



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.727234/2013-51</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1401-007.586 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	23 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	PETRO RIO O&G EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO DE PETRÓLEO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2013

DEDUÇÃO DE DESPESAS. ETAPA DE DESENVOLVIMENTO. ART. 416 RIR/99. ABRANGÊNCIA. NORMA GERAL. ART. 299 RIR/99. INAPLICÁVEIS NORMAS ESPECIAIS DIRIGIDAS A OUTRAS ATIVIDADES E SETORES.

A autorização de dedução de despesas contida art. 416 do RIR/99 (art. 12 do Decreto-Lei nº 62/66) não foi suprimida ou alterada após a edição da Lei nº 9.478/97. E, desde a sua veiculação, foram contemplados na sua autorização de dedução os gastos percebidos com a etapa de desenvolvimento dos campos de petróleo. Por determinação expressa de Lei, as atividades da etapa de desenvolvimento compõem a fase de produção prevista nos Contratos de Concessão para a extração de petróleo, o que igualmente se verifica estampado nas Portarias da ANP, não sendo correto dar tratamento fiscal autônomo e diverso às despesas dessa etapa. Não se questiona a dedutibilidade das despesas percebidas na fase de produção. A natureza dos gastos com a etapa de desenvolvimento também se amolda ao disposto no art. 299 do RIR/99 quanto às despesas operacionais, dedutíveis, revelando-se indevido o afastamento dessa norma geral para a aplicação de normas especiais, expressamente dirigidas a outras atividades, de outros setores.

IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO.

Decorrendo a exigência de CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão, desde que ausentes arguições específicas e elementos de prova distintos.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para tão somente afastar a glosa de despesas operacionais relativas ao desenvolvimento de jazidas de petróleo e gás.

Sala de Sessões, em 23 de setembro de 2025.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão DRJ/Salvador que julgou improcedente a impugnação e manteve o Auto de Infração lavrado pela Fiscalização.

### I - Histórico do Lançamento

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 20/08/2013 contra a pessoa jurídica HRT O&G EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO DE PETRÓLEO LTDA., atualmente denominada PETRO RIO O&G EXPLORAÇÃO E PRODUÇÃO DE PETRÓLEO LTDA., exigindo a redução de saldos negativos e valores a compensar apurados no ano-calendário de 2010, nos seguintes montantes:

- Redução do Prejuízo Fiscal do IRPJ: R\$ 41.423.319,95
- Redução da Base de Cálculo Negativa da CSLL: R\$ 41.423.319,95
- Redução do IRPJ a Compensar: R\$ 627.765,90

A exigência fiscal decorre de duas infrações principais, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal e nos autos de infração (fls. 108-117).

1. Ajuste do Regime Tributário de Transição (RTT) Efetuado Indevidamente (IRPJ e CSLL):

A autoridade fiscal entendeu que a contribuinte, empresa do setor de exploração e produção de petróleo e gás em fase pré-operacional no período, classificou indevidamente como despesas operacionais dedutíveis gastos que seriam, na visão fiscal, pré-operacionais e relacionados à fase de “desenvolvimento” de jazidas. Tais gastos, no montante de R\$ 41.423.319,95, deveriam ter sido ativados para amortização futura, e a sua dedução imediata, permitida pelas novas normas contábeis (IFRS), deveria ter sido neutralizada por meio de ajuste de adição no FCONT, em obediência ao RTT (Lei nº 11.941/2009).

2. Dedução Indevida de Imposto (IRPJ a Compensar):

A fiscalização constatou que a contribuinte se apropriou integralmente de créditos de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) oriundos de rendimentos de aplicações financeiras dos Consórcios BT-SOL-4 e BT-SOL-4A. Contudo, sua participação em ambos os consórcios era de 51%. A autoridade fiscal glosou o valor excedente, R\$ 627.765,90, por entender que a apropriação do crédito deveria ser proporcional à participação da consorciada, conforme a IN RFB nº 834/2008.

## II - Da Decisão Recorrida

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (DRJ/SDR), por meio do Acórdão nº 15-49.723, proferido em 31/03/2020 (fls. 335-365), julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente as reduções exigidas. Os fundamentos da decisão foram, em síntese:

Preliminarmente: Rejeitou a análise das “Razões Complementares” apresentadas pela contribuinte em 2015, por considerá-las intempestivas e preclusas, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Quanto aos Gastos com Atividade Petrolífera, acolheu a tese fiscal de que as importâncias aplicadas no desenvolvimento de jazidas de petróleo constituem gastos pré-operacionais, que devem ser ativados para futura amortização. Afirmou que o RTT visava neutralizar os efeitos tributários das alterações contábeis e que, para fins fiscais em 2010, deveriam ser considerados os métodos vigentes em 31/12/2007. Distinguiu a fase de “desenvolvimento” (considerada pré-operacional) das fases de “prospecção” e “extração”, concluindo pela correção do ajuste no RTT.

