auto de infração em questão,

pelo qual se cobra valores a título da Contribuição, bem como juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, com riqueza de detalhes, colaciono os principais trechos do acórdão recorrido *in verbis*:

Os lançamentos foram efetuados em virtude da falta/insuficiência de recolhimento de CIDE incidente sobre o crédito contábil realizado em decorrência dos serviços técnicos especializados e assistência técnica e administrativa prestados por residentes ou domiciliados no exterior no ano de 2011 (fls. 252-257).

O interessado tem como objeto social: a) a comercialização mediante cessão de direito de uso de dados sísmicos e b) a instalação de equipamentos de sísmica permanente e monitoramento sísmico; com CNAE: 7740-3-00 (Gestão de ativos intangíveis não-financeiros).

No curso da ação fiscal foi emitido Termo de Intimação nº 02 (fls. 09-13), solicitando, dentre outros, que o contribuinte apresentasse planilha relacionando todos os contratos firmados com empresas vinculadas ou não, não residentes no Brasil, vigentes no ano de 2011, e ainda, que relacionasse os pagamentos realizados a residentes e domiciliados no exterior.

Em resposta, foram elencados 14 contratos (fls. 19-35, 38-43), conforme segue: (...)

Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 235-251), ao examinar a tabela e demais documentos apresentados, a autoridade tributária se atentou para os contratos relativos a: Afretamento de Embarcação; Processamento de Dados Sísmicos e; Prestação de Serviços de Gestão de Negócios (fls. 44-173).

Contrato de Afretamento de Embarcação.

Com o intuito de dirimir algumas dúvidas, foi emitido o Termo de Intimação nº 3 (fls. 186-187), solicitando, dentre outros, que a fiscalizada informasse de forma pormenorizada as definições de dados sísmicos coletados pela empresa contratada, bem como os procedimentos técnicos utilizados pelas empresas contratadas para obtenção dos referidos dados sísmicos, tais como instrumentos de registros sísmicos, tipo de capacitação dos profissionais utilizados, etc. Ou seja, todo o ciclo operacional detalhado empregado pela empresa contratada.

Em análise à resposta apresentada pelo interessado (fls. 188-201), e ao contrato de Afretamento de Embarcação (fls. 44-75), a autoridade fiscal constatou que a embarcação contratada é equipada com tecnologia específica para obtenção de dados sísmicos de reflexão tridimensional (3D), portanto não se trata de uma simples embarcação de carga ou passageiro.

Verificou ainda, que para a obtenção de dados sísmicos é necessária uma diversidade de ações a serem executadas com a utilização de métodos especiais, o que demonstra se tratar de atividade específica.

Destacou que o navio contratado possui três sistemas: sistema de navegação, sistema de registro e sistema de fonte sísmica. Estes três sistemas (navegação, registro e fonte sísmica) se comunicam e atuam de forma coordenada e sincronizada para a aquisição de dados sísmicos; e ressaltou que apenas o sistema de navegação caracteriza a parte comum às demais embarcações.

Assim, concluiu o seguinte:

“Portanto, diante de todo o exposto, não restam dúvidas de que houve prestação de serviço técnico especializado, claramente previsto no contrato e nas explicações apresentadas pela fiscalizada. Trata-se de uma atividade específica na qual não pode ser exercida por qualquer profissional tradicionalmente pertencente aos quadros de pessoal da Marinha Mercante.

Além do mais, a obtenção dos citados dados sísmicos sem que se utilize uma embarcação seria uma ação impossível, pois aquela está apenas sendo empregada como instrumento para se atingir o fim a que se destina o contrato, qual seja, obtenção dos dados sísmicos.

Por fim reproduzimos a definição de Fretamento, conforme descrito no Dicionário de Termos Náuticos, Marítimos e Portuários, de Abinael Moraes Leal:

“Fretamento – contrato pelo qual alguém, mediante preço ajustado, se obriga a transportar numa embarcação, de um ponto para outro, mercadorias ou coisas alheias. Afretamento. O instrumento de contrato é denominado carta partida, apresentando as seguintes características: locação total ou parcial de um navio ou qualquer outra embarcação, ou veículo de transporte de mercadorias e passageiros, de um para outro lugar, mediante preço ajustado.” (grifos da transcrição)

Portanto, diante de toda a explanação acima, estritamente relacionada com ao “Afretamento de Embarcação”, fica evidente que a fiscalizada utilizou a expressão “afretamento” de forma distorcida, visto que no caso em tela não houve transporte de carga ou passageiro e sim prestação de serviço técnico especializado conforme exaustiva e amplamente relatado.

Do Acordo Suplementar nº 01 vinculado ao Contrato de Afretamento

Foi firmado, entre o interessado e a PGS EXPLORATION UK, em 05 de março de 2007, o Acordo Suplementar nº 01 ao referido contrato de afretamento, no qual as partes concordaram que, em razão do atraso da PGS do Brasil em relação aos pagamentos devidos no período de 01 de dezembro de 2004 a 31 de dezembro de 2006, a PGS Exploration UK poderia cobrar juros da PGS do Brasil.

