



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

Processo nº 12448.727644/2012-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-003.726 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de março de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - PIS/COFINS
Recorrente SEADRILL SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PERÍCIA E DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

A perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador, e a solução do litígio dela independe.

Ademais, foi realizada diligência em primeira instância para apuração da alegação do pagamento dos tributos em apreço.

PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

O indeferimento do pedido de perícia foi devidamente motivado na decisão da DRJ.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

REGIME DE COMPETÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DA RECEITA NO MÊS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E NÃO NO DA EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL.

A receita auferida, base de cálculo do PIS e da Cofins, é tributada no mês da prestação de serviços, e não no da emissão da nota fiscal ou escrituração fiscal e contábil.

NÃO-CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS RECEBIDOS DISSOCIADOS DOS SERVIÇOS PRESTADOS. INSUMOS NÃO CARACTERIZADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

A não-cumulatividade do PIS e Cofins exige que cada insumo, bem ou serviço, esteja relacionado a algum produto ou serviço final que originou a receita tributada.

NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS NÃO COMPROVADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

Os gastos que geram créditos do PIS e Cofins precisam ser comprovados documentalmente pelo contribuinte.

NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DISSOCIADA DOS SERVIÇOS PRESTADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS. CUSTEIO POR OUTRA EMPRESA.

Com ressalva dos tributos pagos na importação, os créditos, dissociados dos serviços prestados, não são admitidos.

JUROS DE MORA SELIC INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO VINCULADA A TRIBUTO. CABIMENTO.

Incidem juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício lançada, vinculada ao tributo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

REGIME DE COMPETÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DA RECEITA NO MÊS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E NÃO NO DA EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL.

A receita auferida, base de cálculo do PIS e da Cofins, é tributada no mês da prestação de serviços, e não no da emissão da nota fiscal ou escrituração fiscal e contábil.

NÃO-CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS RECEBIDOS DISSOCIADOS DOS SERVIÇOS PRESTADOS. INSUMOS NÃO CARACTERIZADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

A não-cumulatividade do PIS e Cofins exige que cada insumo, bem ou serviço, esteja relacionado a algum produto ou serviço final que originou a receita tributada.

NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS NÃO COMPROVADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

Os gastos que geram créditos do PIS e Cofins precisam ser comprovados documentalmente pelo contribuinte.

NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DISSOCIADA DOS SERVIÇOS PRESTADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS. CUSTEIO POR OUTRA EMPRESA.

Com ressalva dos tributos pagos na importação, os créditos, dissociados dos serviços prestados, não são admitidos.

JUROS DE MORA SELIC INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO VINCULADA A TRIBUTO. CABIMENTO.

Incidem juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício lançada, vinculada ao tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares na Reunião de Julgamento realizada no mês de setembro de 2016.

Por maioria de votos, foi reconhecido o recolhimento a menor das Contribuições no 4º trimestre de 2008 (item 3.1 do Voto), vencidos o Conselheiro Domingos de Sá e a Conselheira Lenisa Prado, que davam provimento ao Recurso. Por maioria de votos, foram mantidas as glosas parciais referentes aos meses de novembro e dezembro de 2008 (item 3.2 do voto), vencidos os Conselheiros Domingos de Sá e Walker Araújo e a Conselheira Lenisa Prado, que davam provimento ao Recurso.

Por maioria de votos, foi dado provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao crédito de PIS/COFINS na importação de peças máquinas e equipamentos necessários à manutenção e operação da embarcação *West Polaris* após o início das operações (item 3.3 do voto), vencida a Conselheira Sarah Linhares, Relatora, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Walker Araújo.

Por maioria de votos, foi negado provimento ao Recurso em relação à incidência de juros sobre a multa, vencida a Conselheira Sarah Linhares, Relatora, designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

(assinatura digital)

Walker Araujo - Redator Designado

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de auto de infração para a cobrança da contribuição para o PIS/Pasep e para a COFINS. Do relatório da DRJ/Recife, extrai-se, fls. 2566/2570¹:

¹ Todas as páginas referenciadas no voto são correspondentes ao e-processo.

Trata-se de Impugnação contra dois Autos de Infração, relativos ao PIS e Cofins não-cumulativos, no valores totais de R\$ 789.900,88 e R\$ 3.638.331,34, respectivamente, incluindo multa de ofício de 75% e juros de mora.

São três as infrações:

1 – insuficiência de recolhimento no mês de outubro de 2008 (R\$ 374.467,09 de PIS e R\$ 1.724.818,12 de Cofins, nos valores principais), apurada com base na receita de serviços reconhecida de forma incorreta pelo contribuinte no meses de outubro, novembro e dezembro de 2008;

2 – glosa de créditos nas aquisições no mercado interno, nos meses de novembro e dezembro de 2008; e

3 – glosa de créditos na importação, nos meses de novembro e dezembro de 2008.

O Termo de Constatação de Infração Fiscal (único, para o Auto de Infração de IRPJ e CSLL, objeto do processo nº 12448.727645/2012-65, e estes de PIS e Cofins) informa no seu item 14 (fl. 2198) que no ano de 2008 a fonte de receita da Contribuinte, representada pelas notas fiscais de nº 001 a 008 (a de nº 004 cancelada) foi o contrato de prestação de serviços de perfuração firmado com a ESSO Exploração Santos Brasileira LTDA.

Ao justificar as três infrações a fiscalização considera o que transcrevo abaixo, das folhas indicadas:

Infração 1 (fls. 2199/2200)

17- Em se tratando do regime de competência para o reconhecimento das receitas podemos notar que o Contribuinte não observou a origem exata das receitas, haja vista que a constatação da descrição das notas fiscais e das medições dos serviços apresentadas indicam uma distribuição diversa das mesmas:

(...)

Infração 2 (fls. 2220/2224; a fiscalização glosou créditos de PIS e Cofins por considerar que dos valores constantes da memória de cálculo apresentada pela contribuinte em 16/03/2000 alguns não se relacionam com os serviços por ela prestados junto à empresa ESSO Exploração Santos Brasileira LTDA)

III - CUSTOS/DESPESAS NÃO DEDUTÍVEIS

(...)

IV – GLOSA DE CRÉDITOS PIS/COFINS

(...)

Infração 3 (fls. 2218/2221, com erro no original nos itens 43 a 45, duplicados; a fiscalização glosou valores de peças, componentes e suprimentos importados para o navio sonda por

considerar que foram adquiridos pelo seu proprietário, e não pela autuada).

Ainda do relatório da DRJ/Recife, extrai-se a síntese da impugnação apresentada pela Impugnante, ora Recorrente, fls. 2572/2576:

Na Impugnação (fls. 2315/2367), tempestiva (fl. 2380), a contribuinte contesta, conjuntamente, as autuações de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Depois de sintetizar as premissas das autuações, reputando-as insustentáveis em razão, “ao que parece”, “do não conhecimento da estrutura operacional das atividades da Impugnante e da inadvertida falta de aprofundamento nos trabalhos investigativos” (fl. 2317), alega preliminarmente a nulidade dos Autos de Infração, por afronta à verdade material e manifesto erro na apuração da base de cálculo do PIS e Cofins.

Argúi que o autuante, “por presunção e sem qualquer evidência”, valendo-se única e exclusivamente da leitura dos contratos firmados entre o Impugnante e a ESSO, errou ao considerar que as despesas incorridas não seriam condizentes com a sua atividade e, assim, não gerariam créditos para fins de PIS e COFINS nem seriam dedutíveis para fins do IRPJ e CSLL. Considera que, caso houvesse dúvida, deveria o autuante ter realizado diligências, e que houve violação à verdade material. Menciona, então, doutrina e jurisprudência do CARF, encerrando a primeira parte da preliminar de nulidade afirmando que os Autos “estão calcados em premissas fáticas não provadas”, pelo que não atendem aos princípios da motivação, da legalidade e da verdade material.

Quanto ao erro na apuração da base de cálculo do PIS e Cofins, assevera que a autuação não levou em conta os pagamentos dessas duas Contribuições efetivamente realizados à época dos fatos geradores.

(...)

No mérito, trata inicialmente do reconhecimento das receitas de serviços (infração 1). Destaca trecho do Termo de Constatação de Infração Fiscal segundo o qual o total de receitas dos serviços no ano se mantém como declarado e escriturado (referência do item 18 do Termo, à fl. 2200) para argumentar que, se incorreto o procedimento adotado pela Impugnante, no máximo houve postergação de tributo devido, a acarretar a imputação dos valores pagos, como preceitua o art. 163 do CTN e corrobora jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes (menciona os Acórdãos nºs 105-4050, DOU de 14/09/1990, e 103-18937, sessão de 14/10/1997, ambos tratando de IRPJ).

Em seguida defende os créditos glosados, alegando o seguinte, em resumo:

- o navio sonda *West Polaris* foi entregue pela *Seadril Offshore AS* (empresa sediada na Noruega, que assumiu a condição de fretador ao ceder o bem) à *ESSO* (afretador, ao receber o bem), com quem celebrou contrato de fretamento a casco nu, e a esta cabia, inicialmente, todas as despesas associadas à operação e manutenção da unidade de produção, incluindo as despesas com aquisição, importação ou transporte de equipamentos;

- na mesma data do contrato de afretamento a *ESSO* contratou a *Impugnante* para a prestação de serviços de perfuração de poços e operação do *West Polaris*, incluindo sua manutenção e a do equipamento de perfuração, com o fornecimento, sempre que necessário, dos equipamentos, partes e peças requeridos pela manutenção preventiva.

(...)