No que diz respeito à Apropriação do IRRF, manteve a glosa, afirmando que as pessoas jurídicas partes de um consórcio devem apropriar suas receitas, custos e despesas, incluindo o IRRF, proporcionalmente à sua participação no empreendimento, conforme o contrato de consórcio e o disposto na IN RFB nº 834/2008.

### III - Do Recurso Voluntário

Inconformada, a Recorrente interpõe o presente Recurso Voluntário (fls. 380-411), pleiteando a reforma integral da decisão da DRJ, com base nos seguintes argumentos:

1. Preliminarmente - Cerceamento de Defesa: Sustenta a nulidade da decisão por cerceamento de defesa, uma vez que a DRJ não apreciou as “Razões Complementares” protocoladas. Alega que tal recusa viola o princípio da verdade material, basilar no processo administrativo fiscal, e cita jurisprudência deste Conselho e o art. 38 da Lei nº 9.784/99 para defender a possibilidade de juntada de documentos e reforço argumentativo antes da decisão.

#### Mérito - Da Dedutibilidade dos Gastos com Atividades Petrolíferas (IRPJ e CSLL):

Afirma que a DRJ partiu de premissa equivocada ao classificar as despesas como pré-operacionais. Defende que, pela natureza da atividade petrolífera, a empresa já se encontrava em fase operacional em 2010, independentemente da geração de receitas.

Argumenta que o art. 416 do RIR/99, que permite a dedução de despesas de prospecção e extração, deve ser interpretado de forma isonômica e extensiva a todas as empresas do setor, e não apenas à Petrobrás, conforme Parecer PGFN/CAT nº 936/2017.

Sustenta que a fase de “desenvolvimento” integra a fase de “produção”, conforme art. 24, §2º, da Lei nº 9.478/97, e que, portanto, os gastos incorridos são dedutíveis como despesa operacional. Cita acórdãos deste Conselho (nº 1402-002.419, nº 1201-001.914, nº 1402-003.360) que teriam reconhecido a dedutibilidade dos gastos na etapa de desenvolvimento.

Conclui que, sendo as despesas dedutíveis por força da legislação tributária específica (e não por alteração contábil do IFRS), não haveria que se falar em ajuste via RTT.

#### Mérito - Do Direito à Apropriação Integral do IRRF dos Consórcios:

Reitera que, embora sua participação formal fosse de 51%, arcou com 100% dos aportes e investimentos que geraram os rendimentos e, conseqüentemente, o IRRF.

Defende que, por ter suportado integralmente o ônus econômico do tributo, faz jus à apropriação integral do crédito, sob pena de violação do princípio da capacidade contributiva e de enriquecimento sem causa da outra consorciada.

Argumenta que a Lei nº 6.404/76 não impõe restrições à forma de repartição de custos e despesas entre consorciadas, devendo prevalecer o que foi efetivamente pactuado e executado economicamente pelas partes. Cita o Acórdão CARF nº 2101-002.161 em seu favor.

Ao final requer o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário para reformar integralmente a decisão recorrida, cancelando as exigências fiscais relativas ao IRPJ e à CSLL.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheira **Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**, Relatora.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

**II - Questão Preliminar - Cerceamento de Defesa**

A Recorrente argui, preliminarmente, a nulidade da decisão da DRJ por cerceamento de defesa, ao fundamento de que a autoridade julgadora de primeira instância se recusou a analisar as “Razões Complementares” protocoladas antes do julgamento, em violação ao princípio da verdade material.

Contudo, não há que se falar em nulidade, pois a DRJ analisou as provas disponibilizadas tempestivamente no processo, tendo as complementares sido trazidas, intempestivamente, mais de dois anos depois.

Embora a busca pela verdade material seja um pilar do processo administrativo fiscal, e a juntada de novas argumentações antes da decisão de primeira instância deva ser, em regra, admitida para análise, entendo que, no presente caso, a preliminar de nulidade resta superada.

Pelo exposto, afasto a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

**III - Do Mérito**

Superada a questão preliminar, passo à análise do mérito da controvérsia, que se cinge a dois pontos centrais: (i) a natureza dos gastos incorridos na atividade de exploração e produção de petróleo e a consequente necessidade de ajuste no RTT; e (ii) o direito à apropriação integral de créditos de IRRF oriundos de consórcio.

**1. Da Dedutibilidade dos Gastos com Atividade Petrolífera (IRPJ e CSLL)**

A controvérsia principal reside na classificação fiscal dos gastos incorridos pela Recorrente no ano-calendário de 2010. A autoridade fiscal, seguida pela decisão recorrida, entendeu que tais dispêndios, por se referirem à fase de “desenvolvimento” de jazidas, teriam natureza pré-operacional e deveriam ser ativados, com seu efeito fiscal neutralizado via ajuste no RTT.

A Recorrente, por sua vez, defende que tais gastos são operacionais e integralmente dedutíveis no período.

