



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.720196/2017-39
ACÓRDÃO	1302-007.725 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DOLPHIN DRILLING PERFURACAO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2012

ALUGUEL DE IMÓVEIS. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. ART. 675 DO RIR/1999. ÔNUS DA PROVA.

Mantém-se a exigência de IRRF à alíquota de 35%, com base no art. 675 de RIR/99, sobre valores pagos a título de aluguel residencial quando o contribuinte, embora alegue que os imóveis foram utilizados por empregados de empresa estrangeira do mesmo grupo, não comprova o uso efetivo por tais profissionais.

SERVIÇOS PRESTADOS POR EMPRESA ESTRANGEIRA. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. ART. 675 DO RIR/1999. INAPLICABILIDADE.

Inexiste incidência de IRRF à alíquota de 35% quando os pagamentos são feitos a empresa estrangeira contratada, responsável pela prestação dos serviços e pela remuneração de seus empregados, não havendo vínculo jurídico direto com a fonte pagadora. Não configurada vantagem a beneficiário não identificado, afasta-se a aplicação do art. 675 do RIR/1999.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar tão somente as exigências de IRRF referentes aos pagamentos relacionados à conta contábil 531780.

Assinado Digitalmente

SÉRGIO MAGALHÃES LIMA – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchôa Brandão, Ricardo Pezzuto Rufino (substituto integral), Sérgio Magalhaes Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por DOLPHIN DRILLING PERFURAÇÃO BRASIL LTDA. (“Recorrente” ou “DDB”) contra decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) em Belo Horizonte, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada contra auto de infração lavrado para exigir Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF).

A autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização referente ao ano-calendário de 2012, entendeu que a Recorrente realizou pagamentos a beneficiários não identificados e concedeu remuneração indireta a seus empregados, sem a devida retenção do IRRF. A autuação se concentrou em lançamentos contábeis efetuados em três contas principais:

- Conta Contábil 550103 – “Benefícios Agilitas”: benefícios concedidos a alguns empregados por meio de cartão com valores a serem disponibilizados a esses empregados conforme documentação apresentada em resposta a termo de intimação fiscal (TIF nº 05).

- Conta Contábil 660201 – Aluguel de habitação empresa: A fiscalização entendeu que os valores destinados ao aluguel de imóveis residenciais constituíam remuneração indireta a empregados não identificados, pois os contratos de locação, embora em nome da empresa, destinavam-se à moradia de seus funcionários.

- Conta Contábil 531780 – Indireta Onshore – Group (EXPS): A fiscalização considerou que os pagamentos registrados nesta conta, embora direcionados à empresa do mesmo grupo (DDAS, na Noruega), referiam-se a “salários” de pessoal, conforme descrição em algumas faturas (“invoices”), e que, por não haver a identificação das pessoas físicas beneficiárias, a tributação por não identificação seria aplicável.

No que tange à conta nº 550103, o contribuinte em sua impugnação reconheceu que se equivocou pela falta de retenção do imposto na fonte à época do fato gerador, assumindo como devida a parte do lançamento relativa à concessão desses benefícios contabilizados nessa conta. Contudo não concordou com os valores objeto de lançamento, uma vez que a base de cálculo foi duplamente reajustada quando da lavratura do Auto de Infração.

O auto de infração original totalizava R\$ 8.801.403,97. Em sede de impugnação, a Recorrente obteve parcial provimento na DRJ, que reconheceu um erro material no cálculo do tributo (aplicação do reajuste da base de cálculo, ou *gross up*, em duplicidade). Com a correção, o crédito tributário foi reduzido para R\$ 5.478.076,86. No entanto, a DRJ manteve o mérito da autuação, rejeitando os argumentos da empresa sobre a natureza das operações.