Em exame a este Acordo Suplementar, a autoridade fiscal concluiu o seguinte: “Fica evidente que neste contrato, inicialmente tratado como juros sobre contrato de afretamento, significa um reajuste de valor acordado anteriormente, em face dos atrasos nos pagamentos previsto no contrato PGSBR011 contrato PGSBR011 Outra demonstração de que tal contrato (Acordo Suplementar) refere-se a reajuste de valor acordado inicialmente está descrita no seu item 2.1

que assim determina: “As partes ratificam todas as demais condições, termos e garantias dispostas no contrato PGS-BR011, que não tenham sido expressamente modificadas pelo presente instrumento.”

Portanto, fica demonstrado que o Contrato NR#5 significa tão somente com ajustamento do valor original do contrato PGSBR011 e, por conseguinte, será tributado sobre o mesmo fundamento daquele.

Contrato de Processamento de Dados Sísmicos

Inicialmente a Autoridade Tributária aferiu que o conteúdo do contrato encontrava-se um tanto genérico, deste modo, emitiu o Termo de Intimação nº 04 (fl. 202) a fim de que a fiscalizada informasse de forma detalhada e pormenorizada o objeto do referido contrato bem como apresentasse os documentos que deram suporte aos pagamentos efetuados por ocasião do mesmo.

O contribuinte apresentou resposta de fls. 203-209, sendo destacados pelo autuante os seguintes trechos:

Item 4:

“Incialmente a Peticionaria informa que, de acordo com o art. 2º, XI e XII da Resolução no. 11/11 da Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis, o processamento e reprocessamento de dados (entre eles, os sísmicos) pode ser definido da seguinte maneira:

XI – Processamento: Tratamento aplicado aos dados de forma a minimizar e/ou corrigir as distorções e eventos indesejáveis provocados pelo processo de aquisição de dados e posterior aplicação de técnicas e procedimentos visando a obtenção de informações de superfície e sub-superfície:

XII – Reprocessamento: Novo tratamento dos dados adquiridos, realizado por meios de procedimentos novos ou diferenciados com relação aos procedimentos previamente utilizados no processamento destes dados; (...)”

Item 7: “Ocorre que, em razão do volume de dados obtidos e pelas particularidades e demandas de cada um dos contratos que a Peticionaria precisa cumprir, a terceirização do processamento de dados sísmicos adquiridos nem sempre é absorvida pela empresa contratada no Brasil. Motivo pelo qual a peticionaria contrata outros terceiros (nesse caso a PGS Data Processing, Inc) para suprir parte da demanda de processamento de dados sísmicos.”

Examinando a resposta, chegou ao seguinte entendimento: “Como podemos verificar, a própria fiscalizada afirma realizar a terceirização do processamento de dados sísmicos, que, neste momento, não restam dúvidas tratar-se de prestação serviços especializado.”

Contratos de Prestação de Serviços de Gestão de Negócios

Em análise ao Anexo 1 do contrato com a Petroleum GeoServices ASA e do Anexo 3 do contrato com a PGS Exploration (US), inc. a autoridade tributária concluiu que o objeto destes contratos é a

prestação de serviço de assistência técnica, administrativa e semelhantes.

Consta no Anexo 1 supracitado, em suma, serviços de assessoria jurídica, tributária, contábil, financeira, de auditoria e operacional (fls. 93-134).

Consta no Anexo 3 supracitado, em suma, assessoria em questões estratégicas como em processos de licitação e revisões de contrato, assessoria financeira, gerenciamento de controle de qualidade de produtos de processamento de dados, assessoria na relação com clientes e assistência em vendas e marketing (fls. 139-173).

Conclusão do TVF

Diante de todo o exposto, o Auditor-Fiscal constatou que a fiscalizada não efetuou o recolhimento de CIDE incidente sobre as remessas de recursos ao exterior a título de:

- 1) remuneração pelos serviços técnicos especializados executados pelas empresas PGS Exploration UK Ltd e PGS Data Processing, Inc;*
- 2) remuneração pelos serviços de assistência técnica, administrativa e semelhantes executados pelas empresas petroleum GeoService ASA e PGS Exploration US.*

Com isso, efetuou os lançamentos em questão, com base nos §§ 1º e 2º do art. 2º da Lei nº 10.168/2000 c/c o art. 10 do Decreto nº 4.195/2002, conforme segue (grifos meus): (...)