Assiste razão à Recorrente.

A interpretação adotada pela fiscalização e pela DRJ, ao segregar artificialmente as fases da atividade petrolífera para fins fiscais e ao restringir a aplicação de normas de dedutibilidade, não se coaduna com a melhor interpretação do sistema normativo vigente à época, nem com a evolução da jurisprudência administrativa sobre o tema.

Primeiramente, é imperativo analisar a questão sob a ótica do princípio da isonomia tributária (art. 150, II, da CF) e da vedação a privilégios fiscais não extensivos ao setor privado (art. 173, § 2º, da CF). O art. 416 do RIR/99, que previa a dedução de despesas de prospecção e extração para a Petrobrás, foi editado em um contexto de monopólio estatal. Com a abertura do setor pela Emenda Constitucional nº 9/1995, a manutenção de tal tratamento como um privilégio exclusivo tornou-se insustentável.

Nesse sentido, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN/CAT nº 936/2017, reconheceu a necessidade de uma interpretação evolutiva e conforme à Constituição, concluindo que o tratamento tributário previsto no art. 416 do RIR/99 deveria ser estendido a todas as empresas do setor, sob pena de violação dos princípios da isonomia e da livre concorrência.

Superada a questão da aplicabilidade da norma a todos os contribuintes do setor, resta definir seu alcance. A decisão recorrida tentou limitar a dedutibilidade ao excluir os gastos da fase de “desenvolvimento”. Tal distinção, contudo, carece de amparo legal. A Lei nº 9.478/97 (Lei do Petróleo), em seu art. 24, § 2º, é expressa ao dispor que “a fase de produção incluirá também as atividades de desenvolvimento”.

Se a norma tributária permite a dedução dos gastos da fase de “produção” e a lei específica do setor define que o “desenvolvimento” é parte integrante da “produção”, a conclusão lógica e jurídica é que os gastos com desenvolvimento são, para todos os efeitos, gastos de produção e, portanto, dedutíveis.

Este Conselho já se manifestou reiteradamente nesse sentido, pacificando o entendimento de que a segregação proposta pela fiscalização é artificial e contrária à legislação de regência. Cito, a título de exemplo, os Acórdãos nº **1402-002.419** e nº **1301-004.107**, que reconheceram a dedutibilidade dos gastos incorridos na etapa de desenvolvimento, alinhando a interpretação fiscal à realidade operacional e legal do setor petrolífero.

Sendo os gastos em questão dedutíveis por força de norma tributária específica (art. 416 do RIR/99, interpretado isonomicamente), e não em decorrência de uma alteração de critério contábil introduzida pelo IFRS, não há que se falar em neutralização via Regime Tributário de Transição (RTT). O RTT visava expurgar os efeitos de novas práticas contábeis que não encontravam correspondência na legislação fiscal. No caso, a dedutibilidade já era prevista na própria legislação fiscal.

Portanto, a exigência fiscal relativa à glosa das despesas operacionais e ao consequente ajuste no RTT é improcedente.

## **2. Da Apropriação dos Créditos de IRRF dos Consórcios (MUDAR O VOTO PARA NEGAR PROVIMENTO)**

A segunda glosa refere-se à apropriação, pela Recorrente, da integralidade dos créditos de IRRF sobre rendimentos de aplicações financeiras dos Consórcios BT-SOL-4 e BT-SOL-

4A, nos quais detinha 51% de participação. A DRJ manteve a glosa com base em uma aplicação literal da IN RFB nº 834/2008, que determina a apropriação proporcional.

Como deliberado na DRJ:

32 Compulsando o sistema DIRF - Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte do período fiscalizado, com fim a identificar o valor de IRRF a que a HRT O&G de fato teria direito como beneficiária das retenções, a Fiscalização identificou apenas IRRF no montante de R\$ 883.633,32, recolhido sob o Rendimento total de R\$ 3.964.764,70.

33 De tal circunstância, a Impugnante foi indagada. Em apertada síntese, verifica-se que ela apresentou como justificativa o fato de que o valor das retenções, em R\$ 2.165.591,16, fora composto não apenas por retenções próprias, mas das efetuadas pelos consórcios BT-SOL-4 e BT-SOL-4A, dos quais participa e lidera.

34 De fato, a Fiscalização confirma por informação em DIRF que a diferença entre os valor total retido pela HRT O&G (R\$ 883.633,32) e o que informa na apuração do saldo negativo do IRPJ (R\$ 2.165.591,16) decorre de retenções sofridas por empresa que também participa dos consórcios supramencionados.

35 Nesta linha, importante retomar as justificativas da Autoridade Fiscal pelo fato de, não obstante haver confirmação dos fatos relatados pelo Fiscalizado, não os aceitar com fim a confirmação do Saldo Negativo do IRPJ no montante requerido de R\$ 2.165.197,72. Partindo da formação do referido valor, seguem argumentos da Autoridade Fiscal, que foram extraídos do TCF e que seguem abaixo colacionados.