- em se tratando de contrato de afretamento a casco nu, a manutenção preventiva, previamente estipulada e destinada a preservar as características originais em face do desgaste decorrente do uso (diferente da manutenção corretiva porque esta decorre de quebras ou defeitos não relacionados com o desgaste normal do equipamento), é do afretador (*ESSO*) e/ou seus contratados;

- a obrigação de fornecimento de equipamentos e peças previstas no Anexo C do Contrato de Afretamento, citadas no Termo de Constatação, se refere ao inventário que a *Seadrill AS* se comprometeu a entregar à *ESSO* juntamente com a disponibilização da *West Polaris*, mas o fornecimento de equipamentos e peças necessárias às atividades de operação e manutenção da *West Polaris* e no decorrer da execução do Contrato de Afretamento é de responsabilidade da *Impugnante* e está expressamente prevista no Anexo C do Contrato de Serviços;

- no afretamento a casco nu o marco divisor das responsabilidades das partes é a disponibilização da embarcação, sendo plenamente possível que a responsabilidade pela manutenção e fornecimento de peças inerentes ao bem afretado seja atribuída a uma ou outra parte, dependendo da fase em que se encontra o bem o objeto do contrato;

- houve incompreensão, pelo autuante, dos limites das obrigações e responsabilidades assumidas pelas partes contratantes;

- conforme se observa do item 4.3 da Seção I do Anexo C do Contrato de Afretamento (transcrito pelo autuante em seu Termo de Constatação, à fl. 2217), a obrigação de reparar um equipamento é atribuída à *Seadrill AS* quando o defeito for identificado por ocasião da "Inspeção de Aceitação" que deverá ser realizada pela *ESSO* antes de receber a posse da *West Polaris*, mas depois desse marco qualquer outra atividade de reparo ou manutenção da unidade de perfuração deverá ser realizada pela *Impugnante*, conforme as especificações constantes do Contrato de Serviços, pelo que os custos e despesas inadvertidamente glosados em bloco pelo autuante são

necessários e indispensáveis à manutenção da fonte produtora e ao cumprimento das obrigações assumidas pela Impugnante;

- como a Impugnante assume a posição de importadora, operadora e responsável pela manutenção da West Polaris, não há dúvida que cabe a ela, para manutenção da sua fonte produtora, viabilizar tais importações e demais despesas relacionadas à operação e à manutenção do West Polaris;

- além do mais, na relação dos itens importados objeto de glosa pelo autuante há vários deles que nem sequer se referem à sonda afretada, valendo ser lembrado que o afretamento celebrado entre a Seadrill AS e a ESSO era da modalidade "casco nu", que nada mais é do que mera locação de equipamento (relaciona na fls. 2332/2335 os itens, ao lado da DI e de uma coluna onde informa sua aplicabilidade nos serviços executados pela Impugnante);

- todas as notas fiscais e demais documentos de importação foram emitidos contra a própria Impugnante, fato esse que, salvo prova em contrário do autuante - que reputa inexistente na espécie - corrobora serem despesas e custos da própria Impugnante;

(...)

- o autuante não detalhou, ainda que superficialmente, por que os materiais não seriam condizentes, essenciais e relacionados com os serviços executados pela Impugnante;

- sendo a importação ônus contratual da própria Impugnante, decerto que as despesas incorridas com despachantes aduaneiros, consultorias, licenças, registros, mão de obra, EPI e fretes, por exemplo, são evidentemente despesas essenciais e relacionadas às obrigações contratuais assumidas pela Impugnante e, como tal, representam típico insumo para fins de crédito do PIS e da COFINS;

- embora o autuante admita - como seria de rigor - que os "gastos com as licenças e o desembaraço possam ser suportados pelo Contribuinte", olvidou-se de excluir essas despesas das glosas que realizou, fato este que bem demonstra a falta de critério e de zelo quando da confecção das autuações ora impugnadas;

- as despesas contabilizadas na conta "Serviços Prestados na Plataforma" não significam, tal como aparenta entender o autuante, despesas com a manutenção da própria sonda. Essas despesas são, em realidade, custos com o serviço de operação da sonda. O mesmo se diga com as despesas com a MS Logistics Aduaneira Ltda, cujos serviços prestados se relacionam ao despacho aduaneiro dos materiais importados, cuja obrigação de trazê-los ao Brasil, tal como já se demonstrou, era da própria Impugnante, assim como os custos com frete e transporte dos itens importados e as despesas com a Consultoria Naval e Offshore Ltda., National Oilwell, dentre tantas outras;

- as sondas West Taurus e West Eminence já se encontravam em fase de mobilização quando ais (sic) despesas foram incorridas, pelo que são da Impugnante;

- o termo insumo, na não-cumulatividade do PIS e Cofins, representa o conjunto de bens e serviços essenciais e indispensáveis que serão utilizados direta ou indiretamente na prestação de um serviço ou produção de um bem, cabendo retirá-lo da legislação do Imposto sobre a Renda (menciona o arts. 290 e 299 DO RIR/99), haja vista a similitude entre as materialidades desses três tributos (receita x renda), mencionando em prol da sua interpretação jurisprudência do CARF (menciona o Acórdão nº 3202-00.226 e transcreve parte do voto do relator) e julgamento em andamento no STJ (REsp nº 1.246.317/MG) corroboram sua interpretação;

Após a apresentação da impugnação, houve um despacho para a realização de uma diligência, fls. 2383/2394, colacionam-se trechos importantes abaixo, *in verbis*:

Não localizei neste processo dos Autos de Infração do PIS e Cofins os comprovantes de pagamentos referidos na Impugnação (“docs 03 e 04”). Todavia, verifiquei que no processo nº 12448.727645/201265, com os Autos de Infração do IRPJ e da CSLL (destaco que a peça impugnatória é única para os quatro lançamentos) constam dois “Comprovantes de Arrecadação” emitidos em 02/07/2012, ambos com o período de apuração 30/11/2008 e data de recolhimentos 24/12/2008, sendo um do PIS não-cumulativo, código da receita 6912 e valor R\$ 170.450,83, e outro da Cofins não-cumulativa, código 5856 e valor R\$ 785.106,72 (fls. 2360/2361 daquele processo).

Assim, tem consistência a alegação posta na peça impugnatória, no sentido de que “sobre o valor da base de cálculo apurada pela Impugnante para outubro de 2008 R\$ 6.712.325,91, esta realizou o pagamento do PIS e da COFINS devidos, conforme comprovam os documentos anexos (docs. (sic) 03 e 04)”.

(...)

Não diz quais pagamentos teriam sido esses, apenas dando a entender que também haveria recolhimentos para os outros dois meses autuados (junto com a Impugnação foram juntados somente os dois Comprovantes de Arrecadação relativos a novembro de 2008), mas de todo tais recolhimentos, assim como as respectivas bases de cálculo adotadas pela Contribuinte ao efetuá-los, precisam ser averiguados.

*Destaco que a infração 1, segundo a autuação, contempla “Valor apurado com base em Receita de Serviços, **reconhecida de forma incorreta** pela Contribuinte” (negritei), mas não esclarece se, ao computar em outubro receita das NFS emitidas em dezembro, excluiu da receita de dezembro algum valor declarado pela Contribuinte. Ao que tudo indica devia ter feito o ajuste, já que o Termo de Constatação de Infração Fiscal informa não ter havido alteração no total das receitas do ano, como se vê acima.*

Tudo leva a crer que possa mesmo ter havido algum erro na apuração da infração 1, especialmente porque ela decorre, segundo a autuação, de erros na adoção do regime de competência. Ou então a fiscalização entendeu que não precisa considerar os recolhimentos efetuados, entendimento que não me parece justificado nos Autos de Infração. Daí ser necessário esclarecer se a base cálculo adotada pela Contribuinte (ou o montante com base nos quais foram calculados os débitos das duas Contribuições, já que na infração 1 não há questionamentos acerca dos créditos) foi novamente considerada computada na autuação (em duplicidade, seria o caso). Teria o montante de R\$ 6.712.325,91, tributadas segundo a autuação no período de apuração outubro de 2008, sido antes considerado pela Contribuinte ao efetuar os dois recolhimentos relativos ao período novembro de 2008? Se sim, penso que os valores autuados de PIS e Cofins, em novembro de 2008, devem ser modificados de modo a refletir os pagamentos efetuados (não haveria, então, saldo devedor, tampouco valores devidos de PIS e Cofins, porque nas autuações foi considerada base de cálculo menor, igual RS 6.090.969,74).

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem, se necessário intimando novamente a Contribuinte antes de se produzir o relatório conclusivo desta diligência:

- primeiro, confirme os recolhimentos a que se referem os dois Comprovantes de Arrecadação relativos ao período de apuração novembro de 2008 (às fls. 2360/2361 do processo nº 12448.727645/201265), verificando se continuam disponíveis ou foram alocados para o PIS e Cofins desse mês;

- segundo, verifique se há outros recolhimentos referentes aos períodos outubro e dezembro de 2008 e, em caso positivo, calcule as respectivas bases de cálculo; e

- terceiro, esclareça se nas bases de cálculo dos três períodos de apuração da infração 1 os montantes antes computados pela Contribuinte ao efetuar os recolhimentos foram considerados pela fiscalização, efetuando, caso considere necessárias, as modificações nos Autos de Infração do PIS e Cofins;

e

- quarto, elabore demonstrativos contemplando as bases de cálculo dos períodos de apuração outubro, novembro e dezembro de 2008, os ajustes necessários nos lançamentos, caso alterados, os saldos das Contribuições a pagar ou a recolher e outros dados que considerar pertinentes.

Do resultado da diligência, fls. 2480/2482, extraem-se trechos do Relatório de Diligência Fiscal, *in verbis*:

“primeiro, confirme os recolhimentos a que se referem os dois Comprovantes de Arrecadação relativos ao período de apuração novembro de 2008 (às fls. 2360/2361 do processo nº

12448.727645/201265), verificando se continuam disponíveis ou foram alocados para o PIS e Cofins desse mês;”

1- A DCTF 100.2008.2009.2030374492 original apresentada pelo Contribuinte permanece ativa com a vinculação de pagamentos de R\$ 170.450,83 e de R\$ 785.106,72 a título de PIS e COFINS relacionados ao período de apuração de 30/11/2008 (pág. 16 e 17 da DCTF);

“segundo, verifique se há outros recolhimentos referentes aos períodos outubro e dezembro de 2008 e, em caso positivo, calcule as respectivas bases de cálculo;”

2- Não há recolhimentos nem débitos declarados (a pagar) para o PIS e COFINS relacionados aos períodos de outubro e dezembro de 2008;

“terceiro, esclareça se nas bases de cálculo dos três períodos de apuração da infração 1 os montantes antes computados pela Contribuinte ao efetuar os recolhimentos foram considerados pela fiscalização, efetuando, caso considere necessárias, as modificações nos Autos de Infração do PIS e Cofins;”

3- O Contribuinte declarou as receitas de 2008 como constam das DACON de outubro/novembro/dezembro:

Outubro	0,00
Novembro	15.982.649,37
Dezembro	6.712.325,91

“e quarto, elabore demonstrativos contemplando as bases de cálculo dos períodos de apuração outubro, novembro e dezembro de 2008, os ajustes necessários nos lançamentos, caso alterados, os saldos das Contribuições a pagar ou a recolher e outros dados que considerar pertinentes.”

4- A apuração efetivada pela fiscalização alocou as receitas de 2008 em acordo com o regime de competência e deduziu os créditos válidos (considerando as glosas) e os recolhimentos encontrados:

(...)