Cientificado do Auto de Infração em 14/04/2015, o contribuinte apresentou, em 13/05/2015, impugnação com os seguintes pontos de defesa (fls. 278-336):

Da impossibilidade de exigência de CIDE sobre afretamento de embarcações, haja vista a falta de previsão legal;

(...) a autoridade fiscal equivocadamente concluiu que o afretamento contratado corresponderia à prestação de serviço técnico especializado em razão das características da embarcação, e por supostamente não haver transporte de carga ou passageiros. Ou seja, a autoridade fiscal pretendeu alterar a natureza jurídica do contrato de afretamento transformando-o indevidamente em contrato de prestação de serviços.

(...) informa que o contrato analisado pelo autuante, celebrado em 2004, já havia sido analisado pela fiscalização em outra oportunidade, no ano de 2012. (...) Naquela ocasião, lavrou-se contra a Impugnante um auto de infração para cobrança de IRRF sobre os pagamentos de afretamento relativos ao referido contrato, sob a alegação de que tais pagamentos não poderiam usufruir de alíquota zero de IRRF (estabelecida pelo artigo 1º, I, da Lei nº 9.481/97, especificamente para remessas para pagamento de afretamento de embarcação a beneficiário no exterior), tendo em vista as especificidades da embarcação alugada.

Ora, depois das detalhadas explicações apresentadas pela Impugnante em sua Defesa à época protocolada contra o referido auto de infração, a própria Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) proferiu, por unanimidade, decisão cancelando integralmente o lançamento, (...) na medida em que de fato se tratavam de pagamentos relativos ao afretamento de uma embarcação (...)

A decisão proferida pela DRJ foi posteriormente confirmada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, (...)

Em seguida trata da natureza do contrato explicando que contratos de afretamento são espécies do gênero “contratos de aluguel”, que têm por objeto uma obrigação de dar a qual consiste na disponibilização temporária de determinado bem, a ser utilizado por terceiro durante um determinado período, mediante pagamento de contraprestação.

No caso em tela, segundo diz, o contrato consiste na disponibilização de embarcação, pelo qual o detentor cede temporariamente o seu uso para o afretador, que a utilizará com total liberdade, assumindo sua posse e controle mediante o pagamento de um aluguel.

Assim, tal situação se enquadraria na definição de contrato de afretamento por tempo, dada pela Lei nº 9.432/1997, (...)

No entanto, apesar de estar evidenciado se tratar de contrato de afretamento, a autoridade fiscal concluiu que o contrato tinha como objeto a prestação de serviço técnico especializado, porém, não apontou qualquer serviço que seria efetivamente prestado pela PGS UK, apenas a infundada conclusão, baseada no tipo de embarcação, de que o contrato não poderia ser considerado um contrato de afretamento.

Ou seja, não consta no Termo de Verificação Fiscal qualquer elemento que ampare a desqualificação de uma típica obrigação de dar decorrente de um contrato de aluguel (obrigação de disponibilizar, por prazo determinado, uma embarcação) para caracterização de uma obrigação de fazer (serviço). Especialmente quando tal contrato já foi submetido a autoridades marítimas e inclusive a autoridades da própria Receita Federal, quando da importação da embarcação, tendo sido devidamente aceito como um contrato de afretamento!

Com o intuito de corroborar sua defesa e demonstrar a inexistência de prestação de serviço oriunda deste contrato, apresenta explicação sobre o processo de aquisição de dados sísmicos, (...)

Portanto, demonstrado que a PGS Exploration UK não prestou qualquer serviço à impugnante, verifica-se que os pagamentos oriundos do contrato em questão foram realizados a título de aluguel, o que comprova a improcedência dos lançamentos tributários relativos a este item.

Da impossibilidade de exigência de CIDE sobre juros incidentes sobre o contrato de afretamento, em virtude da falta de previsão legal;

Explica que no curso da fiscalização informou a autoridade fiscal que havia remetido juros ao exterior à empresa PGS UK, decorrentes do contrato de afretamento, e apresentou o Acordo Suplementar nº 1 ao referido contrato, o qual previa, em razão de atraso nos pagamentos do afretamento, a instituição de juros.

(...) a fiscalização entendeu descabidamente que os juros pactuados corresponderiam, na verdade, a um reajuste do valor do afretamento, e, considerando que o contrato seria, de fato, de prestação de serviço técnico, caberia a incidência de CIDE sobre tais valores.

Contestando tal conclusão da fiscalização, alega que o aditamento em questão buscou estabelecer a cobrança de juros em razão da falta do pagamento do afretamento pela impugnante, tendo a taxa de juros sido estabelecida de acordo com os referenciais comuns de mercado (LIBOR + 3%).

(...) Neste sentido, no caso de a impugnante pagar tempestivamente o afretamento, calculado de acordo com a taxa referencial diária estabelecida no contrato de afretamento, não haverá a incidência de quaisquer juros, o que demonstra inequivocadamente não se tratar de um reajuste do preço de um afretamento.

Com efeito, o valor em questão possui claramente a natureza de encargo financeiro sobre o preço do afretamento pago em atraso, representando uma remuneração pelos recursos que ficaram indisponíveis para a credora.

O preço do afretamento corresponde à remuneração a que faz jus a arrendadora como contraprestação pelo arrendamento do bem.

Já os juros representam a contrapartida pelo não pagamento imediato do referido preço do afretamento

(...) Em vista do exposto, resta clara a impossibilidade de se tentar desqualificar os juros contratados para suposto reajuste do preço do afretamento e que, portanto, a cobrança de CIDE sobre tais juros é completamente ilegal, por falta de previsão legal para tanto.

Da impossibilidade de exigência de CIDE sobre o mero lançamento contábil de obrigações assumidas com empresas do exterior, por inociorridade do fato gerador da CIDE;

Primeiramente, informa que a autoridade fiscal não exigiu CIDE sobre valores efetivamente remetidos ao exterior, mas sim sobre o registro contábil de certas obrigações contraídas em 2011 com as seguintes empresas:

- 1) PGS UK pelo afretamento de embarcações;
- 2) PGS Data Processing por serviço de processamento de dados sísmicos; e
- 3) PGS ASA por serviço de gestão de negócios.

Reconhece que, a princípio, os valores remetidos ao exterior a título de pagamento pelos serviços descritos nos itens 2 e 3 acima, estão sujeitos à incidência da CIDE.

Porém, destaca que a exigência fiscal não se deu sobre os valores efetivamente remetidos ao exterior, mas sobre meros lançamentos contábeis efetuados em contas do passivo, procedimento que não é autorizado pela legislação.

Ademais, alega que o Termo de Verificação Fiscal indicou que as bases de incidência da CIDE foram calculadas sobre lançamentos “a débito” em contas de passivo (o que representaria a liquidação desses passivos).

Assevera que a autoridade tributária se equivocou, visto que o cálculo da CIDE ocorreu sobre lançamentos “a crédito” em contas do passivo, as quais, em observância ao regime de competência, registraram obrigações contraídas com as empresas PGS UK, PGS Data Processing e PGS ASA, que só foram pagas em anos posteriores.

(...) Prossegue fazendo uma análise do art. 2º, §3º, da Lei nº 10.168/2000, transrito a seguir, a fim de demonstrar a improcedência dos lançamentos sobre o registro contábil de tais obrigações: (...)

Explica que o artigo acima elencou os fatos geradores para exigência da CIDE como: (i) o pagamento; o (ii) o crédito; (iii) a entrega; (iv) o emprego; ou (v) a remessa, ao exterior, de importâncias a título de royalties ou serviços técnicos e de assistência técnica.

E frisa que o auto de infração foi lavrado sobre o mero registro de obrigações na contabilidade da impugnante, e não sobre os fatos geradores em questão. (...)

Da impossibilidade de exigência de CIDE sobre os lançamentos contábeis de obrigações assumidas com a empresa PGS Data Processing, devido a quitação da contribuição em ano posterior;

Em seguida, adiciona a informação de que em 2012 a Impugnante efetuou remessa dos valores devidos à empresa PGS Data Processing, ocasião em que houve a retenção e quitação da CIDE devida sobre tais valores.

Apresenta planilha elaborada em consonância com o auto de infração no que tange aos lançamentos contábeis referentes a Data Processing Inc., e explica que, em 09/05/2012, a empresa fechou contrato de câmbio para remessa a esta empresa do valor líquido de US\$ 5.850.711,87 (R\$ 11.467.395,27), efetuando a quitação da CIDE; esclarecendo que o valor da remessa englobou não só o pagamento dos valores indicados na tabela supracitada, mas também de outras faturas (“invoices”) que ainda estavam em aberto, conforme documentos de fls. 436-441.

Menciona que a CIDE foi quitada através de Declaração de Compensação (fls. 442-448) e assim, considerando a sua extinção, advoga pelo cancelamento destes lançamentos tributários.

Argumenta ainda, que mesmo que se entenda que o fato gerador ocorreu quando do registro contábil, o máximo que poderia se exigir seriam os juros de mora calculados entre a data do registro e o da efetiva compensação, sem acréscimo de qualquer penalidade, haja vista que a quitação se deu de forma espontânea nos termos do art. 138 do CTN.

Finaliza a impugnação pleiteando o cancelamento integral do crédito tributário exigido.

Foi dado parcial provimento à impugnação, por julgamento datado de 17 de dezembro de 2015, pela DRJ Rio de Janeiro/RJ (Acórdão 12-78.984), nos termos da ementa a seguir colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO -

CIDE

Ano-calendário: 2011

CIDE. HIPÓTESES DE INCIDÊNCIA. SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA E SEMELHANTES.

A contribuição de intervenção no domínio econômico incide sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior pela prestação de serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes.

CIDE. CONTRATO DE AFRETAMENTO. DESCARACTERIZAÇÃO. SITUAÇÃO CARACTERIZADA COMO SERVIÇO TÉCNICO PRESTADO POR RESIDENTE OU DOMICILIADO NO EXTERIOR.

Descaracterizado o contrato de afretamento, por configurar-se na essência como contrato de prestação de serviço técnico, verifica-se devida a contribuição de intervenção de domínio econômico sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, em decorrência dos serviços técnicos prestados.

CIDE. FATO GERADOR. MOMENTO DE OCORRÊNCIA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO TÉCNICO POR RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. CRÉDITO CONTÁBIL.

Considera-se ocorrido o fato gerador da contribuição de intervenção no domínio econômico no momento da prestação de serviços técnicos realizados por residentes ou domiciliados no exterior, ocasião em que o tomador dos serviços reconhece contabilmente a obrigação contraída, configurando-se a aquisição da disponibilidade jurídica da renda por parte do beneficiário.

O crédito contábil tem por finalidade o registro de um evento econômico que ensejou o fato gerador do tributo, e constitui meio de prova do fato tributável.

CIDE. INCIDÊNCIA SOBRE CRÉDITO CONTÁBIL DE JUROS IN-CORRIDOS OU PAGOS REFERENTES A VALORES EM ATRASO. IMPOSSIBILIDADE Incabível a exigência da CIDE sobre crédito contábil a título de juros incorridos ou pagos relativos a valores em atraso, por não configurar fato gerador da contribuição.

Irresignada, a Contribuinte recorre a este Conselho (fls 562 a 614), repisando os argumentos trazidos em sua impugnação ao lançamento tributário, menos com relação a parte da incidência da CIDE sobre os juros, uma vez que tal parte da autuação já fora cancelada pela DRJ e o montante não se sujeita ao recurso de ofício.

Foram então apresentadas contrarrazões ao recurso voluntário pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls 653 a 676), na qual defende, em síntese:

i) Sobre o contrato de afretamento, analisando os encargos avençados entre as partes, conclui que à contratada (fretadora) incumbem determinados serviços no âmbito dos afretamentos levados a efeito. Coloca que a hipótese em apreço se assemelharia à modalidade de afretamento por tempo. A embarcação/plataforma foi entregue armada e tripulada, ficando à disposição da contratante por determinado tempo. Contudo, como explicitado, as incumbências dos prepostos da contratada não se limitam a meramente conduzir o objeto afretado. Ao afretamento somaram-se as outras atividades. O referido contrato, portanto, afasta-se do mero afretamento, revelando natureza complexa, na qual conjuga-se com a disposição do bem, uma gama de serviços adicionais. Conforme se depreende do contrato (cláusula 3.2.1 e anexo C), os bens são disponibilizados contando com tripulação não apenas de marítimos, mas também de sísmicos.

ii) Traz jurisprudência do CARF acerca do que denomina “forma de contratação fracionada” da Petrobrás (Processos nº 15521.000124/2005-04, 15521.000127/2009-63, 19395.720024/2012-62, 19395.720263/2012-12 e 16682.721162/2012-35). Igualmente relata a existência de outro PAF contra a Recorrente, de n. 18470.723923/2012-12, ainda pendente de julgamento.

iii) Sobre o contrato NR#2, firmado com PGS DATA PROCESSING INC, afirma que visava o processamento de dados sísmicos coletados e de igual forma exigia os serviços de profissionais altamente qualificados e especializados para tal mister.

iv) Com relação aos contratos NR#3 e NR#6, firmados com GEO SERVICE ASA e PGS EXPLORATION US evidencia-se a prestação de serviço de assistência administrativa consoante Anexo 1 do contrato NR#3 e anexo III do contrato NR#6.

v) Discorre então sobre a incidência da CIDE, argumentando que não possui respaldo jurídico a pretensão da Recorrente de somente tributar serviços técnicos e envolvam tecnologia, pois em 19.12.01, foi editada a Lei 10.332/01, que, alterando os parágrafos 2º, 3º e 4º do art. 2º da Lei 10.168/00, ampliou o âmbito de incidência da CIDE.

vi) Finalmente, acerca do momento da ocorrência do fato gerador da CIDE, alega que o Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, dispõe sobre a prova realizada pela

escrituração mantida pelo próprio contribuinte como meio hábil a comprovar os fatos nela registrados e que, ademais, o art. 43 do CTN estabelece que o imposto de renda incidirá sobre a disponibilidade econômica ou jurídica da renda. Assim, entende que o reconhecimento contábil do contribuinte de uma obrigação de pagar de sua parte, bem como de um crédito em favor do prestador de serviço consubstancia a ocorrência de disponibilidade jurídica, ocorrendo portanto o fato gerador da CIDE, conforme consta no art. 2º, §3º, da Lei nº 10.168/2000.

Ainda, a Recorrente traz nova petição aos autos (fls 679 a 719), tecendo seus comentários a respeito das contrarrazões da PFN, na qual enfatiza que:

i) a Procuradoria cita algumas cláusulas que não existem no contrato ora em discussão. Conclui então que as alegações da PFN são infundadas e encontram-se em descompasso com as provas produzidas nos autos. Sobre os demais aspectos do contrato, rebate-os um a um, sempre chegando à conclusão de que nenhuma das obrigações acessórias (secundárias e todas necessárias para o bom e efetivo emprego da embarcação) que constam do contrato de afretamento tem o condão de alterar sua natureza como contrato de aluguel.

ii) Salienta que a discussão acerca da (in)existência de transferência de tecnologia levantada pela PFN nunca esteve sob discussão nesse processo.

iii) Também afirma que é contraditória a tentativa da PFN em qualificar o contrato em questão como complexo, e, em seguida, concluir pela sua tributação global pela CIDE, desprezando então a parte em que consiste em pagamento de aluguel. Pondera que mesmo que o contrato fosse considerado como complexo, ele não pode ser desmembrado para fins fiscais, devendo prevalecer seu aspecto central e primário: o de aluguel.

iv) Salienta que a jurisprudência citada pela PFN possui realidade fática que não se amolda ao presente caso. Na realidade o CARF nunca se debruçou sobre uma questão como a presente.

v) Sobre o momento da ocorrência do fato gerador da CIDE-royalties, repete os argumentos constantes de seu recurso voluntário.

Finalmente, depois de já pautado para julgamento o processo, foi juntada aos autos petição da PFN de fls 731 a 735, na qual afirma que "por um equívoco no encaminhamento do arquivo eletrônico, não restou anexada a versão final da peça de contrarrazões acostadas às fls. 653/676, razão pela qual algumas informações não foram devidamente explicitadas." Assim, o intuito da petição foi afirmar que o contrato de afretamento e as cláusulas citadas nas contrarrazões referem-se ao contrato anterior de afretamento da PGS INVESTIGAÇÃO PETROLIFERA LTDA, acostado aos autos do processo administrativo nº 18470.723923/2012-12. Conclui, de toda forma, que em ambos os contratos o cerne do negócio é a execução de levantamentos de dados sísmicos tridimensionais (fim), no qual o emprego de embarcações (meio) é puramente acessório, instrumental.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora Designada

Na sessão de julgamento entendeu o Colegiado por acatar a proposta de diligência efetuada por esta Redatora designada, razão pela qual restou prejudicada a análise de mérito efetuada no Voto da Ilustre Conselheira Relatora, do qual se extraiu apenas o seu Relatório, acima transcrita, para a redação da presente Resolução.

Tendo em vista que o julgador de primeira instância exonerou parte da autuação, relativa ao Contrato NR#5, remanescem ainda os valores descritos na tabela abaixo, objeto do recurso voluntário:

| CIDE remanescente após o julgamento da DRJ (valores originais) | | | | | | | | | |
|--|------------------------------|--|----------|---------------------|--------------|--|-----|--|---|
| Fato Gerador | Valor Tributável (principal) | Valor lançado (principal) e mantido pela DRJ | Contrato | Origem | | | | | |
| 31/03/2011 | R\$ 16.156.704,00 | R\$ 1.615.670,40 | NR#1 | 31/03/2011 | 2.2.2.05.002 | PGS UK | C | 9.120.720,00 | Afretamento ref. Ramform Valiant (Mobilização) |
| | | | | 31/03/2011 | 2.2.2.05.002 | PGS UK | C | 7.035.984,00 | Afretamento ref. Ramform Valiant |
| | | | | Total Março/2011 | | | | 16.156.704,00 | |
| 31/03/2011 | R\$ 68.405,40 | R\$ 6.840,54 | NR#3 | 31/03/2011 | 3.1.2.01.011 | VARIAÇÃO CAMBIAL - PGS ASA | D | Valor referente Serviço de Gerenciamento Q1/2011 - PGS ASA | |
| 31/03/2011 | R\$ 229.936,52 | R\$ 22.993,65 | NR#2 | Data | Cód.Conta | Conta | D/C | Valor | Histórico |
| | | | | 31/03/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 773,44 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 01/11 Campos SW Ph1 |
| | | | | 31/03/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 93.202,76 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 01/11 2D Geostreamer |
| | | | | Total Março/2011 | | | | 229.936,52 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 01/11 Data Storage |
| | | | | 31/03/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 101.506,95 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 02/11 SantosB PSDM P2 |
| | | | | 31/03/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 195,09 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 01/11 SantosB PSDM P1 |
| | | | | 31/03/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 30.724,29 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 01/11 BS-1 |
| | | | | Total Março/2011 | | | | 229.936,52 | |
| 30/04/2011 | R\$ 10.194.984,00 | R\$ 1.019.498,40 | NR#1 | 30/04/2011 | 2.2.2.05.002 | PGS UK | C | 10.194.984,00 | Afretamento ref. Ramform Valiant |
| 31/05/2011 | R\$ 10.579.010,40 | R\$ 1.057.901,04 | NR#1 | 31/05/2011 | 2.2.2.05.002 | PGS UK | C | 10.579.010,40 | Afretamento ref. Ramform Valiant |
| 30/06/2011 | R\$ 181.628,04 | R\$ 18.162,80 | NR#2 | 30/06/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 4.396,71 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Apropriação no mês |
| | | | | 30/06/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 373,98 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 02/11 BS-1 |
| | | | | 30/06/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 140.174,04 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Apropriação no mês |
| | | | | 30/06/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 14.026,25 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 02/11 Data Storage |
| | | | | 30/06/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 22.657,06 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 02/11 Santos Ph2 KPSDM |
| | | | | Total Junho/2011 | | | | 181.628,04 | |
| 30/06/2011 | R\$ 242.294,60 | R\$ 24.229,46 | NR#3 | 30/06/2011 | 3.1.2.01.011 | VARIAÇÃO CAMBIAL - PGS ASA | D | 705.617,20 | Valor referente Serviço de Gerenciamento Q2/2011 - PGS ASA |
| | | | | 31/12/2011 | 4.2.1.02.054 | CONSULTORIA/AGERENCIAMENTO - CORPORATE | C | (463.322,60) | Valor referente Serviço de Gerenciamento Q4/2011 - PGS ASA |
| | | | | Total Junho/2011 | | | | 242.294,60 | |
| 30/06/2011 | R\$ 8.598.538,80 | R\$ 859.853,88 | NR#1 | 30/06/2011 | 2.2.2.05.002 | PGS UK | C | 8.598.638,80 | Afretamento ref. Ramform Valiant |
| 31/07/2011 | R\$ 10.420.984,80 | R\$ 1.042.098,48 | NR#1 | 31/07/2011 | 2.2.2.05.002 | PGS UK | C | 10.420.984,80 | Afretamento ref. Ramform Valiant |
| 31/08/2011 | R\$ 10.627.891,20 | R\$ 1.062.789,12 | NR#1 | 31/08/2011 | 2.2.2.05.002 | PGS UK | C | 10.627.891,20 | Afretamento ref. Ramform Valiant |
| 30/09/2011 | R\$ 1.091.505,82 | R\$ 109.150,58 | NR#2 | 30/09/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 3.465,47 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - 03/11 2D Geostreamer |
| | | | | 30/09/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 1.082.204,83 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 03/11 SantosB PSDM P2 |
| | | | | 30/09/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 5.835,52 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 03/11 Data Storage |
| Total Setembro/2011 | | | | | | | | 1.091.505,82 | |
| 30/09/2011 | R\$ 9.212.659,20 | R\$ 921.265,92 | NR#1 | 30/09/2011 | 2.2.2.05.002 | PGS UK | C | 9.212.659,20 | Afretamento ref. Ramform Valiant |
| 30/09/2011 | R\$ 248.489,60 | R\$ 24.848,96 | NR#3 | 30/09/2011 | 4.2.1.02.054 | CONSULTORIA/AGERENCIAMENTO - CORPORATE | D | 248.489,60 | Valor referente Serviço de Gerenciamento Q3/2011 - PGS ASA |
| 31/12/2011 | R\$ 168.595,31 | R\$ 16.859,53 | NR#2 | 31/12/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 3.658,56 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 04/11 Data Storage |
| | | | | 31/12/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 160.304,27 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 04/11 SantosB PSDM P2 |
| | | | | 31/12/2011 | 2.2.2.06.001 | DATA PROCESSING INC. | C | 4.632,48 | Valor referente PGS Data Processing Inc. - Invoice 04/11 Data Storage |
| | | | | Total Dezembro/2011 | | | | 168.595,31 | |

No Termo de Verificação Fiscal, para os contratos NR#1, NR#2 e NR#3, esclarece a fiscalização que teria apurado a data do fato gerador da CIDE-ROYALTIES com base nos **lançamentos a débito** nas Contas de números especificados, nestes termos:

**DA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO E
DA DETERMINAÇÃO DOS PERCENTUAIS APLICÁVEIS**

20. Isto posto, a fiscalização apurou as bases de incidência da CIDE com base nos lançamentos a débito nas contas 2.2.2.05.002 – PGS UK, relacionados ao **Contrato NR#1**, cujos registros encontram-se a seguir listados:
22. Considerando o Contrato NR#2, a fiscalização apurou as bases de incidência da CIDE com base nos lançamentos a débito na conta 2.2.2.06.001, cujos registros encontram-se a seguir listados:
23. Já em relação ao Contrato NR#3, a fiscalização apurou as bases de incidência da CIDE com base nos lançamentos a débito nas contas 3.1.2.01.011 e 4.2.1.02.054, cujos registros encontram-se a seguir listados:

De outra parte alega a Recorrente que o Autuante não teria efetivamente feito o que sustentara, conforme o seguinte trecho do Recurso Voluntário:

(...)

109.1 Em outras palavras, o auto de infração foi lavrado para cobrança de ODE sobre meros registros contábeis efetuados pela Recorrente relativos à obrigação decorrente de afretamento de embarcação ou a obrigações decorrentes da prestação de serviços pelas empresas PGS Data Processing ou PGS ASA. Todavia, tal procedimento não é autorizado pela legislação.

110.1 Nesse sentido, o Termo de Verificação Fiscal ainda indica que as bases de incidência da CIDE foram calculadas sobre lançamentos "a débito" em contas de passivo (o que representaria a liquidação desses passivos).

110.2 Contudo, tais alegações estão equivocadas, na medida em que o cálculo da CIDE ocorreu sobre lançamentos "a crédito" em contas de passivo, efetuados para registrar, em 2011, de acordo com o regime de competência, obrigações com as empresas PGS UK, PGS Data Processing e PGS ASA, as quais só foram pagas em anos posteriores. Neste sentido, registre-se que na coluna "D/C" do item "da apuração das bases de cálculo e da determinação dos percentuais aplicáveis" do Termo de Verificação Fiscal há inclusive a indicação do lançamento a crédito de tais obrigações.

(...)

Como bem esclareceu o julgador da DRJ, "É verdade que o mero lançamento contábil de uma obrigação devida não tem o condão de causar o dever de pagar a contribuição de intervenção no domínio econômico. Os lançamentos contábeis são apenas o registro de um evento econômico, com este não se confundindo. O que cria o dever de pagar não é o registro, mas o fato econômico a que a lei atribui o efeito de criar a obrigação tributária. Os registros contábeis são meios de prova de fatos tributáveis, e não os próprios fatos".

No entanto, com os elementos que constam nos autos, não se pode aferir com certeza se assiste, ou não, razão à recorrente na alegação de que a fiscalização autuante teria, na verdade, considerado a ocorrência do fato gerador no momento dos lançamentos "a crédito" em Contas de passivo, ao contrário do sustentado no Termo de Verificação Fiscal.

Assim, em que pese a questão de direito acerca de qual seria o momento da incidência da CIDE-ROYALTIES, entendo que, no caso concreto, primeiramente deve ser esclarecida pela Unidade de Origem essa questão de fato suscitada pela recorrente, definindo, para cada fato tributável, o momento que foi considerado pela fiscalização para a ocorrência do fato gerador na autuação.

Na oportunidade, seria relevante também que a fiscalização, que tem acesso à escrituração e aos documentos fiscais da contribuinte, manifestar-se sobre a alegação constante no tópico "ASPECTO ADICIONAL: DO RECOLHIMENTO DA CIDE EM 2012 QUANDO DA EFETIVA REMESSA DE RENDIMENTOS À PGS DATA PROCESSING" do Recurso Voluntário, no sentido de que, em 2012, teria a contribuinte efetuado o pagamento de CIDE em valor superior ao lançado, o que demonstraria que a exigência desse tributo sobre os valores devidos à *PGS Data Processing* deveria ser cancelada, sob pena de se configurar *bis in idem*, ou, no mínimo, deveria ser considerado o recolhimento espontâneo de tal contribuição, o que elidiria, a seu ver, a aplicação de qualquer penalidade, inclusive multa moratória, nos termos do art. 138 do CTN.

Assim, em referência ao princípio da verdade material, e com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a DRF-Rio de Janeiro II apresente os seguintes esclarecimentos relativamente aos Contratos NR#1, NR#2 e NR#3:

- a) Informar, para cada parcela do crédito tributário, o momento que se considerou para a configuração do fato gerador da CIDE-ROYALTIES no auto de infração, se por ocasião da apropriação da despesa dos serviços prestados por terceiros ou da extinção da obrigação, descrevendo os lançamentos e os documentos fiscais que os comprovam, as contas envolvidas e o grupo a que pertencem (Ativo, Passivo ou Patrimônio Líquido);
- b) Manifestar-se acerca da procedência ou improcedência da alegação da recorrente de *bis in idem* constante no Recurso Voluntário no item "ASPECTO ADICIONAL: DO RECOLHIMENTO DA CIDE EM 2012 QUANDO DA EFETIVA REMESSA DE RENDIMENTOS À PGS DATA PROCESSING" e seu eventual potencial para alterar o montante tributável no auto de infração e, sendo o caso, em que medida;
- c) Elaborar Relatório Conclusivo acerca dos quesitos acima, juntando os documentos que entender relevantes;
- d) Cientifique a recorrente desta Resolução, dos demais documentos juntados e do Relatório Conclusivo, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação em face desses, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.
- e) Por fim, após decorrido o prazo de manifestação da interessada, devolva os autos a este Colegiado para prosseguimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora Designada