	<i>Rendimento</i>	<i>IRRF</i>
<i>HRT O&amp;G</i>	<i>R\$ 3.964.764,70</i>	<i>R\$ 883.633,32</i>
<i>BT-SOL-4</i>	<i>R\$ 41.606.404,04</i>	<i>R\$ 361.440,90</i>
<i>BT-SOL-4A</i>	<i>R\$ 4.091.186,46</i>	<i>R\$ 920.516,94</i>
<i>Saldo Negativo de IR:</i>	<i>R\$ 2.165.591,16</i>	

“BT-SOL-4 é um consórcio constituído entre a fiscalizada HRT O&G e PETRA ENERGIA S/A, CNPJ 07.243.291/0001-98, e que teve por objeto o empreendimento compreendido pela exploração, avaliação, desenvolvimento e produção de petróleo e gás natural na área indicada no Contrato de Concessão para Exploração, Desenvolvimento e Produção de Petróleo e Gás Natural nº 48610.009147/2005-26, para vários blocos em Solimões, Amazonas, contrato este firmado originalmente entre a M&S Brasil S/A e a Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustível - ANP e posteriormente integralmente cedido para a HRT O&G e a PETRA.

De acordo com a cláusula 6.01 do Contrato de Consórcio ( doc. 2), as consorciadas arcarão com as obrigações atribuídas ao Concessionário no Contrato de Concessão, segundo as proporções a seguir estabelecidas :

HRT O&G 51 % ( cinquenta e um por cento) líder e operador PETRA 49 % ( quarenta e nove por cento)

e ainda de acordo com a mesma cláusula contratual, "cada consorciada terá direito e se responsabilizará pela sua Participação Proporcional no que se refere a resultados, investimentos, despesas e encargos provenientes das Operações e atividades oriundas deste Contrato de Consórcio..." De acordo com as cláusulas:

Registros Contábeis- "O operador manterá, de forma autônoma e identificada registros contábeis referentes às atividades do Consórcio, os quais seguirão os princípios contábeis comumente aceitos pelas práticas da indústria internacional do petróleo, conforme documentos específicos firmados entre as Partes. Os princípios contábeis não deverão conflitar com a legislação brasileira. Cada Consorciada manterá os seus próprios registros contábeis para fins contábeis e fiscais no que se refere à sua Participação Proporcional." Apropriação de Resultados - " As Consorciadas deverão escriturar em seus respectivos livros contábeis os resultados auferidos com a atividade consorcial, em conformidade com suas respectivas Participações Proporcionais." Obrigações Tributárias - " Não obstante qualquer disposição deste Contrato de Consórcio, cada Consorciada deverá apurar, separadamente, sua receita, despesas ( incluindo amortização e depreciação dos custos capitalizados ) e renda tributável provenientes de sua participação no Consórcio ..." O Consórcio BT-SOL-4-A, (doc. 3) foi constituído sob os mesmos moldes do anterior, sendo que neste o Contrato de Concessão inicial foi firmado entre a PETRA e a ANP, para outros blocos da mesma área. Os percentuais de participação são os mesmos (51% e 49%) e a HRT foi também eleita líder e operadora.

Ambos os consórcios foram constituídos em 06/01/2010. Alterações dos Contratos de Consórcios foram promovidas em 12/05/2011, após período objeto desta fiscalização, 2010.

Em resumo, a HRT O&G se apropriou de 100% do IRRF, referente tanto em nome próprio como dos citados consórcios.

Em contrapartida, a receita financeira declarada poderia, da mesma forma, ser lançada proporcionalmente, conforme demonstrado acima.

Em anexo ( doc. 4) encontra-se o razão da conta referente ao IRRF.

36 Ao passo que a Autoridade Fiscal apresenta, em demais trechos do TCF, fundamentação legal acerca de sua conclusão sobre as empresas consorciadas terem o direito a aproveitar individualmente, com fim a apuração do seu saldo negativo de IRPJ, as retenções na fonte que sofreram, a Impugnante apenas alega o direito pretendido com base em convicções próprias, que em breve síntese, dava-se no sentido que a empresa fiscalizada HRT O&G era proprietária de 100% dos consórcios BT-SOL-4 e BT-SOL-4-A, sendo que se comprometera a arcar com despesas de responsabilidade do parceiro (PETRA) e que em 2010 todos os aportes, inclusive referentes as aplicações financeiras foram 100% efetuados por ela, o que lhe daria o direito de se apropriar do imposto de renda retido.