Em resposta à diligência, a Recorrente manifestou-se, fls. 2488/2494, esclarecendo que em relação ao primeiro quesito a resposta foi afirmativa. Em relação ao segundo quesito, contesta a alegação do auditor, demonstrando, no seu entender, que houve pagamento das contribuições em apreço nos meses de outubro e dezembro de 2008. Quanto ao terceiro quesito, afirma que ele não foi respondido pelo auditor, assim como em relação ao quarto.

Sobreveio, então, o julgamento da DRJ/Recife, cuja ementa é colacionada abaixo:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

REGIME DE COMPETÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DA RECEITA NO MÊS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E NÃO NO DA EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL.

A receita auferida, base de cálculo do PIS e Cofins, é tributada no mês da prestação de serviços, e não no da emissão da nota fiscal ou escrituração fiscal e contábil.

NÃO-CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS RECEBIDOS DISSOCIADOS DOS SERVIÇOS PRESTADOS. INSUMOS NÃO CARACTERIZADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

A não-cumulatividade do PIS e Cofins exige que cada insumo, bem ou serviço relacionado a algum produto ou serviço final que originou a receita tributada.

NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS NÃO COMPROVADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

Os gastos que geram créditos do PIS e Cofins precisam ser comprovados documentalmente pelo contribuinte.

NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DISSOCIADA DOS SERVIÇOS PRESTADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

Somente importações do próprio contribuinte, e desde que relacionadas com os serviços prestados, é que dão direito à apropriação dos créditos de PIS e Cofins.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

REGIME DE COMPETÊNCIA. TRIBUTAÇÃO DA RECEITA NO MÊS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E NÃO NO DA EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL.

A receita auferida, base de cálculo do PIS e Cofins, é tributada no mês da prestação de serviços, e não no da emissão da nota fiscal ou escrituração fiscal e contábil.

NÃO-CUMULATIVIDADE. SERVIÇOS RECEBIDOS DISSOCIADOS DOS SERVIÇOS PRESTADOS. INSUMOS NÃO CARACTERIZADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

A não-cumulatividade do PIS e Cofins exige que cada insumo, bem ou serviço relacionado a algum produto ou serviço final que originou a receita tributada.

NÃO-CUMULATIVIDADE. GASTOS NÃO COMPROVADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

Os gastos que geram créditos do PIS e Cofins precisam ser comprovados documentalmente pelo contribuinte.

NÃO-CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DISSOCIADA DOS SERVIÇOS PRESTADOS. CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS.

Somente importações do próprio contribuinte, e desde que relacionadas com os serviços prestados, é que dão direito à apropriação dos créditos de PIS e Cofins.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

AUTOS DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. REJEIÇÃO DA NULIDADE ARGUIDA.

Não caracterizam a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade dos lançamentos, autos de infração que atendem ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identificam a matéria tributada e contêm os enquadramentos legais correlatos, demonstrando com clareza as exigências.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

A perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

A contribuinte irrequieta apresentou Recurso Voluntário, fls. 2599/2665, onde repisou a argumentação, apresentada em fase impugnatória.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, a ciência do acórdão ocorreu em **19 de março de 2015**, fls. 2597, e o recurso foi protocolado em **02 de abril de 2015**. Trata-se, portanto, de recurso tempestivo e de matéria que pertence a este colegiado.

2. Preliminares

2.1. A ausência de diligência para apuração da regularidade e validade da origem dos créditos do PIS e da COFINS apropriados pela Recorrente

A Recorrente alega que a decisão recorrida, ao justificar o indeferimento da totalidade dos pertinentes quesitos formulados por ela, distanciou-se da busca da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal, colacionando doutrina e precedente deste Egrégio Tribunal Administrativo, que embasa a sua fundamentação.

Ademais, mostra-se irredutível em relação ao indeferimento do pedido de perícia no que se refere às glosas dos "custos com importações". E aduz, trecho *in verbis*, fls. 2609:

Neste sentido, é válido destacar que o pedido de perícia formulado pela Recorrente para corroborar a pertinência das despesas incorridas com as embarcações West Taurus e West Eminence nem sequer foi analisado pela decisão recorrida, demonstrando, por si só, flagrante preterição do direito de defesa da Recorrente.

Do acórdão da DRJ/Recife, extrai-se trecho que analisa pedido similar na impugnação em relação à busca da verdade material, fls. 2579:

Quanto à preliminar de nulidade dos Autos de Infração, por suposta afronta à verdade material e erro na apuração da base de cálculo das duas Contribuições, não merece acolhida.

As autuações não se basearam em presunção, como argüi a contribuinte, mas na análise detalhada de 8 (oito) Notas Fiscais de Serviço (NFS) emitidas no último trimestre de 2008, todas tendo como destinatária a empresa a ESSO Exploração Santos Brasileira LTDA, da efetiva prestação dos serviços, observando-se o aspecto temporal, e das despesas e custos nela incorridos. O Termo de Constatação de Infração Fiscal que integra os lançamentos do PIS e Cofins, objeto do presente, bem como os de IRPJ e CSSL, estes integrando o processo nº 12448.727645/2012-65, é bastante detalhado. Tanto assim que trata, uma a uma, das referidas NFS, ao descrever e justificar a infração 1, e em seguida cuida com o mesmo nível de detalhes das glosas que caracterizaram as infrações 2 e 3, referindo-se a diversas Notas Fiscais dos fornecedores da autuada e às contas analisadas.

Tanto os valores de PIS e Cofins (saldos devedores) lançados no mês de outubro de 2008 quanto as glosas dos créditos nos meses de novembro e dezembro do mesmo ano foram apuradas levando-se em conta o contrato nº A2114995, firmado com a ESSO Exploração Santos Brasileira LTDA e origem das receitas no ano de 2008.

A fiscalização, atenta à verdade material, depois de receber da contribuinte a memória de cálculo para a apuração do PIS e Cofins, apurou os valores de débitos e créditos do PIS e Cofins e discriminou todas as glosas encontradas, separando-as entre as aquisições no mercado interno (infração 2) e as de importação (infração 3). Longe de afastar-se da verdade material, valer-se apenas da leitura dos contratos firmados com a ESSO Exploração Santos Brasileira LTDA, como erroneamente afirma a Impugnante, a fiscalização elaborou um trabalho detalhado e comprovou as infrações, cujos valores devem ser mantidos como demonstrado adiante, na análise do mérito. A motivação assentada no Termo de Constatação de Infração Fiscal nada contempla de ilegal e não implicou em qualquer ofensa à defesa do contribuinte.

Os dois Autos de Infração, além do mais, atendem plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Foram lavrados por servidor competente, possuem todos os elementos exigidos, identificam a matéria tributada e contêm o enquadramento legal correlato.

Quando a DRJ deixa claro que *"ao descrever e justificar a infração 1, e em seguida cuida com o mesmo nível de detalhes das glosas que caracterizaram as infrações 2 e 3, referindo-se a diversas Notas Fiscais dos fornecedores da autuada e às contas analisadas."*, ela está analisando, ainda que de forma indireta, a questão da *West Taurus* e *West Eminence* que estão embutidas na infração de número 2, não procedendo, portanto, a alegação da Recorrente de nulidade da decisão.

Ademais, houve análise da documentação durante a fiscalização, fornecida pela própria Recorrente, sendo que foram realizadas uma série de intimações fiscais, não procedendo a alegação de que não foi apurada a verdade material no caso em análise.

Em relação ao deferimento da perícia, este não se mostra obrigatório em todos os casos que são pleiteados pelos contribuintes. Importante analisar o que a legislação prevê em relação à perícia:

Decreto nº 70.235/1972

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

O acórdão da DRJ/Recife deixou fundamentando o porquê do indeferimento do pedido de perícia, fls. 2579/2580:

Também rejeito a perícia, requerida no final do tópico “Os Custos com Importações” para responder aos seguintes quesitos (transcrevo da Impugnação, às fls. 2336 e 2343):

(...)

Todos os quesitos parecem relacionados com a infração 3, referente à glosa nas importações. De todo modo, dos quatro quesitos acima os dois últimos tratam de questões sobre as quais a fiscalização não levantou dúvidas, já que as autuações não se basearam na circunstância de que custos e despesas não teriam sido emitidos contra a Impugnante ou teriam deixado de ser contabilizados.

Quanto aos dois primeiros quesitos, que tratam da utilidade dos materiais, suas respostas não importam à solução do litígio porque a infração 3 foi fundamentada na ausência de importação por parte da Impugnante. Segundo afirma a fiscalização no item 40 do Termo de Constatação de Infração Fiscal, “O Contribuinte não adquiriu nenhuma das partes, peças, suprimentos, etc. importadas, todas as importações chegaram sem cobertura cambial, com fretes e seguros pagos.”

(...)

Como se sabe, perícia é reservada à análise técnica dos fatos e descabe realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe. É o que acontece no presente processo, à vista do exposto acima.

Portanto, acertada a decisão da DRJ/Recife, sendo desnecessária a perícia no caso em análise. Houve um cuidado pelo julgador de primeira instância, pois, antes mesmo de proferir a decisão, converteu o feito em diligência, conforme demonstrado no transcorrer do relatório, a fim de buscar a verdade material e esclarecer os fatos em questão. Rejeita-se, portanto, a preliminar arguida de nulidade por ausência de diligência e perícia.

2.2. Preterição do direito de defesa

A Recorrente alega preterição do direito de defesa, pois, ao seu modo de ver, a decisão recorrida ao indeferir ou deixar de analisar sem a devida fundamentação os pedidos de diligência, formulados pela Recorrente, causou verdadeira preterição do direito de defesa da Recorrente. Mais uma vez, alega a questão das glosas e das despesas nas embarcações *West Taurus* e *West Eminence*, repetindo, praticamente, os argumentos do item da ausência de diligência para apuração da regularidade e validade da origem dos créditos do PIS e da COFINS apropriados pela Recorrente, incorrendo em tautologia.

Conforme demonstrado no item acima, não houve falta de fundamentação nos pedidos de diligência, sendo que, inclusive, houve conversão do feito em diligência, antes do acórdão da DRJ/Recife, para verificar alguns pontos controvertidos da lide.