No presente Recurso Voluntário, a Recorrente contesta o lançamento de IRRF sobre valores registrados na conta de aluguéis (660201), argumentando que os imóveis alugados não tinham finalidade de remunerar seus próprios empregados, mas sim de viabilizar a execução de contrato com sua controladora estrangeira, Dolphin Drilling Ltd (DDL), sediada no Reino Unido. Esses imóveis serviam para acomodação temporária de profissionais da DDL, sendo, portanto, um custo operacional da prestação de serviços. Em relação à conta de serviços (531780), afirma que os pagamentos não se referiam a salários, mas à remuneração por serviços técnicos prestados pela empresa norueguesa Dolphin Drilling AS (DDAS), regularmente contratada. A DDAS, identificada como beneficiária nas faturas e contratos de câmbio, é quem efetivamente prestava os serviços.

Além disso, sustenta que a decisão da DRJ extrapolou sua competência ao presumir vínculo empregatício entre a DDB e os profissionais vinculados às empresas estrangeiras. Por fim, de forma subsidiária, caso não seja acolhida sua tese principal, requer que os valores cobrados sejam compensados com o IRRF já recolhido na importação dos serviços, a fim de evitar a ocorrência de dupla tributação (*bis in idem*).

É o relatório

VOTO

Conselheiro Sérgio Magalhães Lima, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Cinge-se a lide às exigências fiscais decorrentes de pagamentos indiretos a beneficiários não identificados correspondentes a pessoas físicas beneficiárias registrados nas contas contábeis nº 531780 e nº 660201, com base nos artigos 622, 674 e 675 do RIR/99.

Inicialmente, para facilitar a compreensão das relações desenvolvidas na análise de mérito, apresento a seguir, em formato gráfico, o fluxo das operações entre a Recorrente, as demais empresas do Grupo Dolphin, e a Petrobrás:

Petrobrás
(Brasil)

*Afretamento de
Plataformas
Petrolífervas*



1 - Pagamentos relacionados à conta nº 531780

Para análise da questão, apresento com mais detalhes as razões para manutenção da exigência de IRRF sobre os lançamentos feitos na conta contábil 531780.

Segundo consta do acórdão da DRJ, a empresa foi intimada em diversas oportunidades a explicar a natureza desses pagamentos e a identificar seus beneficiários. Em todas as respostas apresentadas durante a fiscalização, afirmou apenas que se tratava de “salários e outros”, sem fornecer documentação adicional ou esclarecimentos mais consistentes. Mesmo após uma reunião entre representantes da empresa e da autoridade fiscal, nenhuma nova informação foi apresentada.

Essa informação é confirmada pelas seguintes passagens do relatório fiscal que demonstram apenas a realização de pagamentos à empresa DDAS, com base nas faturas (invoices) por ela emitidas:

22. Foram solicitados por meio do TIF nº 03, lavrado em 13/01/2016, esclarecimentos quanto ao tipo de verba e a natureza dos pagamentos efetuados na conta contábil “531780 – Indireta Onshore – Group (EXPS)”, bem como os respectivos beneficiários destes pagamentos. Mediante carta apresentada com data de 19/01/2016, foi solicitada dilação de 15 dias para cumprir o solicitado no TIF, a solicitação foi concedida.

23. Em 05/02/2016, foi apresentada resposta ao TIF nº 03, sendo a documentação apresentada em meio digital mediante recibo no SVA, dentre os documentos, foi apresentado um demonstrativo com os valores e os históricos constantes nos lançamentos do razão da conta em questão e com a seguinte informação: “Esta conta 531780 - Onshore Indirect-Group (exps) refere-se a Salário - Outros. Abaixo estão identificadas as operações separadamente por data”.

24. No TIF nº 04, lavrado 23/02/2016 e com ciência na mesma data, foram solicitados esclarecimentos quanto a natureza dos pagamentos efetuados na conta contábil “531780 – Indireta Onshore – Group (EXPS)”, bem como a documentação comprobatória dos lançamentos efetuados nesta conta e a

identificação das rubricas correspondentes nas folhas de pagamento. Em 04/03/2016 foi apresentado uma solicitação de prorrogação de 20 dias para apresentação do solicitado no TIF, o qual foi deferida.

25. Foi apresentada carta resposta ao TIF nº 04, datada de 04/04/2016, sendo que a documentação foi apresentada em meio digital mediante recibo no SVA. Foram apresentados os mesmos demonstrativos apresentados na resposta ao TIF nº 03, e também as “INVOOICE” que comprovam os lançamentos contábeis. Cabe ressaltar que no campo descrição da maioria das “INVOICE” constam a informação referentes a valores de salários.