37 Para ilustrar o supradito, incluímos trecho da informação prestada pela empresa em carta de 05/04/2013, em que informa que do total do imposto de renda retido na fonte aproveitado por ele, e não aceito pela Fiscalização, decorria de retenções sobre aplicações financeiras realizadas pelos consórcios BT SOL 4 e BT SOL 4 A. Vejamos:

“2) Como parte do acordo de aquisição pelos 51% dos direitos exploratórios, além de um montante pago no valor de US\$ 30.000.000,00 (Trinta milhões de dólares americanos), a HRT O&G, se comprometeu a arcar com até US\$ 175.000.000,00 (cento e setenta e cinco milhões de dólares americanos)

referentes a participação do parceiro de 49%, nas despesas do plano de investimentos mínimo exigido pela ANP. Tendo em vista que em 2010 todos os aportes, bem como os investimentos e aplicações financeiras foram 100% efetuados pela HRT O&G, nos apropriamos de 100% dos rendimentos das aplicações financeiras, bem como dos créditos tributários originados por estes rendimentos.

38 Da fundamentação legal trazida pela Fiscalização para balizar a conclusão, ao presente caso, se deveria ser adotada a proporcionalidade estipulada nos contratos de constituição dos consórcios, com fim ao aproveitamento do crédito de IRRF gerados e que deram cabo ao lançamento combatido, temos:

38.1 Lei das sociedades por ações, Lei nº 6.404/1976, que em seu art. 278, §1º, dá a definição legal de Consórcio e seus aspectos tributários, dispondo que: "consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade." 38.2 Instrução Normativa SRF nº 834/2008, que regulamentou o citado art 278 da Lei nº 6.404/1976, da qual constata-se que o contribuinte deveria ter lançado como imposto de renda retido na fonte, origem do saldo negativo de R\$ 2.165.197,72, apenas o que lhe cabia em nome próprio e 51 % referentes aos consórcios, sendo demonstrado da seguinte forma :

	IRRF	IRRF	proporcional
HRT O&G	883.633,32	100,00%	883.633,32
BT-SOL-4	361.440,90	x0,51	184.334,86
BT-SOL-4A	920.516,94	x0,51	469.463,64
	2.165.591,16		1.537.431,82

39 A análise e conclusão de que o aproveitamento do IRRF pela fiscalizada HRT O&G deveria dar-se com base apenas na sua participação nos consórcios, ou seja, 51 % (cinquenta e um por cento), teve por fonte o Instrumento de Constituição dos Consórcios BT-SOL-4 e BT-SOL-4 A, constituído pela HRT O&G e a empresa Petra energia S/A. Neste sentido, encontram-se os itens do TVF a seguir colacionados:

“17. De acordo com a cláusula 6.01 do Contrato de Consórcio ( doc. 2), as consorciadas arcarão com as obrigações atribuídas ao Concessionário no Contrato de Concessão, segundo as proporções a seguir estabelecidas :

HRT O&G 51 % ( cinquenta e um por cento) líder e operador ( grifamos)

PETRA 49 % ( quarenta e nove por cento)

e ainda de acordo com a mesma cláusula contratual, "cada consorciada terá direito e se responsabilizará pela sua Participação Proporcional no que se refere, a resultados, investimentos, despesas e encargos provenientes das Operações e atividades oriundas deste Contrato de Consórcio”.

18. De acordo com as cláusulas:

7.01 Registros Contábeis- "O operador manterá, de forma autônoma e identificada registros contábeis referentes às atividades do Consórcio, os quais seguirão os princípios contábeis comumente aceitos pelas práticas da indústria internacional do petróleo, conforme documentos específicos firmados entre as Partes. Os princípios contábeis não deverão conflitar com a legislação brasileira. (Cada Consorciada manterá os seus próprios registros contábeis para fins contábeis e fiscais no que se refere à sua Participação Proporcional.

7.02 — Apropriação de Resultados " As Consorciadas deverão escriturar em seus respectivos livros contábeis os resultados auferidos com a atividade Proporcionais.” 14.02 — Obrigações Tributárias — “ Não obstante qualquer disposição deste Contrato de Consórcio, cada Consorciada deverá apurar, separadamente, sua receita, despesas (incluindo amortização e depreciação dos custos capitalizados) e renda tributável provenientes de sua participação no Consórcio, ..." ( grifamos)

19. O Consórcio BT-SOL-4-A, (doc. 3) foi constituído sob os mesmos moldes do anterior, sendo que neste o Contrato de Concessão inicial foi firmado entre a PETRA e a ANP, para outros blocos da mesma área. Os percentuais de participação são os mesmos (51% e 49%) e a HRT foi também eleita líder e operadora.

40 De todo o exposto, principalmente da legislação que rege a matéria já apresentada neste voto, tem-se por inequívoco que a participação da HRT O&G nas retenções na fonte de IRPJ envolvendo o consórcio deveria dar-se em respeito à proporção da participação de cada integrante do consórcio, estabelecida em contrato, amplamente demonstrado pela Fiscalização e já reproduzido neste voto.