Há precedente deste Egrégio Tribunal Administrativo, que demonstra que o indeferimento da perícia não acarreta, automaticamente, preterição do direito de defesa:

PAF- NORMAS PROCESSUAIS NULIDADE- INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA- *A realização da perícia não constitui direito subjetivo do autuado, podendo o julgador, considerando-a prescindível, indeferi-la, desde que motive sua decisão. Rejeitada a preliminar de nulidade.*
NULIDADE- CERCEAMENTO DE DEFESA - *Não caracterizada preterição do direito de defesa por ausência de apreciação dos argumentos do impugnante, rejeita-se a preliminar de nulidade da decisão.*
IRPJ ARBITRAMENTO DO LUCRO- *Se o contribuinte, optante pela tributação com base no lucro presumido, não escritura o livro caixa e sua escrituração contábil não satisfaz as condições exigidas pela legislação, legítimo o arbitramento do lucro.*
COEFICIENTES DE ARBITRAMENTO- *A Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou a jurisprudência no sentido de que é incabível o agravamento do percentual de arbitramento do lucro na hipótese de arbitramento em períodos sucessivos, quer pela aplicação da Portaria MF 22/79, quer pela Portaria MF 524/93.*
IRRF- *A presunção legal de distribuição do lucro arbitrado é absoluta, não admitindo, sequer, prova em contrário. Recurso voluntário a que se dá provimento parcial. (Primeiro Conselho de Contribuintes; 1ª Câmara; Turma Ordinária; Acórdão 10194073; Data: 29.01.2003)*

No caso em análise, o julgador da primeira instância fundamentou o porquê do indeferimento do pedido de perícia, conforme demonstrado no tópico anterior, motivo pelo qual se afasta a presente preliminar de nulidade, arguida pela Recorrente.

3. Do mérito

3.1. Infração 1 - o reconhecimento das receitas e a irregularidade da base de cálculo apurada para a cobrança do PIS e da COFINS

Alega a Recorrente que o recolhimento postergado de estimativas durante o 4º trimestre de 2008 não trouxe qualquer prejuízo ao Erário em decorrência, por exemplo, do reconhecimento de receitas de outubro de 2008 em dezembro do mesmo ano.

E afirma que a decisão recorrida entendeu que em virtude da simples postergação no reconhecimento de receitas e, conseqüentemente, dos valores devidamente recolhidos por estimativa no 4º trimestre de 2008, em que pese - repita-se - ao final do exercício não ter havido qualquer falta ou insuficiência no recolhimento dos demais tributos devidos no referido exercício, teria a Recorrente descumprido as regras do regime de competência aplicadas às contribuições em questão, acarretando o não reconhecimento das receitas (e, conseqüentemente, dos respectivos recolhimentos dos tributos incidentes), contabilizadas, posteriormente, ao período de medição dos serviços prestados.

A decisão da DRJ/Recife **não se pautou tão somente no não cumprimento do regime de competência por parte da Recorrente**, mas também pela **insuficiência** no recolhimento das contribuições em apreço, que foram, inclusive, confirmadas no resultado da diligência. Veja-se trecho da decisão, fls. 2580/2581:

Na infração 1 a fiscalização apurou insuficiência de recolhimentos porque tributou a receita levando em conta o mês em que houve a prestação de serviços, e não a data de emissão das 7 (sete) Notas Fiscais de Serviços (NFS) que têm como destinatária a ESSO Exploração Santos Brasileira LTDA e possuem os números de 001 a 003 e de 005 a 008 (como já informado, a de nº 004 foi cancelada).

(...)

O resultado da diligência evidenciou que os únicos recolhimentos de PIS e Cofins são os referentes ao período de apuração novembro de 2008, os quais foram devidamente computados pela fiscalização, como já visto no início deste voto.

Da análise da DCTF, fls. 2400/2477, observa-se que somente houve recolhimento no que se refere aos meses de novembro de 2008, no valor de R\$ 170.450,83 referente à contribuição para o PIS/Pasep e R\$ 785.106,72 referente à COFINS, exatamente, como demonstrou o resultado da diligência, fls. 2480. Os DARFs demonstrados no corpo do Recurso Voluntário, fls. 2621, são exatamente os valores referenciados. Portanto, a argumentação de que somente houve postergação no pagamento é improcedente.

Ultrapassada a referida questão, retira-se do Termo de Constatação Fiscal, o tema atinente ao regime de competência, fls. 2199 a 2202:

15- O Contribuinte optou pela tributação com base no Lucro Real, estando sujeito ao regime de competência, tendo oferecido o seguinte quadro para a apuração do lucro tributável, conforme constante de seus balancetes, do LALUR e da DIPJ:

(...)

17 - Em se tratando do regime de competência para o reconhecimento das receitas podemos notar que o Contribuinte não observou a origem exata das receitas, haja vista que a constatação da descrição das notas fiscais e das medições dos serviços apresentadas indicam uma distribuição diversa das mesmas:

a) em outubro temos receitas de serviços de **R\$ 22.694.975,28**, resultado da **NFS 001** de R\$ 15.982.649.37 (mobilização conforme contrato), com emissão em 21/11 e contabilizada em novembro, relacionada ao relatório de medição de outubro; da **NFS 002** de R\$ 6.594.657.01 (medição de 13 de outubro a 31 de outubro) com emissão em 01/12 e contabilizada em dezembro com reversão da provisão contabilizada em outubro; e da **NFS 003** de R\$ 117.668,90 (medição conforme contrato de 1 a 31 de outubro) com emissão em 01/12 e contabilizada em dezembro com reversão da provisão contabilizada em outubro. Importante salientar que a mobilização é o primeiro ato da prestação do serviço contratado, quer no contrato de afretamento quer no de serviços, representando a colocação de pessoal e da sonda no local da perfuração, se coadunando com a medição apresentada e com respaldo na 1ª NFS emitida, a despeito de não discriminar o período;

b) em novembro temos receitas de serviços de **R\$ 6.090.969,74**, resultado das **NFS 005 e 006**, ambas com descrição dos serviços de 01 a 30 de novembro, relacionadas a relatórios de medições idem, emitidas em 09/01 e 23/01/2009 e contabilizadas em dezembro com valores discretamente diferentes, sendo que a 005 está com histórico de PROVISÃO PROFORMA INVOICE e a 006 faz par com uma reversão de novembro;

c) em dezembro temos receitas de **R\$ 4.390.623,68**, resultado das **NFS 007 e 008**, ambas com descrição dos serviços de 1 a 31 de dezembro, relacionadas a relatórios de medições idem, emitidas em 02/02/2009, contabilizadas em dezembro também com valores discretamente diferentes;

(...)

21- O Contribuinte ainda vem a cometer equívocos quanto ao reconhecimento das receitas em relação ao **PIS e a COFINS**, nesse caso nem mesmo considerando o quadro exposto no item 15 retro, afrontando a regra geral que é o regime de competência, onde serão computados as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda, não se encaixando em nenhuma das exceções que permitiriam diferente. Cabe lembrar que o cliente **ESSO** é uma pessoa jurídica de direito privado.

De acordo com o Termo de Constatação Fiscal, a Recorrente não se encaixa nas exceções ao regime de competência, pois sua base de tratativas é com a ESSO, pessoa jurídica de direito privado.

O acórdão da DRJ/Recife foi claro quanto à atuação da fiscalização no que concerne ao regime de competência, fls. 2581:

Quanto ao regime de tributação do PIS e Cofins, indubitavelmente considera o mês da prestação de serviços, e não o da emissão dos documentos fiscais ou da escrituração fiscal e contábil. A receita auferida, base de cálculo das duas Contribuições, é tributada segundo o regime de competência, que leva em conta o mês em que são prestados os serviços ou são vendidas as mercadorias, e não aquele em que emitida a nota fiscal. Por isso as receitas representadas pelas sete NFS são tributadas tendo-se em vista as medições dos serviços prestados, tal como explicitado no item 17 do Termo de Constatação de Infração Fiscal. As datas (ou meses) da prestação de serviços não são contestadas na Impugnação, não havendo dúvidas neste ponto especialmente porque nas referidas NFS há informações quanto às medições (ver fls. 180/187). Apenas na NFS nº 001, onde consta a expressão “MOBILIZAÇÃO CONFORME CONTRATO A2114995”, não há menção à medição. As seguintes contêm anotações que informam com precisão os períodos de medição, sendo que as de nºs 002 e 003 já se referem à prestação dos serviços em outubro de 2008 (respectivamente, de 13 a 30 de outubro de 2008 e de 1 a 30 de outubro de 2008).

Como todas as sete NFS em questão foram emitidas pela Impugnante tendo como cliente a Esso Exploração Santos Brasileira LTDA, descabe cogitar da exceção ao regime de competência que vigora nos contratos de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, hipótese em que o pagamento do PIS e Cofins pode ser diferido, pelo contratado ou subcontratado, até a data do recebimento do preço. Esse diferimento, autorizado pelo art. 7º da Lei nº 9.718, de 1998, e aplicável nos contratos com a Petrobrás, por exemplo, não é adotado na situação destes autos porque todas as 7 NFS se referem a contrato com a empresa privada Esso Exploração Santos Brasileira LTDA (durante a ação fiscal a autuada alegou que o diferimento seria prática comum no setor onde atua, mas não justificou devidamente o erro por ela cometido).

Da análise das notas fiscais, fls. 180/188, percebe-se que todas são referentes a contratos com a Esso Exploração Santos Brasileira Ltda., sendo que não se enquadra nas exceções para o diferimento. Portanto, mantém-se a receita reconhecida pelo Termo de Constatação Fiscal de **R\$ 33.176.568,70**, para apuração das contribuições para o PIS/Pasep e da COFINS.

3.2. Infração 2 - as glosas parciais referentes aos meses de novembro e dezembro de 2008

A Recorrente inicia sua argumentação, analisando o regime da não-cumulatividade na contribuição para o PIS/Pasep e na COFINS.

Para melhor compreensão das glosas realizadas nos meses de novembro de dezembro de 2008, importante transcrever trechos do Termo de Constatação Fiscal, fls. 2215 e seguintes:

32 - No **Anexo "C"** desse Contrato de Afretamento, anexo que vem a ser uma matriz de responsabilidades, se confirma que a obrigação do fornecimento de equipamentos e peças da Unidade de Perfuração é, via de regra, da Proprietária da Sonda e, em alguns casos, da Contratante - ESSO, **nunca** da Parte Interviente - SEADRILL LTDA, ora fiscalizada, cujo Anexo "C" do contrato de serviços se mostra bem diferente desse, apesar de redundâncias, (até com mais obrigações da ESSO);

(...)

40 - **O Contribuinte não adquiriu nenhuma** das partes, peças, suprimentos, etc. importadas, todas as importações chegaram sem cobertura cambial, com fretes e seguros pagos. A única operação com o exterior se deu com um contrato de mútuo em moeda estrangeira com o controlador SEADRILL OFFSHORE AS. Proprietária da Sonda;

(...)

45 - Em atenção ao item 7 do TIF nº 0005 o Contribuinte, em 15/05/2012, apresentou resposta informando que **"no ano de 2008 as sondas Eminence e West Taurus ainda não haviam entrado em operação."**, acrescentando a existência de um custo em valor íntimo relacionado a apenas parte de uma única nota fiscal;

43 - (sic) Examinados os documentos de suporte aos lançamentos nas contas **3.1.03.01.08 SERVIÇOS PRESTADOS NA PLATAFORMA e 3.2.06.09 SERV PRESTADOS - P JURÍDICAS**, constatamos a ocorrência de diversas notas fiscais relacionadas às plataformas ainda não operantes WEST TAURUS e WEST EMINENCE. nos valores de **RS 4.388.565,94 e RS 2.777.722,57**, respectivamente às contas;

44 - Tais plataformas não estavam em operação em 2008 não estando, portanto, a serviço da ESSO:

45 - Os valores lançados na conta **3.1.03.01.08** foram considerados pelo Contribuinte como custos e levados integralmente à conta de RESULTADO. Os da conta **3.2.06.09** foram considerados despesas operacionais e, da mesma forma, integralmente apropriados ao RESULTADO;

46 - De toda forma, tais GASTOS, desatrelados de quaisquer receitas de serviços, não podem ser considerados deduções da receita de serviços desvinculada (ESSO), para fins de apuração dos impostos, representando, portanto, mais uma infração;

(...)

50 - Os créditos de PIS e COFINS apropriados no DACON, nas Fichas 06A e 16A. Aquisições no Mercado Interno, consideraram como insumos Bens e Serviços, **em novembro**, no valor de R\$ 1.238.851,46 que proporcionariam R\$ 20.441,05 a descontar de PIS e R\$ 94.152,71 de COFINS;

(...)

52 - Na primeira linha da planilha consta uma base de R\$ 442.108,50, onde estão incluídas as NFS de Five Star de nº 813 R\$ 230.270,50 e de nº 182 de R\$ 5.095,65, ambas vinculadas à conta 3.1.03.01.08 SERVIÇOS PRESTADOS NA PLATAFORMA, uma relacionada a serviços na plataforma West Eminence e outra na West Taurus. que já vimos serem gastos não relacionados às receitas em questão, não podendo servir para essa apuração de créditos;

53 - Nas linhas seguintes, a totalizar um valor de R\$ 796.742,96 que com o primeiro, compõe o total de R\$ 1.238.851,46, encontramos oito lançamentos (conta 3.1.03.01.08) relacionados às Notas Fiscais 038244, 038243, 38472, 38242, 038293, 038292, 038291 e 38384 de MS LOGÍSTICA ADUANEIRA referentes a honorários pelo desembaraço das Declarações de Importações, que também já vimos serem gastos com origem no Contrato de Afretamento que. embora possam ser suportados pelo Contribuinte, não representam insumos para os serviços prestados. O total das notas é de R\$ 21.240,98;

54 - Por fim, os penúltimos lançamentos, estão relacionados às contas 3.1.03.01.15 CUSTO COM FRETES e 3.1.03.01.11 CUSTO COM TRANSPORTE, nos valores de R\$ 3.156,60. R\$ 4.710,56 e R\$ 6.709,74, representando deslocamentos dos materiais importados de ponto a ponto, o que, além de serem responsabilidade da Proprietária da Sonda conforme contrato, não representam insumos para a prestação dos serviços:

55 - Assim, **em novembro**, os bens e insumos que permitiriam a apropriação de créditos, resultariam de R\$ 1.238.851,46 menos **RS 271.184,03** ($230.270,50 + 5.095,65 + 21.240,98 + 3.156,60 + 4.710,56 + 6.709,74$) = R\$ 967.667,43. que proporcionariam **RS 15.966,51 de PIS** a descontar e **RS 73.542,72 da COFINS** a descontar, e não os valores que o Contribuinte assumiu conforme item 50 retro, representando **glosas de R\$ 4.474,54 e RS 20.609,99**, respectivamente;

56 - No mesmo sentido, os créditos de PIS e COFINS apropriados no DACON, nas Fichas 06A e 16A, Aquisições no Mercado Interno, consideraram como insumos Bens e Serviços, **em dezembro**, no valor de R\$ 10.013.814,70 que proporcionariam R\$ 165.227,94 a descontar de PIS e R\$ 761.049,92 de COFINS;

57 - Na memória de cálculo apresentada na mesma resposta de 16/03/2011, nas primeiras planilhas com R\$ 874.641,36, não podem ser aproveitadas as NFS de nº 174, 175 e 176 de Consultoria Naval e Offshore Ltda. R\$ 107.116,80. R\$ 41.042,40 e R\$ 53.558,40, totalizando R\$ 201.717,60, porque vinculadas à plataforma WEST TAURUS e NFS 185 de CDS Consultoria, R\$

214.233,60, vinculada a WEST EMINENCE, todas da conta 3.1.03.01.08 como já visto, resultando em R\$ 415.951,20;

58 - Na planilha seguinte com R\$ 855.849,88, não podem ser aproveitadas NFS 124 de Inlet Ambiental R\$ 11.700,00 (West Taurus 3.1.03.01.08), todas de MS Logistic R\$ 390.901,10 (3.1.03.01.08), NF 154 National Oilwell R\$ 379.108,39 (3.1.03.01.08 - 05/12), não localizada na conta, nem nos documento a ela pertinentes apresentados, Star Visas NF 1914 R\$ 13.500,00 (West Eminence 3.1.03.01.08), Fretes R\$ 27.146,88 (3.1.03.01.15) e Unitor Ships NF 5639 R\$4.744,00 (3.2.03.03) não localizada na conta, sendo utilizada na planilha seguinte na conta 3.1.03.01.16. O total não aproveitado é de R\$ 827.100,37;

59 - Na outra planilha com total de R\$ 3.543,844,08. não podem ser aproveitadas as NFS de Five Star nº 170, 802, 816, 827, 828, 848, 851, 862 e 861, porque vinculadas às plataformas WEST TAURUS e WEST EMINENCE (3.1.03.01.08). num total de R\$ 2.274.752,35;

60 - Na última planilha com R\$ 4.332.957,13, não podem ser aproveitadas as NFS de Five Star nº 890, 891 (WE e WT), 889, 895 e 892, porque vinculadas às plataformas WEST TAURUS e WEST EMINENCE (3.1.03.01.08), num total de R\$ 1.428.522,26;

61 - Assim, **em dezembro**, os bens e insumos que permitiriam a apropriação de créditos, resultariam de R\$ 10.013.814,70 menos **R\$ 4.946.326,18** ($415.951,20 + 827.100,37 + 2.274.752,35 + 1.428.522,26$) = R\$ 5.067.488,52. que proporcionariam **R\$ 83.613,56 de PIS a descontar e R\$ 385.129,13 de COFINS a descontar**, e não os valores que o Contribuinte assumiu conforme item 56 retro, representando **glosas de R\$ 81.614,38 e R\$ 375.920,79. respectivamente**;

A Recorrente alega que não é o fato de as embarcações não estarem em operação no último trimestre de 2008, que comprovaria que a Recorrente ainda não estaria prestando serviços (geradores de receita) para a preparação das embarcações e que os custos incorridos com a mobilização das unidades não existiriam ou seriam à elas vinculados.

Ainda argumenta que, antes da efetiva utilização das embarcações contratadas por seus clientes (**West Taurus e West Eminence**), é certo que diversos atos preparatórios como o comissionamento dos equipamentos de bordo para o início das atividades de perfuração, são necessários para que a Recorrente possa atender aos compromissos assumidos junto a seus clientes, mormente sabendo-se que tais embarcações são oriundas do exterior.

Alega que realizou tratativas com a Petrobrás em 2008, conforme prova da correspondência, tendo os contratos com o início da operação sido assinados em 12 de janeiro de 2009 - doc. 07 da impugnação - . Assim, em novembro e dezembro de 2009, era necessário que a Recorrente assumisse obrigações, como aquisição de bens e serviços de terceiros para que pudesse, como de rigor, preparar o comissionamento dessas embarcações, sob pena de, no

marco zero da obrigação contratual assumida junto à sua cliente, a Petrobrás, a Recorrente não estar em condições de atender ao quanto pactuou.

Em relação a tal glosa, importante esclarecer o conceito de insumo na contribuição para o PIS/Pasep e na COFINS.

No que tange ao conceito de “insumos”, ele é polissêmico e não deve ser considerado como um termo de âmbito fechado, tampouco extremamente amplo; a sua interpretação há que se balizada pela proporcionalidade e razoabilidade, além do dever de observar-se o contexto em que o determinado bem ou serviço está inserido, para, então, poder se configurar como despesas atinentes ao processo produtivo ou à prestação de serviço, havendo, assim, uma orientação própria na interpretação do conceito “insumo” a fim de observar o princípio da não-cumulatividade, presente na contribuição para o PIS/Pasep e para a COFINS.

Há que se observar o **contrato de prestação de serviço** da Recorrente e verificar-se se o **insumo** enquadra-se no conceito de custo na execução de um serviço. Da doutrina contábil, extrai-se:

d) Custo - gasto relativo a bem ou serviço utilizado na produção de outros bens ou serviços.

Custo é também um gasto, só que reconhecido como tal, isto é, como custo, no momento da utilização dos fatores de produção (bens e serviços), para a fabricação de um produto ou execução de um serviço²

Da legislação, extrai-se:

Lei 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

Lei 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao

² MARTINS, Eliseu. Contabilidade de custos. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010, p. 25.

concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

No caso das despesas com os navios *West Taurus* e *West Eminence*, mantém-se a glosa, pois se trata de despesas em uma fase pré-operacional, ou seja, antes mesmo da execução do serviço, pois, conforme demonstra a Recorrente, o contrato somente foi assinado em **12 de janeiro de 2009**.

Outra glosa dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS realizada foi no sentido de que os custos com as importações não se relacionariam com os serviços executados pela Recorrente, logo, a fiscalização entendeu que a Recorrente não seria responsável pela importação e que gastos - tais como honorários pelo desembaraço aduaneiro dos materiais - não gerariam os referidos créditos.

A Recorrente alega que, nos contratos fornecidos ao autuante e acostados aos autos, consta expressamente ser obrigação - contratual - da Recorrente a realização das importações dos equipamentos essenciais à execução dos compromissos assumidos junto a seus clientes.

Ela defende que o conceito de insumo sob o critério da essencialidade e alega que dúvidas não podem haver de que as despesas com despachantes aduaneiros, licenças, transportes, registros, encargos, etc, incorridas pela Recorrente para a importação dos equipamentos são essenciais e indispensáveis aos serviços de perfuração de poços para os quais a Recorrente fora contratada, pois, conforme consta dos contratos firmados com seus clientes, era a Recorrente a responsável pelas importações dos materiais necessários à viabilização a consecução das atividades contratadas pelos clientes a bordo das embarcações.

Importante realizar uma análise de tais custos com as importações seriam de responsabilidade da Recorrente.

Do Termo de Constatação Fiscal, item 26, fls. 2203, retira-se:

26 - Segundo registro no SISCOMEX, o navio-sonda foi desembarcado conforme DI do dia 03/10/2008 e, ato contínuo, a partir de 10/10/2008, foram registradas e desembarcadas diversas DI (declaração de importação) com máquinas e partes e peças de máquinas e equipamentos (listagem e exemplos de DI tributadas em anexo);

*27 - Em resposta ao termo de Intimação Fiscal TIF nº 0005, em 15/05/2012, o Contribuinte esclareceu que não elaborou ou auxiliou na elaboração do Cronograma de Importação previsto na cláusula 21.0 do **Contrato de Afretamento** e que tal cronograma sequer teria sido apresentado a ESSO;*

O cronograma de importação, previsto no contrato de afretamento, que deveria ter sido apresentado a ESSO é importante, pois se a importação não for concluída, há previsão no contrato de que a ESSO reembolsa à Recorrente, que no caso é parte interveniente no contrato, as referidas despesas.

Do acórdão da DRJ/Recife, extrai-se o fundamento para a manutenção da glosa em questão, fls. 2582/2583:

(...) segundo, a Impugnante não realizou as importações a que se referem os honorários pelo desembaraço aduaneiro e o Contrato A2114995, firmado entre ela e a Esso Exploração Santos Brasileira LTDA (ver tradução juramentada às fls. 774/1219) para a **prestação de serviços de perfuração usando o navio sonda West Polaris** não alberga tais despesas, tampouco os gastos com fretes e transportes, que além do que não geram créditos do PIS e Cofins não-cumulativos independentemente do contrato; e terceiro, porque parte dos valores com base nos quais foram aproveitados os créditos das duas Contribuições não possui prova documental.

fls. 2218: Ainda no que concerne a tal glosa, retira-se do Termo de Constatação Fiscal,

35 - A conjugação dessa cláusula com a 21.0, também replicada no Contrato de Serviços, estando exposta no item 27 retro, em especial com os itens "b", "d", "e", "f i e ii" e "i 1", esclarecem que na formação do preço do Contrato de Afretamento as importações tributadas de equipamentos e materiais para o navio-sonda não foram consideradas e que, quando necessárias, seriam objeto de reembolso dos tributos por parte da ESSO e que os materiais consumíveis não elegíveis à suspensão teriam os tributos por conta proprietária da sonda (Anexo C 7.1 e 7.5), ou seja, os custos com importação estão diretamente ligados ao Contrato de Afretamento, sem o qual não existiria o Contrato de Serviços, sendo pois gastos desnecessários ao mesmo e, portanto, não são dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL (contas 3.1.03.01.14 e 3.1.03.02.07 CUSTO COM IMPORTAÇÃO) e, por conseguinte, não geram créditos para o PIS e a COFINS, sendo objeto de glosas de custos e créditos, representando infrações;

(...)

38 - Cabe atentar também para a letra "n" da cláusula 21.0 retratada no item 27 retro, que atribui a responsabilidade a Proprietária da Sonda pelo custo do transporte de materiais, equipamentos e outras mercadorias do porto/aeroporto até a Unidade de Perfuração, como excludente de apropriação de tais gastos pelo Contribuinte, ensejando a glosa dos fretes correspondentes;

Portanto, conclui-se que não houve as referidas importações, logo, não há direito a crédito por parte da Recorrente no que concerne a despesas com os custos referentes à atividade de importação. Ademais, a Recorrente faz alegação genérica no recurso voluntário com base nos contratos, mas não prova com efetividade os referidos gastos.

Quanto às despesas com fretes, observa-se que tais custos são suportados pela proprietária da Sonda. Por conseguinte, mantém-se a glosa. Logo, mantém-se as glosas atinentes à infração 2.

3.3. Infração 3 - importação dos bens glosados e a validade dos créditos de PIS e COFINS decorrentes dos custos com importações de peças, máquinas e equipamentos necessários à manutenção e operação da embarcação *West Polaris* após o início das operações

A Recorrente insurge-se contra as glosas, realizadas pela fiscalização, e explica seu modelo de contrato com a concessionária de exploração, detentora dos direitos de exploração e de produção de campos de petróleo e gás no País - no caso a ESSO -. O modelo de contratação adotado pelas concessionárias no País é o da contratação bipartida, que consiste na celebração de dois contratos - negócios jurídicos distintos, com pessoas jurídicas distintas, cada qual responsável por acobertar diferentes obrigações, como de rigor.

Um contrato é o de afretamento, celebrados com empresas domiciliadas no exterior, e o outro é o para a realização dos serviços de perfuração a serem executados de acordo com as premissas e orientações previstas no programa de perfuração definido pela própria concessionária.

Posteriormente, discorre sobre o regime de admissão temporária no REPETRO, fundamentando em suas premissas a importação temporária - sem cobertura cambial - de "máquinas, aparelhos, instrumentos, ferramentas, equipamentos e a outras partes ou peças, incluídos os sobressalentes, destinados a garantir a operacionalidade dos bens admitidos no REPETRO" e afirma que se trata de um contrato coligado, alegando que embora contratada para prestar serviços a bordo das embarcações, também consta como interveniente no coligado contrato de afretamento, assumindo responsabilidades junto à concessionária contratante, de gestão e manutenção da embarcação afretada para garantir a sua operacionalidade, durante todo o tempo de execução dos contratos - seja de afretamento, seja de serviços -, uma vez que a proprietária-fretadora no exterior não possui representatividade no País para assumir tais obrigações, cabendo à Recorrente atuar como sua *longa manus* na operação.

Para melhor compreensão das glosas realizadas, importante transcrever trechos do Termo de Constatação Fiscal, fls. 2215/2220:

32 - No Anexo "C" desse Contrato de Afretamento, anexo que vem a ser uma matriz de responsabilidades, se confirma que a obrigação do fornecimento de equipamentos e peças da Unidade de Perfuração é, via de regra, da Proprietária da Sonda e, em alguns casos, da Contratante - ESSO, nunca da Parte Interveniente - SEADRILL LTDA, ora fiscalizada, cujo Anexo "C" do contrato de serviços se mostra bem diferente desse, apesar de redundâncias, (até com mais obrigações da ESSO);

(...)

35 - A conjugação dessa cláusula com a 21.0, também replicada no Contrato de Serviços, estando exposta no item 27 retro, em especial com os itens "b", "d", "e", "f i e ii" e "i I", esclarecem que na formação do preço do Contrato de Afretamento as importações tributadas de equipamentos e materiais para o navio-sonda não foram consideradas e que, quando necessárias, seriam objeto de reembolso dos tributos por parte da ESSO e

que os materiais consumíveis não elegíveis à suspensão teriam os tributos por conta proprietária da sonda (Anexo C 7.1 e 7.5), ou seja, os custos com importação estão diretamente ligados ao Contrato de Afretamento, sem o qual não existiria o Contrato de Serviços, sendo pois gastos desnecessários ao mesmo e, portanto, não são dedutíveis na apuração do IRPJ e da CSLL (contas 3.1.03.01.14 e 3.1.03.02.07 CUSTO COM IMPORTAÇÃO) e, por conseguinte, não geram créditos para o PIS e a COFINS. sendo objeto de glosas de custos e créditos, representando infrações;

36 - A inércia do Contribuinte em proceder aos meios para evitar esse custo ou mesmo obter o seu reembolso, não caracteriza a necessidade do mesmo. O custo é da Proprietária da Sonda (inclusive aos consumíveis que forneceu) ou da ESSO;

(...)

39 - As peças, componentes e suprimentos encaminhados para o Brasil, para serem agregadas ao navio-sonda, são da Proprietária da Sonda, cabendo ao Contribuinte, como **longa manus** aqui, cuidar da sua liberação, admitindo-se que os gastos com as licenças e o desembaraço possam ser suportados pelo Contribuinte;

40 - O Contribuinte não adquiriu nenhuma das partes, peças, suprimentos, etc. importadas, todas as importações chegaram sem cobertura cambial, com fretes e seguros pagos. A única operação com o exterior se deu com um contrato de mútuo em moeda estrangeira com o controlador SEADRILL OFFSHORE AS Proprietária da Sonda;

41 - Nas faturas e descritivos das importações (comercial invoice e packing list) constam expressamente a destinação do material para a plataforma West Polaris, o navio-sonda, consistindo em polias, corrente de arraste, anéis, uniões, cabos, sensores, mangueiras, cilindros, peças sobressalentes para equipamento de manipulação de tubos do sistema de perfuração, haste de acionamento das válvulas de escape e admissão, roda dentada, conjunto de plugue da porta de controle, torneiras, válvulas, inclinômetros, árvores de transmissão, manômetros, molas, rolamentos, motores hidráulicos, por ex., tudo partes, peças, suprimentos ou mesmo máquinas:

42 - Importante registrar que no ativo imobilizado do Contribuinte constam apenas R\$ 286.927,07 relacionados a Máquinas e Equipamentos de um total de R\$ 354.467,93, e ainda, que não existem contas de estoques, corroborando a destinação do material importado;

43 - Apenas a título de reforço à impossibilidade de aproveitamento dos créditos do PIS/COFINS a Lei nº 10.865/2004 admitiu o crédito na importação dos bens adquiridos, o que já vedaria, pois não houve aquisição, para revenda, ou para utilização como insumos ou para incorporação ao ativo imobilizado para a prestação dos serviços (nesse caso

na forma de depreciação). Ainda que se queira entender desnecessária a aquisição para a utilização como insumo, eles também não o foram, foram agregados à plataforma de outrem não do Contribuinte;

44 -Ademais, o Contribuinte sequer prestou os serviços per si, pois subcontratou a empresa Five Star de Macaé Serviços de Petróleo Ltda, não possuindo ainda pessoal próprio contratado;

No que concerne à Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, ela prevê o seguinte:

Lei nº 10.865/2004

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

Diante do Termo de Constatação Fiscal, percebe-se que as importações não foram custeadas pela Recorrente, mas pela Seadrill Offshore AS. Além disso, a Recorrente **não prestou** os serviços, ela **subcontratou** a empresa Five Star de Macaé Serviços de Petróleo Ltda.

Do contrato de afretamento, extrai-se a seguinte cláusula:

2.1 FORNECIMENTO DOS EQUIPAMENTOS DO AFRETAMENTO

A Proprietária da Sonda fornecerá Unidade de Perfuração e outros equipamentos, máquinas, ferramentas, materiais e suprimentos listados no Anexo C como fornecidos pela Proprietária da Sonda, assim como quaisquer peças sobressalentes e suprimentos para a Unidade de Perfuração e os equipamentos do Anexo C a serem normalmente fornecidos pela Proprietária da Sonda em cumprimento ao Afretamento aqui previsto; todos os quais são doravante coletivamente denominados "Equipamentos do Afretamento"

Assim, conclui-se que a responsável pelo fornecimento e pagamento das peças no contrato é a empresa norueguesa, no caso, a *Seadrill Offshore AS*. A empresa brasileira, no caso, a *Seadrill Ltda* funciona como uma mera intermediária entre a empresa norueguesa e a *Esso*, fazendo este canal de comunicação entre as duas empresas, sendo que a responsabilidade por fornecimento de peças e o custeio do envio é realizado pela empresa da

Noruega. No caso, como se viu, ela sequer prestou os serviços diretamente, houve uma subcontratação, demonstrando, mais uma vez, a sua função de ser apenas uma intermediária da comunicação.

Do acórdão da DRJ/Recife, fls. 2587/2588, extrai-se:

Somente importações do próprio contribuinte lhe dão direito à apropriação dos créditos de PIS e Cofins vinculados à importação. Mas a Impugnante não assumiu a condição de importadora. Ainda que tenha atuado nas importações relatadas, visando ao recebimento dos equipamentos e averiguando o seu estado, é certo que a importação não foi realizada por ela.

Os bens foram importados sem cobertura cambial e a Impugnante não efetuou qualquer pagamento à sociedade estrangeira Seadril Offshore AS. Além do mais, nenhum dos bens importados consta do ativo imobilizado ou dos estoques da Impugnante.

(...)

O que se vê, conforme os dois contratos é que a Impugnante atua em conjunto com a Seadril Offshore AS visando à importação e fornecimento dos equipamentos, mas sem que assuma, em nenhum momento, a condição de importadora ou de fornecedora à Esso. Não assume, pois, o ônus do PIS e Cofins devidos na importação, pelo que é descabida a pretensão de aproveitamento dos créditos das duas Contribuições e a glosa da infração 3 há de ser mantida.

Da leitura dos contratos e do termo de constatação fiscal, percebe-se que existe um regime de admissão temporária, pela qual a Recorrente deve apresentar um cronograma de importação, que ao ser questionada pela fiscalização, ela afirmou que não realizou, fls. 1635.

Contudo, há algumas DI's nos autos, que demonstram que a Recorrente arcou com os tributos, incidentes na aduana, ocorre que, conforme informação do termo de constatação fiscal, algumas cláusulas "*esclarecem que na formação do preço do Contrato de Afretamento as importações tributadas de equipamentos e materiais para o navio-sonda não foram consideradas e que, quando necessárias, seriam objeto de reembolso dos tributos por parte da ESSO*".

As referidas DI's, que há pagamento de tributos, referem-se à sonda *West Polaris*, e que, segundo informação da Recorrente, as peças e componentes, bem como o custo com a importação, para a referida sonda não foi reembolsado.

Ocorre que da leitura do contrato de prestação de serviços, na cláusula 7, fls. 854 e seguintes, em especial, no item 7.2., pagamento, que "a Contratada faturará e a Contratante pagará à Contratada as taxas e valores ou a soma total especificados no Anexo A". Da leitura do Anexo A, encontra-se a sonda *West Polaris*. Por tais motivos, percebe-se que a Recorrente obteve reembolso dos custos tributários aduaneiros.

Por todas as razões acima demonstradas, mantém-se as glosas da infração 3.

3.4. Do juros sobre a multa de ofício

A Recorrente pleiteia pela não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada, vez que a multa não tem caráter de tributação, mas de penalidade.

Observa-se, primeiramente, o que o Código Tributário Nacional versa sobre a aplicação dos juros de mora:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

A legislação deixa claro que caso não haja legislação sobre o percentual dos juros de mora será aplicada a taxa de um por cento ao mês. No que concerne à legislação infraconstitucional, observa-se que o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, dispõe que:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Realiza-se uma remissão, então, ao art. 5º, § 3º, da Lei 9.430/1996:

Art. 5º. (...)

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

A legislação prevê a incidência da taxa Selic, que no caso é o juros de mora, sobre a impontualidade do pagamento, mas não em relação à multa. Assim, já decidiu este Tribunal Administrativo:

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. Não existe amparo legal para a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. (Acórdão no 3403001.541, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unanimidade em relação ao tema, sessão de 24.abr.2012)

Nesse sentido, deve ser retirada a incidência do juros de mora sobre a multa de ofício por falta de fundamento legal.

4. Conclusão

Por todo o exposto, conheço do recurso voluntário, rejeitando as preliminares e concedendo provimento parcial tão somente para retirar a incidência dos juros sobre a multa de ofício.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza

Voto Vencedor

Conselheiro Walker Araujo, Redator Designado.

Em que pese as razões arroladas pela ilustre Relatora, peço licença para divergir quanto a manutenção da glosa de créditos de PIS/COFINS atinente ao item "3.3. ***Infração 3 - importação dos bens glosados e a validade dos créditos de PIS e COFINS decorrentes dos custos com importações de peças, máquinas e equipamentos necessários à manutenção e operação da embarcação West Polaris após o início das operações***".

Resumidamente, a premissa adotada pela nobre Relatora para manter o lançamento fiscal em relação a denominada "infração 3" anteriormente citada, partiu do pressuposto de que os custos decorrentes da importações de peças, máquinas e equipamentos necessários à manutenção e operação da embarcação West Polaris foram reembolsáveis pela sociedade à proprietária da Sonda ou à Parte Interveniente por expressa previsão contratual, a saber:

Da leitura dos contratos e do termo de constatação fiscal, percebe-se que existe um regime de admissão temporária, pela qual a Recorrente deve apresentar um cronograma de importação, que ao ser questionada pela fiscalização, ela afirmou que não realizou, fls. 1635.

Contudo, há algumas DI's nos autos, que demonstram que a Recorrente arcou com os tributos, incidentes na aduana, ocorre que, conforme informação do termo de constatação fiscal, algumas cláusulas "esclarecem que na formação do preço do Contrato de Afretamento as importações tributadas de equipamentos e materiais para o navio-sonda não foram consideradas e que, quando necessárias, seriam objeto de reembolso dos tributos por parte da ESSO".

As referidas DI's, que há pagamento de tributos, referem-se à sonda West Polaris, e que, segundo informação da Recorrente, as peças e componentes, bem como o custo com a importação, para a referida sonda não foi reembolsado.

Ocorre que da leitura do contrato de prestação de serviços, na cláusula 7, fls. 854 e seguintes, em especial, no item 7.2., pagamento, que "a Contratada faturará e a Contratante pagará à Contratada as taxas e valores ou a soma total especificados no Anexo A". Da leitura do Anexo A, encontra-se a sonda West Polaris. Por tais motivos, percebe-se que a Recorrente obteve reembolso dos custos tributários aduaneiros.

Por todas as razões acima demonstradas, mantém-se as glosas da infração 3.

Por sua vez, a Recorrente alegou que "...embora houvesse previsão no contrato de afretamento de que algumas destas despesas poderiam ser reembolsadas pela

contratante-concessionária à Recorrente, fato é que caso de fato ocorresse tais reembolsos, os valores recebidos à título de reembolso seriam sido levados à tributação pela Recorrente, chancelando, assim, a tomada do crédito no desembolso das referidas despesas".

E completa: "...não há nem sequer prova nos autos produzida pelo autuante, de que parte destas despesas teriam sido, de fato, reembolsadas à Recorrente esvaziando por completo o que sugere a decisão recorrida".

Ao contrário do entendimento explicitado pela i. Relatora, para este Conselheiro a simples existência de cláusula contratual prevendo possível reembolso dos custos, sem a efetiva demonstração de recebimento destas receitas, não é suficiente para afastar o direito de crédito apurado pela Recorrente.

Com efeito, analisando os livros fiscais e contábeis carreados aos autos, verifica-se inexistir qualquer registro a título de reembolso envolvendo a Recorrente e a empresa situada no exterior, sendo que, os únicos registros contabilizados pela contribuinte dizem respeito aos negócios realizados com a empresa Five Star.

Neste ponto, ressalta-se que nos termos do artigo 26, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 (abaixo), a escrituração contábil faz prova a favor do contribuinte, salvo se autoridade fiscal comprovar a inveracidade dos registros, o que não é o caso dos autos, haja vista que a fiscalização em nenhum momento questionou os registros contábeis da Recorrente.

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9º, § 1º).

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no caput (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 2º).

Aliás, se há nos autos documentos que comprovem que os custos foram arcados pela Recorrente, como bem explicitou a i. ilustre Relatora e, que não há comprovação de que referidos custos foram de fato reembolsados, nada justifica a manutenção das glosas de créditos apurados pela Recorrente.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa de créditos de PIS/COFINS, objeto de análise do item **"3.3. Infração 3 - importação dos bens glosados e a validade dos créditos de PIS e COFINS decorrentes dos custos com importações de peças, máquinas e equipamentos necessários à manutenção e operação da embarcação West Polaris após o início das operações"**.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Redator designado.

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, redator designado.

Com o devido respeito aos argumentos da ilustre relatora, divirjo de seu entendimento quanto à incidência de juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício lançada.

Analisa-se, inicialmente, a possibilidade de incidência de juros de mora sobre multas.

O artigo 161 do CTN dispõe:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

O crédito tributário decorre da obrigação principal e possui a mesma natureza desta, conforme disposto no art. 139 do Código. Esta, por sua vez, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente (artigos 113, §1º e 139 do CTN).

Depreende-se, assim, que o crédito tributário mencionado no artigo 161 do CTN abrange os tributos e as penalidades pecuniárias, sujeitando-se à incidência dos juros de mora.

A respeito, cita-se o Recurso Especial 1.129.990 - PR (2009/0054316-2), julgado em 01/09/2009, de relatoria do Ministro Castro Meira:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 1º de setembro de 2009(data do julgamento).

Transcreve-se, ainda, excerto do voto condutor, esclarecedor da questão:

"Da sistemática instituída pelo art. 113, caput e parágrafos, do Código Tributário Nacional-CTN, extrai-se que o objetivo do legislador foi estabelecer um regime único de cobrança para as exações e as penalidades pecuniárias, as quais caracterizam e definem a obrigação tributária principal, de cunho essencialmente patrimonialista, que dá origem ao crédito tributário e suas conhecidas prerrogativas, como, a título de exemplo, cobrança por meio de execução distinta fundada em Certidão de Dívida Ativa-CDA.

A expressão "crédito tributário" é mais ampla do que o conceito de tributo, pois abrange também as penalidades decorrentes do descumprimento das obrigações acessórias.

Em sede doutrinária, ensina o Desembargador Federal Luiz Alberto Gurgel de Faria que, "havendo descumprimento da obrigação acessória, ela se converte em principal relativamente à penalidade pecuniária (§ 3º), o que significa dizer que a sanção imposta ao inadimplente é uma multa, que, como tal, constitui uma obrigação principal, sendo exigida e cobrada através dos mesmos mecanismos aplicados aos tributos " (Código Tributário Nacional Comentado: Doutrina e Jurisprudência, Artigo por Artigo. Coord.: Vladimir Passos de Freitas. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2ª ed., 2004, p. 546).

De maneira simplificada, os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, advém a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento.

Em suma, o crédito tributário compreende a multa pecuniária, o que legitima a incidência de juros moratórios sobre a totalidade da dívida.

Rematando, confira-se a lição de Bruno Fajerstajn, encampada por Leandro Paulsen (Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 9ª ed., 2007, p. 1.027-1.028):

"A partir da redação do dispositivo, fica evidente que os tributos não podem corresponder à aplicação de sanção pela prática de ato ilícito, diferentemente da penalidade, a qual, em sua essência, representa uma sanção decorrente do descumprimento de uma obrigação.

A despeito das diferenças existentes entre os dois institutos, ambos são prestações pecuniárias devidas ao Estado. E no caso em estudo, as penalidades decorrem justamente do descumprimento de obrigação de recolher tributos.

Diante disso, ainda que inconfundíveis, o tributo e a penalidade dele decorrente são figuras intimamente relacionadas. Ciente disso, o Código Tributário Nacional, ao definir o crédito tributário e a respectiva obrigação, incluiu nesses conceitos tanto os tributos como as penalidades.(grifos não originais)

Com efeito, o art. 139 do Código Tributário Nacional define crédito tributário nos seguintes termos:

'Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta'.

Já a obrigação principal é definida no art. 113 e no parágrafo 1º. Veja-se:

'Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente'.

Como se vê, o crédito e a obrigação tributária são compostos pelo tributo devido e pelas penalidades eventualmente exigíveis. No entanto, essa equiparação, muito útil para fins de arrecadação e administração fiscal, não identifica a natureza jurídica dos institutos.

(...)

O Código Tributário Nacional tratou da incidência de juros de mora em seu art. 161. Confira-se:

'Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito'

A redação deste dispositivo permite concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre 'crédito' não integralmente recolhido no vencimento.

Ao se referir ao crédito, evidentemente, o dispositivo está tratando do crédito tributário. E conforme demonstrado no item anterior, o crédito tributário decorre da obrigação principal, na qual estão incluídos tanto o valor do tributo devido como a penalidade dele decorrente. (grifos não originais)

Sendo assim, considerando o disposto no caput do art. 161 acima transcrito, é possível concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre as multas"

(Exigência de Juros de Mora sobre as Multas de Ofício no Âmbito da Secretaria da Receita Federal. Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, n. 132, p. 29, setembro de 2006).

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial

Na mesma direção, ensina Hugo de Brito Machado³:

“A denominada multa de ofício caracteriza-se pela inafastável necessidade de ação fiscal para que se considere devida. Assim, mesmo em face da jurisprudência que tem predominado, em se tratando de multa de ofício não se pode falar da existência de uma obrigação que a tenha como conteúdo, antes de regularmente constituído o crédito tributário. Assim, somente com a lavratura do auto de infração é que se pode considerar devida a multa de ofício. E como em face do auto de infração o contribuinte é notificado a fazer o correspondente pagamento, é a partir daí que se pode cogitar da configuração da mora, , em consequência, do início da incidência de juros de mora correspondentes”

Inferre-se, de fato, que a multa de ofício é constituída na lavratura do auto de infração e vence no prazo de trinta dias para a apresentação da impugnação ao lançamento. Após este prazo, considera-se devida e, portanto, sujeita a juros de mora, não fazendo sentido algum permanecer seu montante imutável ao longo do tempo até que se ultime sua extinção.

Assim, o artigo 161, §1º do CTN, determina que se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão calculados à taxa de um por cento ao mês. Destarte, ultrapassada a questão da pertinência da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, resta verificar se a taxa Selic, aqui em discussão, deve ser utilizada como os juros de mora a que se refere o artigo 161.

Sobre a legitimidade da Selic como juros moratórios, descabem maiores considerações, conforme decidido no REsp 879.844/MG, julgado em 11/11/2009 (recursos repetitivos), e no RE 582.461/SP, submetido à repercussão geral, julgado em 18/05/2011, e de acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 4:

“A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

Cabe frisar que no julgamento dos recursos especial e extraordinário, acima referidos, a discussão girou em torno da isonomia entre a aplicação da Selic na repetição de indébito como na atualização dos débitos:

“Forçoso esclarecer que os debates nesta Corte gravitaram em torno da aplicação da taxa SELIC em sede de repetição de indébito. Nada obstante, impõe-se, mutatis mutandis, a

³ MACHADO, Hugo de Brito. Juros de Mora sobre Multas Tributárias. RDDT 180/82, set/2010, apud PAULSEN, Leandro. Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência / Leandro Paulsen. 14º ed. - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE: 2012.

incidência da referida taxa nos cálculos dos débitos que os contribuintes tenham para com as Fazendas Municipal, Estadual e Federal.

Aliás, raciocínio diverso importaria tratamento anti-isonômico, porquanto a Fazenda restaria obrigada a reembolsar os contribuintes por esta taxa SELIC, ao passo que, no desembolso, os cidadãos exonerar-se-iam desse critério, gerando desequilíbrio nas receitas fazendárias.”(REsp 879.844/MG)

Assim, sob este aspecto abordado nos julgamentos dos recursos especial e extraordinário, é legítima a incidência da taxa Selic sobre a multa de ofício após seu vencimento, pois que eventual indébito referente à multa paga a maior que a devida, necessariamente seria corrigido pela referida taxa.

Por outro lado, diversos diplomas legais trataram da Selic como juros de mora incidentes sobre os débitos para com a Fazenda Nacional. Assim, citam-se:

Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

Art. 84 – Os tributos e contribuições sociais arrecadados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores vierem a ocorrer a partir de 1º de janeiro de 1995, não pagos nos prazos previstos na legislação tributária serão acrescidos de:

I – juros de mora, equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna;

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.(Incluído pela Lei nº 10.522, de 2002)
(grifei)

Art. 91. O parcelamento dos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, autorizado pelo art. 11 do Decreto-Lei nº 352, de 17 de junho de 1968, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 623, de 11 de junho de 1969, pelo inciso II, do art. 10 do Decreto-Lei nº 2.049, de 01 de agosto de 1983, e pelo inciso II, do art. 11 do Decreto-Lei nº 2.052, de 03 de agosto de 1983, com as modificações que lhes foram introduzidas, poderá ser autorizado em até trinta prestações mensais.

Parágrafo único. O débito que for objeto de parcelamento, nos termos deste artigo, será consolidado na data da concessão e terá o seguinte tratamento:
a) se autorizado em até quinze prestações:
a.1) o montante apurado na consolidação será dividido pelo número de prestações concedidas;
a.2) o valor de cada parcela mensal, por ocasião do pagamento, será acrescido de juros equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna, calculados a partir da data do deferimento até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado; (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

b) se autorizado em mais de quinze prestações mensais:
b.1) o montante apurado na consolidação será acrescido de encargo adicional, correspondente ao número de meses que exceder a quinze, calculado à razão de dois por cento ao mês, e dividido pelo número de prestações concedidas;
b.2) sobre o valor de cada prestação incidirão, ainda, os juros de que trata a alínea a.2 deste artigo. (Revogado pela Lei nº 10.522, de 19.7.2002)

Lei nº 9.065, de 1995:

Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. Produção de efeito (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

...

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

.....
Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002:

Art. 17. Fica acrescentado o seguinte parágrafo ao art. 84 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

"Art. 84.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional." (NR) (grifei)

...

Art. 29. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional e os decorrentes de contribuições arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de UFIR, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997. (grifei)

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os créditos apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de inscrição dos débitos referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal – UFIR, instituída pelo art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos débitos referidos no art. 29, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento. (g.n) (grifei)

Destaca-se que o artigo 30 da Lei nº 10.522/2002, expressamente prevê a incidência dos juros de mora à taxa Selic, a partir de 1º/01/1997, relativamente aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional referidos no artigo 29, cujos fatos geradores tivessem ocorridos até 31/12/1994. Já a mesma lei acrescentou ao artigo 84 da Lei nº 8.981/95, o §8º, a disposição de que aos demais créditos da Fazenda Nacional, aplicam-se as disposições do artigo 84, o que determina a aplicação dos juros de mora aos tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorressem a partir de 1º/01/1995.

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se aos demais créditos da Fazenda Nacional, cuja inscrição e cobrança como Dívida Ativa

da União seja de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional." (NR)

A Lei nº 10.522/2002, é conversão da MP nº 2.176-79/2001, fruto da reedição de sucessivas medidas provisórias, desde a original de nº 1.110, de 30 de agosto de 1995. A inclusão do §8º no artigo 84 da Lei nº 8.981/95, pela MP nº 1.110/95, bem como a inclusão dos artigos 29 e 30 pela MP nº 1.542/96 (nove dias antes da publicação da Lei nº 9.430/96) estabeleceram, expressamente, a incidência da taxa Selic sobre quaisquer débitos da Fazenda Nacional (até 1994 pelo artigo 30 e após 1º/01/1995, pelo §8º do artigo 84).

Constata-se que, por sua vez, a Lei nº 9.430/96, ao prever a aplicação da Selic em seus artigos 43 e 61 convalidou o que já estava sendo previsto pela MP nº 1.542/96 (atual Lei nº 10.522/2002).

Conclui-se, portanto, que é legítima a incidência da taxa de juros Selic sobre a multa de ofício vinculada ao tributo.

Neste sentido, citam-se, recentes decisões da CSRF:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário, quer se refira a tributo quer seja relativo à penalidade pecuniária, não pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic até o mês anterior ao pagamento, e de um por cento no mês de pagamento.

(CSRF, 3ª Turma, Processo nº 10835.001034/00-16, Sessão de 15/08/2013, Acórdão nº 9303-002400. Relator Joel Miyazaki).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO As multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos, estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

(CSRF, 1ª Turma, Processo nº 13839.001516/2006-64, Sessão de 15/05/2013, Acórdão nº 9101-001657. Relator designado Valmir Sandri).

Isto posto, voto no sentido de negar provimento à pretensão da recorrente, mantendo a incidência dos juros de mora à taxa Selic sobre a multa de ofício lançada.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