26. Como os demonstrativos apresentados somente informava tratar-se de “salários – outros”, foi lavrado o TIF nº 05 em 06/04/2016, com ciência na mesma data, no qual foram solicitados os mesmos esclarecimentos constantes nos TIF nº 03 e 04 e ainda explicações dos pagamentos de salários feitos através de invoice, lançados na conta 531780, a que se destinavam, e qual o vínculo dessas pessoas com a fiscalizada. O contribuinte solicitou prorrogação de 20 dias, mediante carta datada de 11/04/2016, a qual foi aceita pela fiscalização.

27. Em 29/04/2016, foi apresentada resposta ao TIF nº 05, sendo a documentação apresentada em meio digital mediante recibo no SVA. Mais uma vez somente foram apresentados os mesmos demonstrativos apresentados nas respostas do TIF nº 03 e 04.

28. No dia 08/12/2016 esta fiscalização compareceu ao domicilio fiscal do contribuinte e participou de uma reunião com Sr. Francisco de Assis da Silva, procurador e contador da empresa, a Sra. Alessandra, gerente, no qual se tentou elucidar e esclarecer as dúvidas, referente as respostas apresentadas que estariam incompletas, dentre elas o esclarecimento dos pagamentos efetuados na conta contábil 531780, que não foi possível esclarecer naquela reunião.

29. Como até a presente data, a fiscalizada não apresentou explicação sobre os pagamentos de salários feitos por meio das invoice lançadas na conta contábil 531780, foram efetuados os lançamentos referentes ao pagamento de salários, pois os mesmos não constam declarados em DIRF.

30. Em virtude dos beneficiários dos pagamentos registrados na conta contábil 531780 não terem sido identificados, os valores registrados nesta conta contábil são considerados como liquidados, e os mesmos deverão ser reajustados conforme dispõe o § 3º do Art. 674 do Decerto 3.000/99 – regulamento do Imposto de Renda. No quadro abaixo seguem os valores lançados (liquidados) e valor reajustado(bruto) que foram base para o lançamento da devida autuação.

Conta	0000531780 - Onshore indireta-Group (EXPS)		
Data	Histórico	Valor (A)	Valor Ajustado (B= A/0,65)
01/06/2012	VLR. FAT. 90002409 - DDAS - HUB CUSTO 04/2012	259.043,29	398.528,14
01/06/2012	VLR. FAT. 90002481 - DDAS - HUB CUSTO 04/2012	290.866,45	447.486,85

26/06/2012	VLR. INV. 90002523 - SALARY - GRANNES, KVAN - 0612	289.067,43	444.719,12
JUN	TOTAL	838.977,17	1.290.734,11
31/07/2012	VLR. INV. 90002612 - DDAS - DESP. PESSOAL - 06/12	373.441,43	574.525,28
JUL	TOTAL	373.441,43	574.525,28
31/08/2012	VLR. INV. 90002681 - DDAS - SALARIOS 08/2012	406.285,35	625.054,38
31/08/2012	VLR. INV. 90002689 SALARIO - SVEIN TORE - DDAS0812	29.645,99	45.609,22
31/08/2012	INVOICE 90002406 - SALARY HOJ, EKELAND 04/2012	85.214,38	131.099,05
AGO	TOTAL	521.145,72	801.762,65
28/09/2012	INVOICE 90002735 - RECHARGES 09/2012	30.331,62	46.664,03
28/09/2012	INVOICE 90002735 - SALARIO 09/2012	62.982,08	96.895,51
28/09/2012	INVOICE 90002732 - SALARIO 09/2012	145.618,98	224.029,20
28/09/2012	INVOICE 90002732 - SALARIO 09/2012	13.362,15	20.557,15
28/09/2012	INVOICE 90002736 - SALARIO 09/2012	201.666,14	310.255,60
28/09/2012	INVOICE 90002736 - SALARIO 09/2012	6.682,81	10.281,25
28/09/2012	INVOICE 90002736 - PENSÃO SALARIO TERJE 09/2012	6.682,81	10.281,25
28/09/2012	INVOICE 90002736 - SALARIO 09/2012 ANGLEVIK	49.498,78	76.151,97
28/09/2012	INVOICE 90002736 - SALARIO 09/2012 STEIN ASLE	22.291,77	34.295,03
28/09/2012	INVOICE 90002736 - SALARIO 09/2012 HARALD TVED	73.969,91	113.799,86
28/09/2012	INVOICE 90002736 - SALARIO 09/2012 TERJE TJELTA	6.682,81	10.281,25
SET	TOTAL	619.769,86	953.492,09
31/10/2012	VLR INVOICE 90002809 - SALARIES & TRAVEL EXPENSE	223.858,58	344.397,82
31/10/2012	VLR INVOICE 90002807 - PENSION OCTOBER - TERJE	6.718,64	10.336,37
31/10/2012	INV 90002827 - SALARIES & TRAVEL ENPENSES 10/12	150.231,10	231.124,77

De acordo com ainda com o aquele acórdão, somente com a impugnação a empresa alterou sua posição inicial. Passou a sustentar que os valores não correspondiam a salários pagos a empregados próprios, mas sim à remuneração de serviços prestados pela empresa estrangeira vinculada, a DDAS. Argumentou que os pagamentos foram feitos com base em contrato de suporte técnico, cujo preço se baseava no reembolso dos custos incorridos — inclusive com pessoal — acrescido de 5% de margem de lucro. Para reforçar sua tese, anexou cópias dos contratos com a DDAS, um contrato com a PETROBRÁS e uma declaração da própria empresa estrangeira confirmando a forma de remuneração.

A argumentação, no entanto, não convenceu a instância julgadora. Embora os contratos indiquem a existência de relação comercial entre as empresas, eles não demonstram que os valores lançados como “salários e outros” tenham sido, de fato, destinados à contraprestação de serviços. O contrato com a PETROBRÁS, por sua vez, apenas comprova que a autuada tinha obrigações de perfuração, o que não serve, por si só, como prova de que a DDAS prestou apoio técnico necessário para o cumprimento dessas obrigações.

A declaração da DDAS também foi considerada insuficiente. Apesar de confirmar que os profissionais enviados ao Brasil eram seus empregados e que sua remuneração era de sua

responsabilidade, não houve qualquer documentação concreta demonstrando que os pagamentos feitos pela autuada à empresa estrangeira estavam diretamente relacionados a esses custos.

Outro ponto considerado relevante foi a ausência, em todo o processo, da identificação dos beneficiários finais dos valores lançados como salários. Essa omissão, diante do fato de as empresas integrarem o mesmo grupo econômico, foi vista com especial preocupação pela autoridade julgadora.

Com base nesse conjunto de fatores — versões contraditórias, falta de documentação robusta e ausência de identificação dos destinatários dos pagamentos — a decisão concluiu que não havia elementos suficientes para afastar a autuação. Assim, manteve-se a exigência de IRRF à alíquota de 35%, com fundamento no artigo 674 do RIR/1999, ressalvando-se, entretanto, a análise posterior da alegação de eventual duplo reajuste na base de cálculo. Esta última alegação de duplo reajuste foi acolhida pela DRJ, que afastou parte da exigência com base nesse fundamento.

Por sua vez, a Recorrente (DDB), alega que contratou a empresa do mesmo grupo, a DDAS, para prestar serviços técnicos de apoio às operações de perfuração, devido à ausência de pessoal especializado em seus próprios quadros. A contratação foi formalizada por contrato, prevendo remuneração baseada no reembolso dos custos totais (incluindo despesas operacionais e de pessoal) acrescidos de margem de lucro.

Informa que a própria decisão recorrida reconheceu a existência desse vínculo contratual.

Os pagamentos foram realizados diretamente à DDAS, conforme faturas emitidas com base no contrato. Assim, para a Recorrente, caberia à fiscalização comprovar que os valores se destinaram a pessoas físicas não identificadas — o que não ocorreu. Além disso, declaração prestada pela DDAS confirmou a prestação dos serviços e a forma contratual de remuneração, servindo como prova da legalidade e destinação dos valores pagos.

Importante rememorar que aqui se cuida de exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), à alíquota de 35%, com base especialmente no artigo 675 do RIR/1999, aplicada sobre valores lançados em conta contábil relacionada à atuação de profissionais expatriados, disponibilizados por empresa estrangeira, a DDAS, com quem a recorrente mantinha contrato de prestação de serviços.

Poder-se-ia considerar como legítima eventual glosa das despesas para fins de apuração do lucro real, em caso de não comprovação da despesa efetuada ao serviço efetivamente prestado, dado que os encargos são vinculados a contratos de prestação de serviços celebrados com a DDAS, e não se trata de pagamentos efetuados diretamente pela contribuinte a profissionais sob sua responsabilidade formal. Contudo não se trata na espécie de glosa de despesas, mas sim de lançamento de IRRF sobre pagamentos indiretos a beneficiários não identificados.

A autoridade lançadora entendeu que tais valores configurariam remuneração indireta, sem identificação de beneficiário, razão pela qual estariam sujeitos à retenção na fonte. No entanto, entendo que essa interpretação não se sustenta para fins do lançamento de IRRF diante da relação jurídica formal existente entre a recorrente e a prestadora estrangeira, e da inexistência de relação jurídica direta entre a recorrente e os beneficiários.

O artigo 675 do RIR/1999 trata da incidência do IRRF em hipóteses de despesas com benefícios ou vantagens concedidas pela empresa a seus administradores, diretores, gerentes, assessores ou terceiros, quando os respectivos beneficiários não forem identificados ou quando tais vantagens não forem incorporadas aos salários dos destinatários. Essa regra, no entanto, pressupõe um vínculo funcional ou hierárquico entre o beneficiário (pessoa física) e a pessoa jurídica fonte pagadora.

No caso concreto, os pagamentos foram feitos à prestadora DDAS conforme *invoices* relacionados na tabela acima, que figura como contratada, responsável por alocar pessoal qualificado conforme os termos contratuais previamente estabelecidos. Os contratos indicam que os valores pagos se referem à contraprestação pelos serviços globais prestados, com previsão de reembolso de custos e margem de lucro, não se tratando de remuneração a empregados da recorrente. Assim, considerando que os pagamentos foram direcionados à DDAS, conclui-se que os profissionais que executaram os serviços mantinham vínculo formal com a DDAS, e não com a empresa recorrente.

Dessa forma, não se configura a hipótese prevista no artigo 675. Ao contrário, a interpretação sistemática do dispositivo, em conjunto com o artigo 622, indica que a norma se aplica apenas às despesas suportadas pela própria empresa em benefício de pessoas que estejam sob sua responsabilidade ou autoridade, mantidas, no meu entender, por algum vínculo jurídico direto com a própria pessoa jurídica contribuinte. Confira-se:

Art. 622. Integração a remuneração dos beneficiários (Lei nº 8.383, de 1991, art.74):

I - a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação:

a) de veículo utilizado no transporte de administradores, diretores, gerentes e seus assessores ou de terceiros em relação à pessoa jurídica; b) de imóvel cedido para uso de qualquer pessoa dentre as referidas na alínea precedente;

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

a) a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora do estabelecimento da empresa; b) os pagamentos relativos a clubes e assemelhados; c) o salário e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos, pela empresa, a administradores, diretores,

gerentes e seus assessores ou de terceiros; d) a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos no inciso I.

Parágrafo único. A falta de identificação do beneficiário da despesa e a não incorporação das vantagens aos respectivos salários dos beneficiários, implicará a tributação na forma do art. 675.

[...]

Art. 675. A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o art. 622 e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento (Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

No presente caso, uma vez que os profissionais são empregados da DDAS e que a responsabilidade pela remuneração é exclusivamente desta, afasta-se o enquadramento da situação como despesa de natureza remuneratória atribuível à recorrente.

Por essas razões, entendo que deve prevalecer o reconhecimento da relação contratual existente entre as empresas, o que afasta os pressupostos legais do artigo 675 do RIR/1999. Consequentemente, voto pela exoneração da exigência de IRRF sobre os valores discutidos nos autos.

2 - Pagamentos relacionados à conta nº 660201

Sobre essa questão, a DRJ assim se pronunciou:

A fiscalização verificou que a atuada registrou em sua contabilidade, especificamente na conta 660201, diversos pagamentos de aluguel. De acordo com as cláusulas dos contratos de locação fornecidos, as locações destinavam-se a fins residenciais. Em alguns até se afirma que os moradores seriam funcionários da empresa. Embora intimado, o sujeito passivo não identificou os eventuais moradores dos imóveis. Por isso, combinando os artigos 622 e 675 do RIR 1999, a autoridade fiscal exigiu o IRRF de 35% sobre os valores locados, reajustando a base de cálculo.

A impugnação alega que os imóveis não foram ocupados por funcionários seus, mas por pessoas contratadas e enviadas do exterior pela Dolphin Drilling Limited (DDL), empresa estrangeira que é sua sócia controladora. A DDL, por sua vez, havia contratado a atuada, para lhe prestar serviços de apoio na execução de um contrato de afretamento de plataformas firmado com a Petrobrás. Os serviços de apoio incluíam a administração e a gestão do pessoal necessários à manutenção e ao funcionamento das plataformas afretadas. Foi para acomodar os empregados da DDL é que a atuada locou os imóveis em questão. Quem arcava com os custos da locação e efetuava os pagamentos era a própria atuada, os quais não eram reembolsados, pois pela prestação de serviço de apoio recebia um montante fixo que devia cobrir todos os encargos assumidos por ela. Eis a versão dos fatos apresentada pela impugnação.

A impugnação argumenta ainda que o pagamento de locação não deve ser tributado como remuneração, porque os ocupantes dos imóveis não eram seus funcionários e porque ao efetuar as locações estavam apenas cumprindo o contrato de prestação de serviços de apoio firmado por ela com a DDL. Assim, no seu entender, o valor da locação era apenas um insumo na execução da prestação desse serviço.

Contudo, o argumento da defesa não se sustenta, seja por falta de comprovação, seja por contrariar disposições legais expressas.

Apesar de intimado pela fiscalização, e mesmo depois de impugnar o lançamento, o sujeito passivo não identificou os reais beneficiários das locações. Como comprovante de suas alegações traz aos autos apenas um exemplar do contrato de prestação de serviços de apoio, firmado entre a autuada e a DDL. Esse contrato, por si só, não faz prova em favor da autuada, visto que não permite identificar os beneficiários dos pagamentos.

Mais importante ainda é que, ainda que tais pessoas não fossem trabalhadores contratados diretamente pela autuada, não há dúvida de que, conforme relata a própria impugnação, ela pagou para eles as despesas deles com moradia. Esse benefício, nos termos do artigo 622 do RIR 1999 e do artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991, deve ser tratado como parte da remuneração do beneficiário. Não havendo identificação do beneficiário, o parágrafo 2º do artigo 74 dessa mesma lei dispõe que o montante respectivo deve ser tributado exclusivamente na fonte à alíquota de trinta e três por cento. Posteriormente, o disposto no artigo 61, § 2º, da Lei nº 8.981, de 1995, viria a determinar que seja dado a tais pagamentos o mesmo tratamento prescrito para os pagamentos sem causa ou operação comprovada, ou sem beneficiário identificado, isto é, tributação exclusiva na fonte à alíquota de 35% com reajustamento da base de cálculo.

Mesmo que se admitisse que a autuada não era a empregadora dos beneficiários (alegação por ela não comprovada), ela não foi diretamente reembolsada pelos valores pagos, ela teria atuado como agente de terceirização e fonte pagadora dessa parte da remuneração. Logo, caberia a ela fazer a retenção. A propósito, não se comprova nem sequer qual o tratamento tributário que a DDL teria dado a esses valores na condição de empregadora dos beneficiários.

Por conseguinte, cumpre manter a integralmente a imputação fiscal discutida nesta subseção, ressalvada a apreciação da arguição de que houve duplo reajustamento da base de cálculo, a qual se faz mais adiante neste voto.

Por sua vez, em sua defesa, a Recorrente sustenta que os imóveis foram locados não para benefício de seus próprios empregados, mas para cumprimento de obrigação contratual assumida junto à Dolphin Drilling Ltd. (DDL), sua controladora estrangeira. De acordo com o contrato firmado entre as partes, caberia à Recorrente organizar a estrutura de apoio no Brasil, incluindo acomodações, transporte e assistência a profissionais da DDL enviados temporariamente ao país. Transcrevo as seguintes passagens do recurso voluntário:

19. Diante deste cenário, a Recorrente utilizava a conta nº 660201 para registrar os aluguéis dos imóveis disponibilizados aos profissionais estrangeiros empregados da DDL que vinham ao Brasil para trabalhar embarcados nas plataformas e ocasionalmente permaneciam em território nacional para treinamentos ou em consequência de problemas de trânsito.

20. Estes profissionais estrangeiros não faziam parte da folha de pagamento da Recorrente nem eram a ela subordinados, sendo a DDB meramente prestadora de serviços para a empregadora dos mesmos, a DDL.

(...)

75. No caso em tela, ao contrário da terceirização, o empregador real coincide com o empregador formal, na medida em que estes funcionários prestam serviços DDL, que efetivamente os contratou.

76. Realizada no exterior, esta contratação e a relação dela derivada não estão sujeitas a tratamento tributário perante as autoridades brasileiras, mas sim às normas trabalhistas e fiscais do Reino Unido.

77. o que ocorre é que, com o intuito de garantir a navegação das plataformas, a DDL enviava seus empregados para trabalhar embarcados em regime de 28 dias de trabalho e 28 dias de descanso.

78. Salvo em situações excepcionais, estes funcionários não permaneciam em território nacional, vindo ao Brasil exclusivamente para embarcar nas plataformas e retornando em seguida ao exterior.

79. No entanto, com certa frequência, estes profissionais estrangeiros ficavam em solo brasileiro para treinamentos ou em consequência de problemas de trânsito que impediam seu retorno aos países de origem nas datas previstas.

80. Nestes períodos, a Recorrente precisava disponibilizar acomodação para os empregados da DDL, conforme acordado no item b da Seção IV do contrato de prestação de serviços firmado entre as empresas.

(...)

“b) Serviços de gestão de pessoal: A PRESTADORA DE SERVIÇOS prestará serviços de gestão de pessoal à SOCIEDADE, providenciando acomodações, assistência médica e transporte para o pessoal da SOCIEDADE no Brasil. A primeira pagará todas as despesas necessárias para o pessoal da SOCIEDADE trabalhar no Brasil, sendo responsável por vistos, declarações de imposto, refeições, acomodações e transporte, assim como por outras despesas relacionadas à gestão de pessoal.” (grifo nosso)

81. Inicialmente, estes profissionais eram alocados em hotéis, mas, em face do alto custo de hospedagem nestes locais, optou-se pela locação de imóveis como forma de redução das despesas do serviço de gestão de pessoal.

82. Tais bens eram alugados diretamente pela Recorrente e funcionavam como staff house, à disposição de qualquer empregado da DDL que precisasse permanecer no Brasil para operações ligadas à navegação das plataformas afretadas.

83. Considerando (i) a impossibilidade prática de realização dos pagamentos diretamente pela DDL aos fornecedores de serviços brasileiros em razão da falta de um escritório de representação ou qualquer outra estrutura semelhante no país, nem mesmo uma conta bancária e (ii) a necessidade de apoio, no Brasil, aos funcionários da DDL, as partes acordaram que a operacionalização da acomodação destes empregados da empresa estrangeira seria responsabilidade da Recorrente.

84. Portanto, estes pagamentos não refletiam remuneração indireta, uma vez que os funcionários estrangeiros eram empregados da DDL e não da Recorrente. Na verdade, os aluguéis eram apenas insumos no contrato firmado entre a Recorrente e seu cliente estrangeiro.

O argumento é, em tese, tecnicamente bem formulado. De fato, é comum, em contratos internacionais com mobilização de pessoal, que a parte local fique responsável por viabilizar a permanência dos profissionais estrangeiros no país, inclusive com suporte logístico e habitacional. Essa obrigação, quando efetivamente comprovada, não configura vantagem pessoal nem despesa com beneficiário não identificado, mas sim custo legítimo da operação contratada.

Entretanto, a despeito da plausibilidade da tese, não foram apresentados documentos que comprovem o uso efetivo dos imóveis por esses profissionais. Não constatei nos autos registros que vinculem os imóveis locados às pessoas mencionadas, tampouco elementos que permitam aferir o número de ocupantes, as datas de entrada e saída ou mesmo a compatibilidade entre as locações e a presença dos profissionais da DDL no Brasil. Também não se encontrou correspondência entre os períodos de locação e dados migratórios ou operacionais que pudessem reforçar a narrativa apresentada.

Essas comprovações, caso houvesse frequência razoável de uso pelos profissionais da DDL, poderiam, inclusive, afastar eventual presunção de que os imóveis não teriam destinação compartilhada de uso por diretores, gerentes, e demais profissionais da própria Recorrente em períodos que supostamente os imóveis ficassem vazios.

É importante reconhecer que, em casos como este — envolvendo empresas do mesmo grupo econômico e pagamentos realizados a terceiros em nome de supostos beneficiários indiretos — o ônus da prova recai sobre o contribuinte. Isso se torna ainda mais relevante quando se trata de um grupo empresarial de grande porte, que possui estrutura e capacidade para mitigar riscos relacionados a remessas indevidas ao exterior e, portanto, deve se cercar dos devidos cuidados para documentar detalhadamente tais operações. O Fisco presume a incidência do artigo 675 quando não se identifica com clareza quem usufruiu da vantagem econômica em questão — e essa presunção somente pode ser afastada com evidências concretas.

Não se exige prova exaustiva, mas seria razoável esperar a juntada de listas de ocupação, declarações formais da DDL contendo nomes e períodos, ou mesmo e-mails e controles operacionais que permitissem vincular os imóveis aos profissionais supostamente hospedados. Diante da ausência completa de tais documentos, não é possível afastar a presunção legal.

Dessa forma, entendo que, embora a argumentação da Recorrente tenha fundamento contratual e plausibilidade prática, a falta de prova mínima impede o reconhecimento de sua pretensão.

Voto, portanto, por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a exigência de IRRF conforme lançada.

Acerca da alegação de incompetência da DRJ para analisar vínculo empregatício, cumpre esclarecer que não se procedeu a tal exame. A atuação da DRJ restringiu-se à avaliação de aspectos tributários, considerando apenas os elementos necessários ao reconhecimento da relação jurídica entre a Recorrente e os beneficiários para fins de adequada interpretação dos textos normativos pertinentes.

Por fim, a Recorrente faz o seguinte pedido:

“Apenas subsidiariamente, caso não seja deferido o pedido principal, requer a Recorrente que os valores lançados sejam compensados com o IRRF retido pela DDB quando do fechamento de câmbio para pagamento da importação de serviços realizada com a DDAS, sob pena de bis in idem, já que se trata das mesmas faturas/pagamentos.”

Considero que o atendimento ao pedido apenas seria possível se tivesse sido mantida a exigência de IRRF referente aos pagamentos contabilizados na conta de custo de pessoas (nº 531780), já que as remessas ao exterior correspondem diretamente aos valores glosados. Todavia, como tal exigência foi afastada, não há fundamento para acolher a solicitação. Diferentemente, no tocante às despesas de aluguel (conta nº 660201), não há qualquer correspondência entre os valores glosados objeto da exigência de IRRF e as remessas realizadas ao exterior, de forma a possibilitar a compensação/dedução solicitada.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar tão somente as exigências de IRRF referentes aos pagamentos contabilizados na conta 531780.

Assinado Digitalmente

SÉRGIO MAGALHÃES LIMA

ACÓRDÃO 1302-007.725 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 12448.720196/2017-39

DOCUMENTO VALIDADO