41 Retomando os argumento trazidos pela Defesa, acerca do seu direito ao aproveitamento integral das retenções na fonte, em resumo, decorrentes de 100% dos rendimentos das aplicações financeiras, que tiveram por beneficiário integrantes dos consórcios BT-SOL-4 e BT-SOL-4-A, assim como os créditos tributários originados por estes rendimentos, com fundamentos já apresentados neste voto, chega-se neste julgamento à conclusão de que de forma alguma as justificativas apresentadas pela Impugnante se sustentam com fim a afastar a infração de Dedução Indevida de Imposto – Ausência de comprovação das retenções/antecipações do imposto, fato gerador 31/12/2010, no valor de R\$

627.765,90, uma vez que não se encontra balizada em norma legal a lhe conferir tal direito.

42 No que diz respeito à DIPJ, trata-se de um instrumento de caráter meramente informativo, não possuindo o condão de comprovar a origem dos créditos pleiteados pela empresa, que deveriam ser suportados por provas robustas de que tais créditos existem com seus e que podem ser ressarcidos/compensados. Assim, o valor do IRRF indicado na ficha 12 A – Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real – PG em Geral, foi contestado pela Fiscalização, nos termos já acima apresentados.

DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICAS FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	
MÍNISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	
DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICAS FISCAIS DA PESSOA JURÍDICA	
CNPJ: 11.058.804/0001-688	
Ficha 12A - Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real - PJ em Geral	
Rendimentos	
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL	
01 - A	0,00
02 - B	0,00
DEDUÇÕES	
03 - C	0,00
04 - D	0,00
05 - E	0,00
06 - F	0,00
07 - G	0,00
08 - H	0,00
09 - I	0,00
10 - J	0,00
11 - K	0,00
12 - L	0,00
13 - M	0,00
14 - N	0,00
15 - O	0,00
16 - P	0,00
17 - Q	0,00
18 - R	0,00
19 - S	0,00
20 - T	0,00
21 - U	0,00
22 - V	0,00
23 - W	0,00
24 - X	0,00
25 - Y	0,00
26 - Z	0,00
27 - AA	0,00
28 - AB	0,00
29 - AC	0,00
30 - AD	0,00
31 - AE	0,00
32 - AF	0,00
33 - AG	0,00
34 - AH	0,00
35 - AI	0,00
36 - AJ	0,00
37 - AK	0,00
38 - AL	0,00
39 - AM	0,00
40 - AN	0,00
41 - AO	0,00
42 - AP	0,00
43 - AQ	0,00
44 - AR	0,00
45 - AS	0,00
46 - AT	0,00
47 - AU	0,00
48 - AV	0,00
49 - AW	0,00
50 - AX	0,00
51 - AY	0,00
52 - AZ	0,00
53 - BA	0,00
54 - BB	0,00
55 - BC	0,00
56 - BD	0,00
57 - BE	0,00
58 - BF	0,00
59 - BG	0,00
60 - BH	0,00
61 - BI	0,00
62 - BJ	0,00
63 - BK	0,00
64 - BL	0,00
65 - BM	0,00
66 - BN	0,00
67 - BO	0,00
68 - BP	0,00
69 - BQ	0,00
70 - BR	0,00
71 - BS	0,00
72 - BT	0,00
73 - BU	0,00
74 - BV	0,00
75 - BW	0,00
76 - BX	0,00
77 - BY	0,00
78 - BZ	0,00
79 - CA	0,00
80 - CB	0,00
81 - CC	0,00
82 - CD	0,00
83 - CE	0,00
84 - CF	0,00
85 - CG	0,00
86 - CH	0,00
87 - CI	0,00
88 - CJ	0,00
89 - CK	0,00
90 - CL	0,00
91 - CM	0,00
92 - CN	0,00
93 - CO	0,00
94 - CP	0,00
95 - CQ	0,00
96 - CR	0,00
97 - CS	0,00
98 - CT	0,00
99 - CU	0,00
100 - CV	0,00
101 - CW	0,00
102 - CX	0,00
103 - CY	0,00
104 - CZ	0,00
105 - DA	0,00
106 - DB	0,00
107 - DC	0,00
108 - DD	0,00
109 - DE	0,00
110 - DF	0,00
111 - DG	0,00
112 - DH	0,00
113 - DI	0,00
114 - DJ	0,00
115 - DK	0,00
116 - DL	0,00
117 - DM	0,00
118 - DN	0,00
119 - DO	0,00
120 - DP	0,00
121 - DQ	0,00
122 - DR	0,00
123 - DS	0,00
124 - DT	0,00
125 - DU	0,00
126 - DV	0,00
127 - DW	0,00
128 - DX	0,00
129 - DY	0,00
130 - DZ	0,00
131 - EA	0,00
132 - EB	0,00
133 - EC	0,00
134 - ED	0,00
135 - EE	0,00
136 - EF	0,00
137 - EG	0,00
138 - EH	0,00
139 - EI	0,00
140 - EJ	0,00
141 - EK	0,00
142 - EL	0,00
143 - EM	0,00
144 - EN	0,00
145 - EO	0,00
146 - EP	0,00
147 - EQ	0,00
148 - ER	0,00
149 - ES	0,00
150 - ET	0,00
151 - EU	0,00
152 - EV	0,00
153 - EW	0,00
154 - EX	0,00
155 - EY	0,00
156 - EZ	0,00
157 - FA	0,00
158 - FB	0,00
159 - FC	0,00
160 - FD	0,00
161 - FE	0,00
162 - FF	0,00
163 - FG	0,00
164 - FH	0,00
165 - FI	0,00
166 - FJ	0,00
167 - FK	0,00
168 - FL	0,00
169 - FM	0,00
170 - FN	0,00
171 - FO	0,00
172 - FP	0,00
173 - FQ	0,00
174 - FR	0,00
175 - FS	0,00
176 - FT	0,00
177 - FU	0,00
178 - FV	0,00
179 - FW	0,00
180 - FX	0,00
181 - FY	0,00
182 - FZ	0,00
183 - GA	0,00
184 - GB	0,00
185 - GC	0,00
186 - GD	0,00
187 - GE	0,00
188 - GF	0,00
189 - GG	0,00
190 - GH	0,00
191 - GI	0,00
192 - GJ	0,00
193 - GK	0,00
194 - GL	0,00
195 - GM	0,00
196 - GN	0,00
197 - GO	0,00
198 - GP	0,00
199 - GQ	0,00
200 - GR	0,00
201 - GS	0,00
202 - GT	0,00
203 - GU	0,00
204 - GV	0,00
205 - GW	0,00
206 - GX	0,00
207 - GY	0,00
208 - GZ	0,00
209 - HA	0,00
210 - HB	0,00
211 - HC	0,00
212 - HD	0,00
213 - HE	0,00
214 - HF	0,00
215 - HG	0,00
216 - HH	0,00
217 - HI	0,00
218 - HJ	0,00
219 - HK	0,00
220 - HL	0,00
221 - HM	0,00
222 - HN	0,00
223 - HO	0,00
224 - HP	0,00
225 - HQ	0,00
226 - HR	0,00
227 - HS	0,00
228 - HT	0,00
229 - HU	0,00
230 - HV	0,00
231 - HW	0,00
232 - HX	0,00
233 - HY	0,00
234 - HZ	0,00
235 - IA	0,00
236 - IB	0,00
237 - IC	0,00
238 - ID	0,00
239 - IE	0,00
240 - IF	0,00
241 - IG	0,00
242 - IH	0,00
243 - II	0,00
244 - IJ	0,00
245 - IK	0,00
246 - IL	0,00
247 - IM	0,00
248 - IN	0,00
249 - IO	0,00
250 - IP	0,00
251 - IQ	0,00
252 - IR	0,00
253 - IS	0,00
254 - IT	0,00
255 - IU	0,00
256 - IV	0,00
257 - IW	0,00
258 - IX	0,00
259 - IY	0,00
260 - IZ	0,00
261 - JA	0,00
262 - JB	0,00
263 - JC	0,00
264 - JD	0,00
265 - JE	0,00
266 - JF	0,00
267 - JG	0,00
268 - JH	0,00
269 - JI	0,00
270 - JJ	0,00
271 - JK	0,00
272 - JL	0,00
273 - JM	0,00
274 - JN	0,00
275 - JO	0,00
276 - JP	0,00
277 - JQ	0,00
278 - JR	0,00
279 - JS	0,00
280 - JT	0,00
281 - JU	0,00
282 - JV	0,00
283 - JW	0,00
284 - JX	0,00
285 - JY	0,00
286 - JZ	0,00
287 - KA	0,00
288 - KB	0,00
289 - KC	0,00
290 - KD	0,00
291 - KE	0,00
292 - KF	0,00
293 - KG	0,00
294 - KH	0,00
295 - KI	0,00
296 - KJ	0,00
297 - KK	0,00
298 - KL	0,00
299 - KM	0,00
300 - KN	0,00
301 - KO	0,00
302 - KP	0,00
303 - KQ	0,00
304 - KR	0,00
305 - KS	0,00
306 - KT	0,00
307 - KU	0,00
308 - KV	0,00
309 - KW	0,00
310 - KX	0,00
311 - KY	0,00
312 - KZ	0,00
313 - LA	0,00
314 - LB	0,00
315 - LC	0,00
316 - LD	0,00
317 - LE	0,00
318 - LF	0,00
319 - LG	0,00
320 - LH	0,00
321 - LI	0,00
322 - LJ	0,00
323 - LK	0,00
324 - LL	0,00
325 - LM	0,00
326 - LN	0,00
327 - LO	0,00
328 - LP	0,00
329 - LQ	0,00
330 - LR	0,00
331 - LS	0,00
332 - LT	0,00
333 - LU	0,00
334 - LV	0,00
335 - LW	0,00
336 - LX	0,00
337 - LY	0,00
338 - LZ	0,00
339 - MA	0,00
340 - MB	0,00
341 - MC	0,00
342 - MD	0,00
343 - ME	0,00
344 - MF	0,00
345 - MG	0,00
346 - MH	0,00
347 - MI	0,00
348 - MJ	0,00
349 - MK	0,00
350 - ML	0,00
351 - MM	0,00
352 - MN	0,00
353 - MO	0,00
354 - MP	0,00
355 - MQ	0,00
356 - MR	0,00
357 - MS	0,00
358 - MT	0,00
359 - MU	0,00
360 - MV	0,00
361 - MW	0,00
362 - MX	0,00
363 - MY	0,00
364 - MZ	0,00
365 - NA	0,00
366 - NB	0,00
367 - NC	0,00
368 - ND	0,00
369 - NE	0,00
370 - NF	0,00
371 - NG	0,00
372 - NH	0,00
373 - NI	0,00
374 - NJ	0,00
375 - NK	0,00
376 - NL	0,00
377 - NM	0,00
378 - NN	0,00
379 - NO	0,00
380 - NP	0,00
381 - NQ	0,00
382 - NR	0,00
383 - NS	0,00
384 - NT	0,00
385 - NU	0,00
386 - NV	0,00
387 - NW	0,00
388 - NX	0,00
389 - NY	0,00
390 - NZ	0,00
391 - OA	0,00
392 - OB	0,00
393 - OC	0,00
394 - OD	0,00
395 - OE	0,00
396 - OF	0,00
397 - OG	0,00
398 - OH	0,00
399 - OI	0,00
400 - OJ	0,00
401 - OK	0,00
402 - OL	0,00
403 - OM	0,00
404 - ON	0,00
405 - OO	0,00
406 - OP	0,00
407 - OQ	0,00
408 - OR	0,00
409 - OS	0,00
410 - OT	0,00
411 - OU	0,00
412 - OV	0,00
413 - OW	0,00
414 - OX	0,00
415 - OY	0,00
416 - OZ	0,00
417 - PA	0,00
418 - PB	0,00
419 - PC	0,00

e da COFINS, na forma da legislação em vigor, a retenção e o recolhimento devem ser efetuados em nome de cada pessoa jurídica consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento. (grifamos)

Art. 7º Nos recebimentos de receitas decorrentes das operações do consórcio sujeitas à retenção do imposto de renda, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, na forma da legislação em vigor, a retenção deve ser efetuada em nome de cada pessoa jurídica consorciada, proporcionalmente à sua participação no empreendimento. (grifamos)

44 Por oportuno, importa apresentar o art. 727 do Decreto 3.000, de 1999, vigente a época dos fatos, acerca da incidência tributária sobre rendimentos de capital:

Art.727Estão compreendidos na incidência do imposto todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51).

45 Especificamente sobre os rendimentos em aplicação financeira, apresentamos partes dos artigos 770 e 773, com destaques nossos, do mencionado decreto:

Art.770.Os rendimentos auferidos em qualquer aplicação ou operação financeira de renda fixa ou de renda variável sujeitam-se à incidência do imposto na fonte, mesmo no caso das operações de cobertura hedge, realizadas por meio de operações de swape outras, nos mercados de derivativos (Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º).

§1ºA retenção na fonte de que trata este artigo não se aplica no caso de beneficiário referido no inciso I do art. 774(Lei nº 9.779, de 1999, art. 5º, parágrafo único).

§2ºOs rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável e os ganhos líquidos (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, §2º,Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):

I- Integrarão o lucro real, presumido ou arbitrado; II- serão tributados de forma definitiva no caso de pessoa física e de pessoa jurídica optante pela inscrição no SIMPLES ou isenta.

(...)Art.773.O imposto de renda retido na fonte sobre os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos mensais será (Lei nº 8.981, de 1995, art. 76, incisos I e II, Lei nº 9.317, de 1996, art. 3º, §3º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 51):

I- Deduzido do devido no encerramento de cada período de apuração ou na data da extinção, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido ou arbitrado; ( grifamos)(...)

46 Diante dos normativos apresentados, com determinação para que cada pessoa jurídica participante do consórcio se aproprie de suas receitas e correspondentes IRRF proporcionalmente à sua participação no empreendimento, tem-se por irreparável o procedimento da Fiscalização. Por sua vez, o Impugnante apenas argumenta contra a decisão, mas não apresenta a base legal a dar sustentação às suas conclusões.

Dessa forma, não tendo a Recorrente comprovado que suportou integralmente o ônus financeiro que gerou o crédito fiscal em razão de obrigação jurídica, mas apenas por mera liberalidade, deixa de ter o direito de apropriá-lo em sua totalidade, limitando-se a dedutibilidade delas a proporção jurídica da divisão, nos termos do art. 279 do RIR.

#### **IV -Conclusão:**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para tão somente afastar a glosa de despesas operacionais relativas ao desenvolvimento de jazidas de petróleo e gás.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin**