



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10872.720332/2017-55
ACÓRDÃO	9101-007.578 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	PGS INVESTIGACAO PETROLIFERA LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COMPARADOS. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre as decisões comparadas (*acórdão recorrido x paradigmas*) impede a caracterização do dissídio, prejudicando o conhecimento recursal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões a Conselheira Edeli Pereira Bessa, que manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Efigênio de Freitas Junior (substituto integral), Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial (fls. 1.316/1.351) interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda nacional (PGFN) contra o Acórdão nº **1401-007.214** (fls. 1.260/1.313), o qual deu provimento ao recurso voluntário com base na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

CONTRATO DE AFRETAMENTO E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXECUÇÃO SIMULTÂNEA.

Mesmo antes da alteração promovida pela Lei nº 13.043/2014, é legítima a celebração de contratos de afretamento e de prestação de serviços com execução simultânea, por parte de um único concessionário de exploração de petróleo e gás.

CONTRATO DE AFRETAMENTO. PREVISÃO DE SERVIÇOS.

A previsão de serviços relacionados à navegação e à manutenção da própria embarcação afretada não altera a natureza de afretamento do contrato, nas modalidades por tempo ou por viagem.

TRANSFERÊNCIA ARTIFICIOSA DE VALORES DO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PARA O DE AFRETAMENTO. NECESSIDADE DE DETERMINAÇÃO.

Se a fiscalização entender que há transferência artificial de valores do contrato de prestação de serviços para o de afretamento, ela deve determinar ou, ao menos, estimar os valores transferidos, e não simplesmente desconsiderar por completo o conteúdo econômico do contrato de afretamento e lançar todo os valores contratados como se decorrentes da prestação de serviços fossem.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. LANÇAMENTO CONTÁBIL EM CONTA DE PROVISÃO (CRÉDITO). RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. FATO GERADOR NÃO OCORRIDO.

Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no país. O registro contábil do crédito em conta de provisão não caracteriza disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

COFINS-IMPORTAÇÃO. AFRETAMENTO. NÃO TRIBUTÁVEL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DESCARACTERIZADA.

Constatada a legitimidade da natureza do contrato de **afretamento**, o qual não se confunde com o contrato de prestação de serviços, não há que se cogitar de tributação de Cofins-Importação.

COFINS-IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO CONTÁBIL EM CONTA DE PROVISÃO (CRÉDITO). RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. FATO GERADOR NÃO OCORRIDO.

Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no país. O registro contábil do crédito em conta de provisão não caracteriza disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. AFRETAMENTO. NÃO TRIBUTÁVEL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DESCARACTERIZADA.

Constatada a legitimidade da natureza do contrato de **afretamento**, o qual não se confunde com o contrato de prestação de serviços, não há que se cogitar de tributação de Pis/Pasep-Importação.

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO. LANÇAMENTO CONTÁBIL EM CONTA DE PROVISÃO (CRÉDITO). RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. FATO GERADOR NÃO OCORRIDO.

Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situada no país. O registro contábil do crédito em conta de provisão não caracteriza disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

Em resumo, trata-se de processo decorrente de autos de infração de IRRF e PIS/COFINS Importação, relativos a obrigações da Recorrida perante as empresas (i) PGS Falcon AS (“PGS Falcon”) a título de **afretamento de embarcação**; (ii) PGS Data Processing Inc (“PGS Data Processing”) por **serviços de processamento de dados sísmicos**; (iii) PGS Geophysical AS (“PGS Geophysical”) por **serviços de operação e navegação de embarcação**; e (iv) PGS Geophysical e PGS Exploracion UK (“PGS UK”) decorrente de juros sobre empréstimos.

No entender da fiscalização, a verdadeira natureza do contrato relativo ao item (i) seria de prestação de serviços, ensejando a incidência de IRRF à alíquota de 15%. Além disso, entendeu que também seriam devidas as contribuições ao PIS/COFINS-Importação por ocasião do registro contábil das obrigações financeiras assumidas por intermédio de tais contratos.

Considerando que o Colegiado *a quo* afastou as exigências formuladas, a Fazenda Nacional interpôs o recurso especial, que foi admitido nos seguintes termos (fls. 1.355/1.375):

[...]

O presente processo cuida de lançamento de ofício para exigência de crédito tributário a título de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), PIS-Importação e Cofins-Importação, relativos a fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2013 a 31/12/2013.

A Fiscalização constatou que o contrato de afretamento firmado com a empresa PGS Falcon AS – que compõe o quadro societário da autuada – e o contrato de prestação de serviço de tripulação e manutenção celebrado com a empresa PGS Geophysical AS – que faz parte do mesmo grupo econômico –, em verdade, se fundem em um só.

De acordo com a Fiscalização, no caso em tela, não houve serviço de transporte de carga ou de passageiros, mas sim prestação de serviço técnico especializado, o que sinaliza o emprego distorcido do termo “afretamento” para designar a avença.

Considerando a natureza dos pagamentos feitos aos beneficiários residentes no exterior, foram apurados e exigidos os créditos tributários em litígio nos presentes autos.

As exigências foram mantidas pela decisão de primeira instância administrativa, e afastadas pela decisão de segunda instância (acórdão ora recorrido).

E nesta fase de recurso especial, a PGFN alega que a decisão de segunda instância contém divergência de interpretação da legislação tributária em relação a outras decisões do CARF, quanto às seguintes matérias:

1- DA EXISTÊNCIA DE ARTIFICIALISMO NA BIPARTIÇÃO CONTRATUAL ADOTADA E DA INAPLICABILIDADE DA ALÍQUOTA ZERO DO IRRF; e

2- DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IRRF E DO PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO.

O exame de admissibilidade será feito separadamente para cada um dos tópicos acima.

1- DA EXISTÊNCIA DE ARTIFICIALISMO NA BIPARTIÇÃO CONTRATUAL ADOTADA E DA INAPLICABILIDADE DA ALÍQUOTA ZERO DO IRRF.

Para a demonstração da divergência, foram apresentados os seguintes argumentos:

[...]

Em sentido diametralmente oposto, analisando caso em tudo idêntico ao presente, referente inclusive ao mesmo contribuinte, a Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF decidiu que o contrato firmado pela contribuinte não tem características de afretamento, se tratando de um verdadeiro contrato de prestação de serviços técnicos especializados. Eis a ementa do acórdão paradigma nº 2202-004.581:

[...]

No mesmo sentido da artificialidade da bipartição dos contratos de afretamento, já se manifestou a Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se extrai do acórdão paradigma nº 9303-015.260, cuja ementa ora se transcreve:

[...]

Vê-se que os paradigmas apresentados, Acórdãos nºs 2202-004.581 e 9303-015.260, constam do sítio do CARF, e que eles não foram reformados na matéria que poderia aproveitar à recorrente.

Além disso, esses paradigmas servem para a demonstração da alegada divergência jurisprudencial em relação ao acórdão recorrido.

Realmente, há similitude fática entre os casos cotejados, e as decisões foram divergentes.

Tanto no recorrido quanto nos paradigmas, os julgadores se ocuparam em examinar o conteúdo de contratos de afretamento e de prestação de serviços firmados entre empresas que atuam no ramo da exploração de petróleo e gás.

Os paradigmas examinaram casos envolvendo a mesma empresa autuada no presente processo, mas relativamente a outros períodos.

E os paradigmas, divergindo do acórdão ora recorrido, reconheceram que os referidos contratos possuem características de contrato de prestação de serviço técnico especializado, e não de afretamento.

A divergência, portanto, está caracterizada.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da PGFN para a matéria tratada neste primeiro tópico.

2- DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IRRF E DO PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO.

Para a demonstração da divergência, foram apresentados os seguintes argumentos:

[...]

O acórdão paradigma nº 2202-004.581 é o mesmo que serviu para que fosse admitida a matéria tratada no tópico anterior.

E ele também serve para a caracterização desta segunda divergência.

Conforme já destacado, esse paradigma examinou caso envolvendo a mesma empresa autuada no presente processo, mas relativamente a outros períodos.

Tanto no recorrido quanto no paradigma, os julgadores se ocuparam em examinar as hipóteses de ocorrência (ou não) dos fatos geradores de IRRF relacionados aos contratos já referidos anteriormente.

O acórdão recorrido entendeu que não houve fato gerador de IRRF e nem de Pis/Cofins-Importação, uma vez que a empresa atuada não pagou, remeteu e nem creditou juros a domiciliados no exterior. Ainda conforme o acórdão recorrido, o registro contábil do crédito em conta de provisão não caracteriza disponibilidade econômica ou jurídica dos rendimentos.

Já o paradigma entendeu que a disponibilidade jurídica ocorre no momento em que a obrigação contratual atinge seu prazo de vencimento, podendo a contratada exigir o efetivo pagamento, situação que pode ser caracterizada pelos registros contábeis: *“Veja que o Auditor relata que se baseou nos lançamentos a débito de conta de passivo. E a análise detalhada da tabela demonstra que os lançamentos a débito se deram sempre no final do mês, e, portanto, depois do vencimento do contrato (fls. 242/244)”*.

A divergência, portanto, está caracterizada.

Desse modo, proponho que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial da PGFN para a matéria tratada neste segundo tópico.

Chamada a se manifestar, a contribuinte ofereceu contrarrazões (fls. 1.383/1.407). Questiona o conhecimento recursal e, no mérito, pugna pela manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Luis Henrique Marotti Toselli**, relator

CONHECIMENTO

O recurso especial é tempestivo.

Passa-se a analisar o cumprimento dos demais requisitos regimentais.

Extrai-se do voto condutor do recorrido o quanto segue:

[...]

Conforme relatoriado, a acusação fiscal fundamenta-se na premissa de que a contratação segregada entre afretamento e prestação de serviços é indevida, uma vez que o afretamento seria parte indissociável da prestação de serviços e, portanto, a contratação segregada entre afretamento e prestação de serviços seria artificial, para concluir que o negócio jurídico teria o único objetivo de afastar a tributação, através do enquadramento na norma que instituiu benefício de alíquota zero.

Assim, relativamente aos contratos de afretamento e contratos de serviços de dados sísmicos, entende o Fisco que esta **Bipartição** seria indevida e/ou artificial, sob o argumento de que, de fato, tratar-se-ia de um negócio apenas, no caso, o de prestação de serviços.

Tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, a recorrente invoca em seu auxílio a Lei nº 9.481 de 1997 e alterações posteriores, não citadas no TVF e sequer comentada na decisão recorrida. De se ver o dispositivo legal e sua eventual repercussão ou não nos lançamentos, como demonstrado pela Recorrente.

Lei 9.481 de 13/08/1997

Dispõe sobre a incidência de imposto de renda na fonte sobre rendimentos de beneficiários residentes no exterior e dá outras providências.

Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.97) (Vide Decreto nº 6.761, de 2009)

I - receitas de fretes, afretamentos, aluguéis ou arrendamentos de embarcações marítimas ou fluviais ou de aeronaves estrangeiras ou motores de aeronaves estrangeiros, feitos por empresas, desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes, bem como os pagamentos de aluguel de contêineres, sobrestadia e outros relativos ao uso de serviços de instalações portuárias; (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

[...]

*§ 2º Para fins de aplicação do disposto no inciso I do **caput** deste artigo, quando ocorrer execução simultânea de contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e de contrato de prestação de serviço relacionados à exploração e produção de petróleo ou de gás natural, celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, a redução a 0% (zero por cento) da alíquota do imposto sobre a renda na fonte fica limitada à parcela relativa ao afretamento ou aluguel, calculada mediante a aplicação sobre o valor total dos contratos dos seguintes percentuais: (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)*

I - 85% (oitenta e cinco por cento), quanto às embarcações com sistemas flutuantes de produção ou armazenamento e descarga; (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

II - 80% (oitenta por cento), quanto às embarcações com sistema do tipo sonda para perfuração, completação e manutenção de poços; e (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

III - 65% (sessenta e cinco por cento), quanto aos demais tipos de embarcações. (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

[...]

Reproduzo, no ponto, trechos do recurso voluntário alusivo ao §2º do art.1º da Lei 9.481/17, supratranscrito:

47. Da leitura do §2º acima, já vigente em nosso ordenamento jurídico desde 2014 (com a edição da Lei nº 13.043/14), verifica-se que o legislador reconheceu a legitimidade da execução simultânea de contrato de afretamento de embarcação com o de prestação de serviço relacionado à exploração e produção de petróleo, executados inclusive por partes vinculadas entre si, tendo instituído, a partir de 2015, nova condição para a fruição do benefício da alíquota zero de IRRF em comento.

48. Com efeito, a partir da edição da Lei nº 13.043/14, para estes casos, o que se tem é que, quando houver concomitantemente um afretamento relacionado a um contrato de prestação de serviços, o benefício da alíquota zero passa a ser aplicável apenas sobre determinada proporção entre a remuneração atrelada aos dois contratos.

49. Ora, ao estabelecer essa nova condição, a Lei nº 13.043/14, através das alterações ao artigo 1º, I, da Lei nº 9.481/97, nada mais fez do que confirmar a regularidade, legalidade e validade da execução simultânea de contrato de afretamento de embarcação e de contrato de prestação de serviços, relacionados à prospecção e exploração de petróleo.

50. Portanto, se o próprio legislador validou a referida bipartição de contratos para fins de IRRF, não pode a d. fiscalização vir alegar que tal tipo de contratação seria artificial e que, por tal motivo, o afretamento deveria ser considerado como parte integrante da prestação de serviços, principalmente quando se tem um afretamento com existência completamente independente e autônoma do contrato de prestação de serviços.

51. E note-se que, ainda que as alterações feitas pela Lei nº 13.043/14 tiveram vigência apenas a partir de 2015, fato é que tal alteração apenas confirma que a existência de contratos de execução simultânea, entendidos de forma equivocada pela fiscalização como artificialmente bipartidos, é completamente normal, estando atualmente regulamentada na própria legislação do IRRF, sendo, portanto, legal e válida. Inclusive, tanto é assim que o artigo 3º da Lei nº 13.586/17 passou a prever a aplicação retroativa dos §§ 2º e 12º do artigo 1º da Lei nº 9.481/97 a fatos anteriores a 31/12/2014!

52. Pelo exposto, resta claro que a existência de dois contratos com execução simultânea nada tem de artificial, como quer fazer crer a d. fiscalização e a DRJ. Pelo contrário, esta forma de contratação é reconhecidamente válida, sendo que, apenas a partir de 2015, certos percentuais presumidos pela lei, relativos às parcelas de serviço e afretamento, devem ser observados para fins de aplicação da alíquota zero do IRRF.

De fato, é o que consta no mencionado **art.3 da Lei nº 13.586 de 26/12/17**:

Art. 3º Aos fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2014, aplica-se o disposto nos §§ 2º e 12 do art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e a pessoa jurídica poderá recolher a diferença devida de imposto sobre a renda na fonte, acrescida de juros de mora, no mês de janeiro de 2018, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de ofício.

E a recorrente recolheu o que entendeu como excesso, sem qualquer observação fiscal acerca da correção do valor recolhido.

Ainda, a fiscalização desconsiderou totalmente a natureza do contrato de afretamento, sem nenhuma distinção, afinal existiam valores pertinentes ao aluguel da embarcação, algo que já influencia a base de cálculo utilizada no lançamento do IRRF.

No recurso voluntário:

156. No presente caso, a Recorrente reitera que a embarcação é bastante específica, fornecida com diversos equipamentos necessários ao levantamento dos dados sísmicos, tendo um altíssimo valor, conforme inclusive reconheceu o auto de infração. Por tal motivo, o contrato de afretamento estipulou a cobrança de uma taxa por dia de uso da embarcação, exatamente como em um contrato de aluguel, de US\$ 187.000,00/dia pelo uso da embarcação.

157. Todavia, sem qualquer fundamentação, referidos valores foram integralmente desconsiderados pela fiscalização e tratados, de uma maneira só, como remuneração de serviço.

158. Ocorre que tal procedimento está em dissonância com a lei e decisões administrativas (até mesmo em primeira instância!), que validam a existência da execução simultânea de contrato de afretamento e de prestação de serviços, bem como entendem ser impossível haver a desconsideração por completo do conteúdo econômico do contrato de afretamento. Em outras palavras, ainda que se entenda que o valor atribuído aos serviços seria artificial, não é possível ignorar que o afretamento tem substância econômica, sendo impossível tributá-lo como serviço.

[...]

160. De se registrar, inclusive, que a decisão de piso acima veio a ser confirmada pelo E. CARF no julgamento que culminou com a lavratura do Acórdão nº 3301-004.591, de 17/04/2018:

[...]

*Parece-me muito claro que os valores que teriam migrado maliciosamente dos contratos de serviços para os de afretamento (se é que isso aconteceu) não foram identificados (nem ao menos estimados) no Termo de Verificação porque a Autoridade Fiscal entendeu que se tratava 'de uma só contratação, cujo fundamento econômico é o serviço de produção de petróleo de petróleo e gás natural'. Em outras palavras, **considerando que no presente caso foi adotada a premissa de que inexistia afretamento autônomo, para a Autoridade Fiscal tudo o que foi pago às contratadas o foi a título de contraprestação de serviços, de modo que, sob essa premissa, realmente não fazia sentido determinar qual seria o valor realmente devido para algo que não existia (o afretamento).***

*O problema é que essa premissa ruiu. Existem, sim, contratos de afretamento no presente caso, inclusive com amparo na própria legislação tributária, conforme já demonstrado neste Voto. Desse modo, **se é que***

houve transferência maliciosa dos valores contratados da prestação de serviços para o afretamento, ela deveria ter sido determinada.

Isso posto, há que se concordar com a Impugnante quando afirma que ‘a Fiscalização não poderia ter simplesmente considerado que todos os valores pagos a título de afretamento correspondem a uma remuneração pela prestação de serviços (como se o afretamento não tivesse nenhum valor econômico)’.” (grifamos)

Conclusão

Neste item, o voto é por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento de IRRF incidente sobre os valores a título de Afretamento.

Demais lançamentos de IRRF e de PIS/COFINS-Importação

Conforme relatoriado, a autoridade fiscal, além de efetuar a tributação, ora afastada, relativamente à operações com a empresa PGS FALCON AS (Afretamento), também efetuou lançamentos de imposto por conta de operações junto às empresas PGS EXPLORATION UK, DATA PROCESSING INC e PGS GEOPHYSICAL AS, a título de juros e/ou serviços prestados, tendo como base, essas três últimas, o registro contábil de provisão (lançamento a crédito) na escrituração.

Tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, a Recorrente informou que efetuou os recolhimentos dos impostos, fato reconhecido na decisão recorrida:

[...]

Relativamente ao valor lançado a título de Pis/Cofins-Importação e referente ao **Afretamento**, deve-se, de pronto, ser afastado uma vez que não se trata de prestação de serviços e sim locação de embarcação, conforme já detalhado anteriormente na análise do IRRF.

Relativamente às demais matérias tributáveis apuradas, de juros e/ou prestação de serviços, entendeu a autoridade fiscal que os pagamentos deveriam ocorrer quando do registro da provisão contábil, ou seja, um lançamento **a crédito** na escrituração, nos termos do art. 702 do RIR/99.

Entendo, *data vênia*, de outra forma.

O deslinde deste litígio cinge-se em saber se o que consta no texto da norma legal constante do art. 702 do RIR/99, mais especificamente pela expressão **creditadas**, então ali consignada, refere-se a um crédito contábil (posição assumida pelo autor do lançamento fiscal) ou de um crédito bancário.

Ressalta a Recorrente que não houve fato gerador de IRRF e nem de Pis/Cofins-Importação, uma vez que não pagou, remeteu e nem creditou juros a domiciliados no exterior.

De se reproduzir o que consta na referida norma:

[...]

A questão concernente ao conceito de **creditadas** e **crédito** requer uma análise mais acurada, em face da ambiguidade dessas palavras no texto, que não é o caso das demais expressões observadas na norma: importâncias pagas, entregues ou remetidas, nos conduzem a ideia de que as importâncias efetivamente sairiam do País e, portanto, claro está a ocorrência do fato gerador do IRRF e do Pis-Cofins-Importação.

Em assim sendo, creio, *data vênia*, que o melhor entendimento que se pode atribuir ao termo **creditadas**, na norma supra, é aquele no sentido de que o crédito (juros ou pagamento por prestação de serviços, no caso) já estaria à disposição do beneficiário (que concedeu o empréstimo ou prestou o serviço), sem qualquer restrição ao seu recebimento, ou seja, o devedor já teria colocado à disposição do credor a importância pactuada, já teria **creditado** os rendimentos, o que se supõe a disponibilização dos valores ao credor pela fonte pagadora (contribuinte) sem qualquer óbice quanto ao seu pagamento. Assim entendido, o termo **creditadas** guarda consonância com os demais termos consignados na norma: pagas, entregues, empregadas ou remetidas, todas são no sentido de que **efetivamente** houve a disponibilização dos rendimentos ao credor.

[...]

Conforme já alertado na impugnação e reiterado agora no recurso voluntário, a Recorrente efetuou diversos recolhimentos destes tributos em debate, para o exterior e trouxe diversas comprovações:

[...]

Temos aqui, portanto, recolhimentos de impostos e de Pis/Cofins-Importação por **ocasião da remessa dos rendimentos ao exterior**, cujos recolhimentos, além de não contestados, sequer foram objeto de conciliação ou de eventual dedução dos valores lançados.

Entretanto, apesar desta falha fiscal, o fato é que a premissa adotada para a definição do fato gerador dos tributos em questão não me parece ser a mais adequada, conforme já explicado linhas atrás, de forma que devem ser canceladas as exigências remanescentes de IRRF e de Pis/Cofins-Importação.

É o que basta para decidir.

Conclusão geral

É o voto, dar provimento ao recurso voluntário.

Como se vê, o acórdão recorrido afastou o lançamento de IRRF e PIS-COFINS importação fundado na tese de *artificialismo* do contrato firmado com a PGS Falcon AS (“PGS Falcon”), por entender que a existência de valores pertinentes ao aluguel da embarcação no contrato, somado ao fato da fiscalização ter *desconsiderado* tanto as regras de bipartição previstas

na Lei nº 9.481/1997, quanto os pagamentos dos excessos feitos pela Recorrida ao abrigo do art. 3º da Lei nº 13.586/17, comprometeria a base de cálculo adotada.

Daí a ementa, dentre outras disposições, ter registrado que: *Se a fiscalização entender que há transferência artificial de valores do contrato de prestação de serviços para o de afretamento, ela deve determinar ou, ao menos, estimar os valores transferidos, e não simplesmente desconsiderar por completo o conteúdo econômico do contrato de afretamento e lançar todo os valores contratados como se decorrentes da prestação de serviços fossem.*

Quanto à tributação pelo PIS/COFINS sobre as demais obrigações contratadas, o voto condutor do acórdão ora recorrido, além de rechaçar a caracterização do fato gerador exclusivamente com base nos lançamentos contábeis em conta de provisão, também questiona o critério jurídico empregado na determinação da base de cálculo, a qual teria deixado de observar os recolhimentos provenientes das remessas que foram tributadas pela contribuinte.

Pois bem.

Na tentativa de demonstrar a divergência no que diz respeito à legitimidade da bipartição contratual e a natureza do contrato de afretamento firmado com a PGS Falcon, a Recorrente trouxe à baila os acórdãos paradigmas nº 2202-004.581 e nº 9303-015.260, sustentando que “os contratos firmados pela PGS Investigação Petrolífera Ltda. com suas coligadas estrangeiras **são idênticos em ambos os casos recorrido e paradigma, alterando-se apenas o ano-calendário do lançamento.**”

Nesse particular, alega a Recorrida em suas contrarrazões que:

[...] ao contrário do alegado pela Recorrente, **não se tratam de contratos idênticos**. Nem mesmo a empresa responsável por fornecer a embarcação é a mesma. No caso em tela, trata-se de contrato celebrado entre **a PGS Investigação Petrolífera Ltda e a PGS Falcon AS**, ao passo que na hipótese objeto dos acórdãos paradigmas os contratos foram celebrados entre **a empresa brasileira e a PGS Exploration UK**. Essas informações constam dos próprios acórdãos:

Acórdão recorrido:

Durante o trabalho fiscal foram feitas diversas intimações, ocasião em que foram apresentados **contrato de afretamento com a empresa PGS Falcon AS** (Anexo I) e contrato de prestação de serviços de tripulação (Anexo II) com a empresa PGS Geophysical AS, ambas sediadas na Noruega.

Contrato com PGS Falcon AS: objeto

- afretamento a casco nu, referente à embarcação RAMFORM SOVEREIGN, para levantamento de dados sísmicos, pela contratante, ficando à margem contratual quaisquer empregos de mão de obra ou execução de operações;

Contrato com PGS Geophysical AS: objeto

- ajustadas prestações de serviços de operação e navegação de embarcações, bem como serviços de levantamento de dados sísmicos de relação tridimensional (3D), com a utilização de equipamentos de dados sísmicos e recursos pessoais e materiais próprios.

Acórdão paradigma nº 2202-004.581:

De acordo com a Fiscalização, os lançamentos contábeis relativos aos contratos firmados com as empresas **PGS Exploration UK Ltda (afretamento de embarcação)**, PGS Data Processig Inc (serviços de processamento de dados sísmicos) e Petroleum GeoServices ASA (serviços de gestão de negócios) estariam sujeitos à incidência do IRRF, à alíquota de 15%.

Acórdão paradigma nº 9303-015.260:

No mérito, a controvérsia restringe-se à questão de saber qual a natureza dos contratos de “afretamento de embarcação equipada para levantamento de dados sísmicos” celebrados pela recorrente com empresas estrangeiras. **Ao analisar os contratos firmados entre a contratante, PGS do Brasil, e a contratada, PGS UK, depreende-se, da decisão recorrida, que o colegiado entendeu que eles possuem a natureza de contratos de afretamento.** Para tanto, o voto condutor do aresto vergastado analisa, essencialmente, o objeto do contrato, as cláusulas relacionadas às obrigações da contratada, às datas de sua vigência, às formas de remuneração, concluindo, com suporte na leitura do artigo 2º DOCUMENTO VALIDADO da Lei 9.432/1997 e do art. 566 do Código Civil, que o contrato firmado pelo sujeito passivo e a PGS UK corresponde a “contrato de aluguel da embarcação”, valendo-me das palavras do próprio aresto recorrido, ou, em outros termos, afretamento por tempo.

12. Para ilustrar o exposto, a Recorrida destaca, respectivamente, a descrição do objeto do contrato analisado nos acórdãos paradigmáticos, assinado em 2004, e do contrato em análise nestes autos, assinado em 2012:

[...]

14. Em outras palavras, a discussão objeto do Recurso Especial é **indubitavelmente fática**, já que envolve a análise minuciosa do contrato celebrado entre a Recorrida e a PGS Falcon AS, necessária para que se avalie se o escopo contratual se refere ao afretamento de embarcação sísmica ou se corresponderia à contratação de serviços técnicos.

De fato, e ao contrário do que quer fazer crer a Recorrente, o contrato analisado no acórdão recorrido é distinto dos que foram objeto de apreciação nos *paradigmas*, julgados estes que realmente decidiram a matéria levando em conta os aspectos contratuais lá presentes.

Veja-se, a propósito, o seguinte trecho do voto vencedor do Acórdão nº **2202-004.581**:

... analisando os contratos constantes nos autos, que foram amplamente debatidos tanto pela aututante quanto pelo julgador de primeira instância, não consigo vislumbrar um afretamento junto com prestação de serviço, mas apenas a existência de prestação de serviço técnico especializado.

[...]

De nada adianta eu locar uma embarcação altamente especializada, se não sei como manejá-la para os objetivos a que se destinam; de nada ela me servirá. Como se observa dos autos, tanto se trata de uma prestação de serviços altamente específicos, que pelo contrato se vê a importância da participação da empresa contratada na captação de dados. O acórdão de primeira instância traz todo um arrazoado das disposições do contrato, do qual não é possível chegar a outra conclusão que não uma verdadeira prestação de serviço, e por tão importante para o presente caso, que peço vênia para transcrevê-lo:

[...]

Diante das características contratuais firmadas entre a recorrente e as empresas estrangeiras, firmo minha convicção que o negócio estipulado entre elas se tratou de prestação de serviços e não afretamento.

Isso se repete no Acórdão nº **9303-015.260**, do qual reproduzo os excertos abaixo:
(cide royalties)

Ao analisar os contratos firmados entre a contratante, PGS do Brasil, e a contratada, PGS UK, depreende-se, da decisão recorrida, que o colegiado entendeu que eles possuem a natureza de contratos de afretamento. Para tanto, o voto condutor do aresto vergastado analisa, essencialmente, o objeto do contrato, as cláusulas relacionadas às obrigações da contratada, às datas de sua vigência, às formas de remuneração, concluindo, com suporte na leitura do artigo 2º da Lei 9.432/1997 e do art. 566 do Código Civil, que o contrato firmado pelo sujeito passivo e a PGS UK corresponde a “contrato de aluguel da embarcação”, valendo-me das palavras do próprio aresto recorrido, ou, em outros termos, afretamento por tempo.

Diversamente do que entendeu o aresto recorrido, o acórdão paradigma, de Relatoria do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, ao analisar contratos da mesma PGS Brasil com a PGS UK e PGS Geophysical AS, com cláusulas de objeto, obrigações da contratada, formas de remuneração, período de vigência do

contrato, entre outras, similares àquelas do presente processo, assentou que a natureza de referidas avenças corresponde à prestação de serviços técnicos especializados.

[...]

Entendo que os excertos transcritos acima trazem correta análise da natureza do contrato firmado pelo sujeito passivo e a PGS EXPLORATION UK: trata-se de contrato de serviços técnicos de levantamento de dados sísmicos.

*Tal conclusão se justifica, sobretudo, **pela análise da cláusula que trata das obrigações da contratada**. Nesse ponto, a leitura do capítulo 3 do contrato **demonstra claramente que a empresa estrangeira é responsável pelos serviços ligados à captura de dados sísmicos multicomponentes tridimensionais**, perpassando a simples gestão náutica da embarcação: ou seja, o afretador é responsável pelas gestões náutica e comercial da embarcação. Também as cláusulas atinentes à inspeção, preço e valor, são fundamentais para determinar que o afretador é responsável pelos serviços de levantamento de dados sísmicos.*

Diante, então, das dessemelhanças fático-jurídicas entre o acórdão recorrido e os acórdãos ora cotejados, não conheço da *primeira matéria (1- DA EXISTÊNCIA DE ARTIFICIALISMO NA BIPARTIÇÃO CONTRATUAL ADOTADA E DA INAPLICABILIDADE DA ALÍQUOTA ZERO DO IRRF)*.

No que diz respeito à *segunda matéria (2- DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IRRF E DO PIS/COFINS-IMPORTAÇÃO)*, o Apelo foi admitido com base no **Acórdão nº 2202-004.581** (*primeiro paradigma da primeira matéria*), que assim decidiu:

[...]

A posição majoritária do CARF é no sentido de que o crédito contábil antes de vencido o prazo contratual não propicia a disponibilidade jurídica ou econômica. Entretanto, no caso dos autos, o prazo contratual já estava vencido, com a emissão das *invoices* e respectiva baixa do valor devido no passivo da contratante. Veja que o Auditor relata que se baseou nos lançamentos a débito de conta de passivo. E a análise detalhada da tabela demonstra que os lançamentos a débito se deram sempre no final do mês, e, portanto, depois do vencimento do contrato (fls. 242/244).

Portanto, a auditoria não lançou o imposto apenas porque havia crédito de valor devido às contratadas, mas porque segundo informações da recorrente, esse foi o valor do contrato efetivado no ano. E ao meu ver, quando a empresa informa que o contrato foi efetivado no ano, inclusive com a emissão da *invoice*, nesse momento ocorre a disponibilidade jurídica, podendo a contratada exigir o efetivo pagamento, ou seja, ocorreu o vencimento do prazo contratual.

Nota-se, assim, que a manutenção do lançamento nesse precedente se deu sob a premissa de que os juros foram corretamente tributados em razão da baixa dos respectivos passivos, ocorrida logo após o **vencimento da obrigação** com a consequente emissão de *invoices*, circunstâncias consideradas caracterizadoras do fato gerador.

Trata-se de situação que não guarda semelhança fático-jurídica com a presente, na qual, conforme relatado, a tributação dos juros ocorreu por lançamentos a crédito em conta de provisão, sem qualquer indicação do vencimento das obrigações.

Posto isso, também não conheço da *segunda matéria*.

Conclusão

Pelo exposto, o recurso especial não deve ser conhecido.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Luis Henrique Marotti Toselli

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheira **Edeli Pereira Bessa**

Na 1ª matéria, o I. Relator nega conhecimento ao recurso especial fazendário por compreender que distintos seriam os contratos analisados nos paradigmas nº 2202-004.581 e 9303-015.260, e, estando as decisões calcadas na interpretação extraída de tais contratos, diversas seriam as circunstâncias fáticas examinadas, impedindo a caracterização de dissídio jurisprudencial.

No voto vencedor¹ do Acórdão nº 9101-006.906, esta Conselheira analisou divergência jurisprudencial extraída a partir de glosas de despesas vinculadas a contratos também firmados no âmbito do REPETRO, e assim observou preambularmente:

¹ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljević, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca (suplente convocado), Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício), e acompanharam o relator Guilherme Adolfo dos Santos Mendes pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljević, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

A maioria do Colegiado acompanhou o I. Relator apenas em sua conclusão de negar conhecimento ao recurso especial fazendário.

Com respeito à primeira divergência: “custos de importação [de peças e equipamentos para manutenção] da embarcação West Polaris”, o fato de a discussão envolver *a análise dos diversos aspectos relacionados à operação* não afastaria, de plano, a possibilidade de este Colegiado estar exercendo sua competência de solucionar divergência jurisprudencial acerca da interpretação da legislação tributária.

[...]

Nestes termos, se os diferentes Colegiados do CARF analisassem disposições contratuais de mesmo teor e delas extraíssem diferentes interpretações acerca da possibilidade de a Contribuinte ter o direito, ou não, de escriturar as despesas correspondentes como encargo contratual seu, *as distintas manifestações a partir das mesmas premissas necessariamente evidenciará divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária porque, como acima exposto, a produção do ato decisório, como ato administrativo, não contempla espaço de liberdade no qual possa se situar a justificativa para diferentes respostas da Administração Tributária aos interessados.*

Contudo, o exame dos casos comparados evidenciou que os diferentes Colegiados do CARF não se manifestaram acerca das mesmas disposições contratuais, embora extraídas de contratos considerados semelhantes, firmados com a controladora estrangeira da Contribuinte.

No presente caso, porém, demonstrar-se-á ser desnecessário analisar a similitude das disposições contratuais referidas nos casos comparados porque o acórdão recorrido apresenta fundamento inatacado, que torna inútil o exame da divergência jurisprudencial suscitada.

A Contribuinte alega que o contrato examinado nestes autos foi firmado entre a PGS Investigação Petrolífera Ltda e a PGS Falcon AS, enquanto nos paradigmas os contratos foram celebrados entre a empresa brasileira e a PGS Exploration UK. Tais circunstâncias, porém, não são suficientes para desassemelhar os casos. Necessário seria, também, verificar se as distintas decisões adotadas pelos Colegiados do CARF decorreram de peculiaridades do contrato firmado com PGS Exploration UK, ausentes no contrato firmado com PGS Falcon AS, bem como se a decisão recorrida se pautou em aspecto que não foi apreciado nos paradigmas.

Contudo, o acórdão recorrido não se prendeu a aspectos específicos do contrato questionado pela Fiscalização. O voto condutor do acórdão recorrido reporta a artificialidade constatada na bipartição entre afretamento e prestação de serviços, mas a refere apenas como premissa, sem descrever as razões da autoridade lançadora para concluir que *tratar-se-ia de um negócio apenas, no caso, o de prestação de serviços*. A acusação fiscal, por sua vez, descreve as características da embarcação necessária para obtenção de dados sísmicos, observa que afretamento consiste em transporte por embarcação de mercadorias ou coisas alheias, e conclui que o contrato de afretamento revelaria *prestação de serviço técnico especializado*, para tanto

abordando as cláusulas contratuais do *contrato de prestação de serviço de tripulação, manutenção e dados sísmicos* e observando que a Contribuinte *existe apenas para representar os interesses do grupo liderado pela Petroleum Geo-Services (PGS)*, não possuindo qualquer empregado em 2013, apesar de sua abertura em 1995 e de atuar controlando *dezenas de contratos envolvendo empresas brasileiras e estrangeiras*. Anota, inclusive, que:

40. Ambos os contratos, prestação de serviços de dados sísmicos e afretamento foram celebrados na mesma data, ou seja, em 27 de setembro de 2012, e com execução simultânea e prazo idêntico. Além do mais, o Anexo A do contrato de afretamento e Anexo C do contrato de serviços de tripulação e manutenção, firmados pela contratante com as empresas PGS Falcon AS e PGS Geophysical AS, respectivamente, que se referem a uma ficha cadastral/técnica da embarcação, nos quais encontram-se informações idênticas, consta que é proprietária da embarcação afretada pela PGFS Falcon, a empresa Petroleum Geo-Services, líder do grupo e dona de 90% do capital da contratante e como proprietária gerente e proprietária operadora, a PGS Geophysical AS, esta, contratada para prestar serviços de tripulação, manutenção e dados sísmicos. Estes fatos robustecem a evidência de que os contratos de afretamento e prestação de serviços se fundem em um só, com direitos e obrigações vinculados ao grupo, envolvendo, principalmente a PGS Geophysical AS, a quem foi confiada a propriedade de gerente e operador da embarcação, além da parte relativa a serviços de tripulação e manutenção de dados sísmicos.

A extensa abordagem fática das características do afretamento contratado e das cláusulas do *contrato de prestação de serviço de tripulação, manutenção e dados sísmicos*, presente no Termo de Verificação Fiscal e ausente no voto condutor do acórdão recorrido, evidencia que a decisão do Colegiado *a quo* não adentrou à suficiência do procedimento fiscal para afirmar a artificialidade da contratação. Daí a conclusão de que o acórdão recorrido está orientado, antes, pelo fato de a acusação fiscal não enfrentar as disposições da Lei nº 9.481/97, e assim se apresentar como uma das muitas autuações que, nos termos do texto doutrinário citado em seu voto condutor, teria motivado a publicação da Lei nº 13.043/2017, fruto da conversão da Medida Provisória nº 651/2014, e com vigência a partir de 2015, em razão da qual, inclusive, a Contribuinte teria recolhido *o que entendeu como excesso, sem qualquer observação fiscal acerca da correção do valor recolhido*. Apenas como argumento subsidiário, o voto condutor do acórdão recorrido se opõe ao fato de o contrato de afretamento ter sido totalmente desconsiderado, sem atribuição de qualquer parcela para o aluguel da embarcação, restando todo o valor pago classificado como prestação de serviços.

Relevante notar que se trata, aqui, de lançamento pertinente a operações ocorridas em 2013, objeto de procedimento fiscal iniciado em 2016 e concluído em 31/08/2017, em relação ao qual o Colegiado *a quo* apontou omissão quanto à regularização promovida em razão da Lei nº 13.586/2017, muito embora referida lei, editada depois da formalização do presente lançamento, em 26/12/2017, tenha alcançado fatos geradores ocorridos até 31/12/2014, permitido o

recolhimento até janeiro/2018 das diferenças eventualmente existentes em razão dos novos percentuais admitidos para bipartição dos contratos.

De toda a sorte, a PGFN não demandou esclarecimentos em eventuais embargos quanto a este ponto, nem tomou as circunstâncias assim referidas como premissa fática de outra divergência jurisprudencial. Prendeu-se, apenas, ao dissídio que vislumbrou em face de outros julgados nos quais os Colegiados do CARF decidiram *que o contrato firmado pela contribuinte não tem características de afretamento, se tratando de um verdadeiro contrato de prestação de serviços técnicos especializados.*

O paradigma nº 2202-004.581 foi editado em face de lançamento objeto de processo administrativo formalizado em 2015, referindo operações de 2011. Embora tal julgamento tenha ocorrido em 03/07/2018, as referências à Lei nº 9.481/97 em seu voto condutor estão limitadas às alterações ocorridas em 2014, e lhes nega retroatividade nos seguintes termos:

A respeito da alteração do art. 1º da Lei nº 9.481/1997, promovida pelo art. 106 da Lei nº 13.043/2014, o Acórdão nº 3302-004.754, de 26/09/2017 faz a seguinte análise, que por se aplicar ao caso, adoto como razões de decidir:

A propósito da distribuição de valores entre o contrato de afretamento e do contrato de prestação de serviços, cabe informar que, a partir de 1º de janeiro de 2015, entrou em vigor o art. 106 da Lei 13.043/2014, que reenumerou o parágrafo único para § 1º e incluiu os §§ 2º a 8º, ao art. 1º da Lei 9.481/1997, que reduziu a zero a alíquota de IRRF incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, dentre os quais os decorrentes de receitas de afretamento. A novel redação ficou assim explicitada:

Art. 106. O art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 2º a 8º, reenumerando-se o atual parágrafo único para § 1º:(Vigência)

"Art. 1.....

§1º.....

§ 2º No caso do inciso I do caput deste artigo, quando ocorrer execução simultânea do contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e do contrato de prestação de serviço, relacionados à prospecção e exploração de petróleo ou gás natural, celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, do valor total dos contratos a parcela relativa ao afretamento ou aluguel não poderá ser superior a: [...]

No caso, ainda que os denominados contratos de afretamento em apreço enquadrassem na novel regulamentação, por se tratar de norma posterior, obviamente, ela não se aplica aos fatos geradores anteriores a sua vigência.

Além disso, ainda que vigente, a referida norma não se aplicaria a situação vertente, haja vista que restou demonstrado que não houve o contrato de afretamento, muito menos sob a modalidade de afretamento a casco nu, porque, a recorrente, na condição de suposta afretadora, no curso da vigência do contrato, não assumiu a responsabilidade pelas gestões náutica e comercial. As provas

coligadas aos autos comprovam que a gestão náutica da embarcação foi exercida pela empresa nacional e a gestão comercial pela empresa estrangeira, integrantes do mesmo grupo econômico.

Assim, sob a premissa de irretroatividade das alterações legislativas ocorridas até 2014, o outro Colegiado do CARF se debruçou sobre os argumentos da Fiscalização para descaracterizar o contrato de afretamento, pautando suas conclusões nas características específicas da embarcação e nas cláusulas contratuais da prestação de serviços. Em tais circunstâncias, é desnecessário verificar a similitude entre os termos das acusações fiscais porque resta no recorrido um fundamento autônomo que não é confrontado no paradigma, nem no recurso especial fazendário: a retroatividade afirmada por força do disposto na Lei nº 13.586/2017 que, aplicada pelo Colegiado *a quo*, prestou-se a dispensar a análise da objeção fiscal à interpretação extraída pela Contribuinte das contratações firmadas com suas coligadas.

O paradigma nº 9303-015.260, por sua vez, foi editado em face de divergência jurisprudencial demonstrada pela Fazenda Nacional *quanto à natureza dos contratos de afretamento de “embarcação equipada para levantamento de dados sísmicos”*, e o recurso especial foi conhecido sob a ótica de que as decisões comparadas analisaram os contratos:

Como se vê, as decisões paradigma e recorrida se voltam à análise da natureza de contratos de “afretamento de embarcações equipadas para levantamento de dados sísmicos”, firmados pelo mesmo sujeito passivo: enquanto o aresto recorrido entende que referidos contratos são de afretamento de embarcação -, a decisão paradigma sustenta que tais avenças representam, na verdade, contratos de serviços técnicos – levantamento de dados sísmicos.

Assim, a divergência interpretativa reside na questão de saber a natureza do contrato de afretamento de embarcação equipada para levantamento de dados sísmicos, tendo o recurso especial demonstrado, de forma suficiente, em que consiste tal dissenso.

Sublinhe-se que as decisões contrastadas apreciam contratos firmados pelo mesmo sujeito passivo e, no que toca à matéria objeto da divergência, guardam semelhanças. Nesse ponto, diversamente do que defende, em contrarrazões, o sujeito passivo, os contratos analisados não precisam ser exatamente idênticos, mas apresentar similitude em pontos relevantes para a apuração da divergência: e, no caso em análise, a similitude entre os contratos, nas cláusulas apreciadas pelos colegiados – objeto, obrigações da contratada, preço e valor, forma de pagamento, etc. -, pode ser deduzida na simples leitura das decisões contrapostas, sem que seja necessário revirar fatos de cada processo.

[...]

Ao analisar os contratos firmados entre a contratante, PGS do Brasil, e a contratada, PGS UK, depreende-se, da decisão recorrida, que o colegiado entendeu que eles possuem a natureza de contratos de afretamento. Para tanto, o voto condutor do aresto vergastado analisa, essencialmente, o objeto do

contrato, as cláusulas relacionadas às obrigações da contratada, às datas de sua vigência, às formas de remuneração, concluindo, com suporte na leitura do artigo 2º da Lei 9.432/1997 e do art. 566 do Código Civil, que o contrato firmado pelo sujeito passivo e a PGS UK corresponde a “contrato de aluguel da embarcação”, valendo-me das palavras do próprio aresto recorrido, ou, em outros termos, afretamento por tempo.

Diversamente do que entendeu o aresto recorrido, o acórdão paradigma, de Relatoria do Conselheiro José Fernandes do Nascimento, ao analisar contratos da mesma PGS Brasil com a PGS UK e PGS Geophysical AS, com cláusulas de objeto, obrigações da contratada, formas de remuneração, período de vigência do contrato, entre outras, similares àquelas do presente processo, assentou que a natureza de referidas avenças corresponde à prestação de serviços técnicos especializados. Eis os fundamentos consignados no voto condutor da decisão paradigma:

[...]

Nada neste paradigma se presta a enfrentar os efeitos da Lei nº 13.586/2017. Tratava-se, ali, de lançamento formalizado em 2015, relativo operações do ano-calendário 2011, e o acórdão lá recorrido, que afastara tal exigência, foi editado em 25/11/2021, mas em razão da interpretação dada ao contrato de afretamento de embarcação, e não da mudança da legislação.

Assim, necessário seria que a Fazenda Nacional buscasse reformar o fundamento principal adotado pelo Colegiado *a quo*, para assim pretender a restituição dos autos ao Colegiado *a quo* para apreciação das objeções fiscais à bipartição da contratação. Sem tal providência, esta instância especial não tem competência para definir a interpretação da legislação tributária que, em verdade, poderia se apresentar divergente em eventual comparação da acusação fiscal e das decisões adotadas nos paradigmas.

Estas as razões para concordar com a conclusão do I. Relator e NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial na matéria “Da existência de artificialismo na bipartição contratual adotada e da inaplicabilidade da alíquota zero do IRRF”.

Com respeito à 2ª matéria – “Da ocorrência do fato gerador do IRRF e do PIS/COFINS – Importação”, o voto condutor do paradigma é expresso quanto à localização do fato gerador no momento do débito na conta de passivo, e não do crédito:

A posição majoritária do CARF é no sentido de que o crédito contábil antes de vencido o prazo contratual não propicia a disponibilidade jurídica ou econômica. Entretanto, no caso dos autos, o prazo contratual já estava vencido, com a emissão das *invoices* e respectiva baixa do valor devido no passivo da contratante. Veja que **o Auditor relata que se baseou nos lançamentos a débito de conta de passivo**. E a análise detalhada da tabela demonstra que os lançamentos a débito se deram sempre no final do mês, e, portanto, **depois do vencimento** do contrato (fls. 242/244).

Portanto, a auditoria não lançou o imposto apenas porque havia crédito de valor devido às contratadas, mas porque segundo informações da recorrente, esse foi o valor do contrato efetivado no ano. E ao meu ver, quando a empresa informa que o contrato foi efetivado no ano, inclusive com a emissão da *invoice*, nesse momento ocorre a disponibilidade jurídica, podendo a contratada exigir o efetivo pagamento, ou seja, ocorreu o vencimento do prazo contratual. (*destacou-se*)

No acórdão recorrido, por sua vez, o voto condutor se opõe à acusação fiscal pautada no lançamento a crédito da conta de passivo:

“Conforme relatoriado, a autoridade fiscal, além de efetuar a tributação, ora afastada, relativamente à operações com a empresa PGS FALCON AS (Afretamento), também efetuou lançamentos de imposto por conta de operações junto às empresas PGS EXPLORATION UK, DATA PROCESSING INC e PGS GEOPHYSICAL AS, a título de juros e/ou serviços prestados, tendo como base, essas três últimas, **o registro contábil de provisão (lançamento a crédito) na escrituração.**

[...]

Relativamente às demais matérias tributáveis apuradas, de juros e/ou prestação de serviços, entendeu a autoridade fiscal que os pagamentos deveriam ocorrer quando do **registro da provisão contábil, ou seja, um lançamento a crédito na escrituração**, nos termos do art. 702 do RIR/99.

Entendo, data vênia, de outra forma.

O deslinde deste litígio cinge-se em saber se o que consta no texto da norma legal constante do art. 702 do RIR/99, mais especificamente pela expressão creditadas, então ali consignada, refere-se a um crédito contábil (posição assumida pelo autor do lançamento fiscal) ou de um crédito bancário.

Ressalta a Recorrente que não houve fato gerador de IRRF e nem de Pis/Cofins Importação, uma vez que não pagou, remeteu e nem creditou juros a domiciliados no exterior. (*destacou-se*)

A confirmar que não há divergência jurisprudencial entre os casos comparados, veja-se que a decisão de 1ª instância, reformada no acórdão recorrido, mantinha a exigência ponderando que:

Portanto, verifica-se que o crédito contábil se deu porque a empresa reconheceu ser devedora dos prestadores de serviço técnico e credores em questão.

É verdade que o mero lançamento contábil de uma obrigação devida não tem o condão de causar o dever de pagar o tributo. 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.

Portanto, a data de vencimento da obrigação de pagar pelos serviços e juros, bem como a data do pagamento em si, não têm o condão de alterar o momento do fato gerador do tributo.

Já o paradigma parte da premissa de que *a posição majoritária do CARF é no sentido de que o crédito contábil antes de vencido o prazo contratual não propicia a disponibilidade jurídica ou econômica*, e valida a exigência porque tomado o lançamento a débito da conta de passivo, ou seja, a liquidação da obrigação como data do fato gerador. O recorrido, assim, convergindo com o paradigma, cancela a exigência porque tomado o lançamento a crédito da conta de passivo para determinação do fato gerador. Ainda que outras afirmações do voto condutor do acórdão recorrido pareçam indicar uma interpretação mais restritiva que a do paradigma, fato é que não se pode afirmar que o Colegiado que proferiu o paradigma manteria a exigência porque as circunstâncias fáticas lá analisadas eram distintas daquelas aqui presentes.

Assim, também aqui concorda-se com a conclusão do I. Relator de NEGAR CONHECIMENTO ao recurso especial fazendário.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa