



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.727645/2012-65
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.906 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 4 de abril de 2024
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SEADRILL SERVICOS DE PETROLEO LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

DÊSPESAS DE IMPORTAÇÃO DE PARTES E PEÇAS PARA MANUTENÇÃO DE EMBARCAÇÕES. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Embora seja possível existir divergência jurisprudencial a partir de distintas soluções jurídicas adotadas por diferentes Colegiados do CARF ao extraírem diferentes constatações de um mesmo contrato, *in casu* as interpretações confrontadas foram exaradas em face de distintas cláusulas contratuais, sem que o Colegiado *a quo* fosse provocado a se manifestar sobre os itens contratuais analisados no paradigma.

DESPESAS INCORRIDAS ANTES DA OPERAÇÃO. CENÁRIOS JURÍDICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. A glosa de créditos na apuração não-cumulativa de contribuições sobre o faturamento sob a justificativa de a empresa estar em fase pré-operacional tem em conta, apenas, a inexistência de correspondentes receitas auferidas naquele período, e desconsidera os demais aspectos jurídicos para a conclusão de que, no âmbito da apuração do lucro, a pessoa jurídica já estaria em operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Designada para redigir os fundamentos do voto vencedor a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Jandir Jose Dalle Lucca (suplente convocado), Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

A recorrente, Fazenda Nacional, inconformada com a decisão proferida, por meio do Acórdão n.º 1201-002.888, integrado pelo Acórdão em Embargos n.º 1201-002.888, interpôs, tempestivamente, recurso especial de divergência com julgados de outros colegiados, em relação a três matérias, das quais se deu seguimento a duas:

- “custos de importação da embarcação West Polaris”;
- “custos vinculados às embarcações West Eminence e West Taurus”.

A **ementa do acórdão recorrido** apresenta a seguinte redação, em relação aos temas propostos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. ACÓRDÃO DRJ. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto n.º 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS DE IMPORTAÇÃO E FRETE. CONTRATO DE AFRETAMENTO DE EMBARCAÇÃO.

A obrigação contratual de importação destes equipamentos, partes e peças necessárias às atividades de operação e manutenção da West Polaris no decorrer da execução do contrato de Afretamento passou a ser de responsabilidade da contribuinte. É incontroverso que a contribuinte, em termos fáticos, suportou os custos de importação; não houve reembolso e, de acordo com seu próprio contrato social e o contrato de prestação de serviços, tais dispêndios são essenciais para o exercício da sua atividade empresarial e, portanto, dedutíveis, nos termos do artigo 299, do RIR/99. Com relação ao frete há, ainda, cláusula contratual específica no acordo firmado entre ela e a empresa Esso, onde consta que tais custos deverão ser integralmente arcados pela Seadrill.

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS. EMBARCAÇÕES. ASPECTO TEMPORAL. FASE PRÉCONTRATUAL.

As despesas incorridas com as embarcações West Taurus e West Eminence são, por força operacional e contratual, inequivocamente necessárias e indispensáveis para que a contribuinte realize os serviços para os quais foi contratada pela Petrobras. Se a contribuinte estivesse em “período de desenvolvimento, construção e implantação” (leia-se na fase pré-operacional) e não em plena operação, sequer conseguiria firmar o contrato em questão. É equivocado vincular o aspecto temporal da dedutibilidade de tais dispêndios ao marco zero da obrigação contratual as despesas com a preparação e o comissionamento dessas embarcações é condição essencial operacional “pura”. Não é porque estamos diante de fase pré-contratual que o dispêndio pode ser classificado como despesa pré-operacional.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

A primeira divergência (custos de importação da embarcação West Polaris) só foi encaminhada para julgamento por meio do despacho em agravo de fls. 4.157-4.165, relativamente ao acórdão paradigma nº 1402-002.456, assim ementado na parte relevante para o deslinde da questão:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

CUSTOS E DESPESAS. DEDUÇÃO.

A dedução dos gastos com custos ou despesas operacionais não é vinculada apenas à necessidade, usualidade e normalidade, mas à primordial verificação se o ônus foi efetivamente do sujeito passivo que computou os valores sob discussão.

Foram apresentadas contrarrazões tempestivas pelo contribuinte (fls. 4.178-4.199), por meio das quais contesta o conhecimento e o mérito.

Quanto ao conhecimento, aduz que a análise da matéria implicaria o revolvimento de todo o conjunto fático-jurídico, que é vedado em sede de recurso especial. Nessa parte, vale reproduzir trecho da peça:

Com relação à suposta divergência de interpretações relativa à glosa de custos de importação da embarcação West Polaris, andou muito bem a r. decisão de fls. 4.139 / 4.140 ao inadmitir o Especial ao argumento de que, apesar do acórdão apontado como paradigma pela **Recorrente possuir similitude com o presente caso, as conclusões alcançadas pelos Órgãos Julgadores partem de premissas distintas, o que impossibilita a adoção de tal precedente como paradigmático para fins do artigo 67 do RICARF.**

É que, no presente caso, ao decidir que os custos de importação da embarcação West Polaris poderiam ser apropriados pela **Recorrida, o d. Relator partiu da premissa de que é fato incontroverso que a Recorrida suportou os encargos decorrentes da importação.**

Ora, **trata-se de premissa indispensável para conclusão de que os custos poderiam ser apropriados pela Recorrida, uma vez que, caso tal fato tivesse sido desafiado e afastado, não teria a empresa o direito de dedução sub examen.**

Já no acórdão apontado como paradigma, em nenhum momento houve concordância por parte do Autuante ou da Representação Fazendária no sentido de que os custos de importação teriam sido suportados pela Recorrida, o que afasta por completo a similitude fática necessária à admissibilidade do Recurso Especial de fls. 4.013 a 4.035.

Isto é, para que a divergência restasse devidamente caracterizada, seria necessário que, partindo-se da premissa de que é incontroverso que os custos de importação foram suportados pela **Recorrida**, não poderia a empresa ter deduzido tais valores da apuração do seu lucro real.

Mas não foi este o caso, como muito bem apontou o Presidente da Segunda Câmara da Primeira Seção de Julgamentos ao chegar à conclusão de que “**No paradigma, não houve o reconhecimento de que a contribuinte suportou o encargo relacionado à importação dos bens, ao passo que no recorrido esta questão, segundo a relatoria, foi incontroversa, havendo concordância de que os encargos foram suportados pela contribuinte**”, de modo que “**a diferença entre os julgados decorreu não por interpretação divergente da norma tributária, mas por diferentes convencimentos entre as Turmas quanto às provas constantes nos autos, razão pela qual não merece ser conhecido o recurso especial nesta matéria**”.

Ou seja, a **Recorrente** não logrou êxito em comprovar a real divergência entre o acórdão atacado e aquele apontado como paradigmático, o que deve ensejar a inadmissão do Recurso Especial ora contrarrazado.

Quanto ao mérito, aduz que o modelo de contratação decorre da própria legislação do REPETRO, que estimula as concessionárias a contratarem, no exterior, embarcações necessárias à extração de petróleo e gás no Brasil, bem como a contratarem serviços de perfuração localmente. Assim, a despeito de a embarcação ser da empresa estrangeira, bem como as partes, peças, ferramentas e equipamentos, a contribuinte era contratualmente responsável pela manutenção da embarcação e, por isso, arcou com as despesas de importação.

No tocante à segunda divergência (custos vinculados às embarcações West Eminence e West Taurus), o despacho de fls. 4.097-4.107 deu seguimento ao recurso com base no Acórdão Paradigma nº 3302-003.726. Deixamos de reproduzir sua ementa, porque não apresenta trecho representativo da matéria. No seu lugar, trecho do acórdão destacado pelo próprio despacho:

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.

[...]

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**.

Foram apresentadas contrarrazões tempestivas pelo contribuinte (fls. 4.120-4.136), por meio das quais também contesta o conhecimento e o mérito.

De igual modo à divergência anterior, aduziu que seria necessário enfrentar questões de ordem fática, o que não caberia em sede de recurso especial. Ademais, aduz que a legislação de referência é distinta, pois a interpretada no recorrido diz respeito ao IRPJ/CSLL, enquanto a do paradigma é relativa a PIS/Cofins.

Quanto mérito, aduz que:

(...) ao contrário do que quer fazer crer a ora **Recorrente**, a ora **Recorrida** encontrava-se em plena atividade desde meados de 2008, prestando os serviços de preparação e

comissionamento dos equipamentos de bordo das embarcações e, portanto, as despesas incorridas em novembro e dezembro de 2008 decerto não se referiam a despesas préoperacionais, mas sim, como visto, típicas despesas de mobilização para o adimplemento de contrato firmado com a **PETROBRAS**.

Adite-se que em virtude da ora Recorrida já estar em plena atividade desde meados de 2008, referidos gastos não poderiam ser atrelados "a realização de receitas futuras", a ensejar o lançamento de tais despesas como ativo diferido, tal como entendeu a d. DRJ.

Realmente, sendo despesas operacionais relacionadas à atividade de preparação e comissionamento das embarcações no último trimestre de 2008, agiu corretamente a ora Recorrida em lançá-las na conta de resultado ainda dentro do período de apuração do IRPJ naquele exercício (2008), atendendo o que determina a legislação de regência.

Em relação à vinculação das despesas aos serviços prestados pela ora **Recorrida**, o equívoco cometido pelo Sr. Fiscal e defendido pela ora **Recorrente** foi o de confundir despesas pré-operacionais com despesas realizadas anteriormente à utilização de um determinado equipamento necessário e indispensável, por razões óbvias, à prestação dos serviços.

(...)

Assim, como em novembro e dezembro de 2008 a ora Recorrida já se encontrava devidamente instalada e em pleno funcionamento, auferindo, em contrapartida, receitas pelos serviços prestados, decerto não se pode cogitar de despesa pré-operacional naquele período.

Neste ponto, andou muito bem o v. acórdão de fls. 3.936 a 3.958 ao, após detida análise das provas apresentadas ao longo do presente feito, considerar que as despesas relativas às embarcações *West Eminence* e *West Taurus* antes do exercício de 2009 não possuem natureza pré-operacional, mas sim pré-contratual - ou seja, necessárias ao cumprimento do contrato firmado entre ora **Recorrida** e **PETROBRAS**. Confira-se:

(...)

O racional desenvolvido pela e. Relatora é irretocável: não é porque foram tomadas antes da assinatura de determinado contrato que determinadas despesas devem ser consideradas como pré-operacionais, mormente quando tal despesa se mostra indispensável para a própria assinatura deste mesmo contrato!

(...)

Assim, ao contrário do que tenta impor o ora **Recorrente**, os gastos incorridos com a *West Taurus* e *West Eminence* são inequivocamente necessários e indispensáveis para que a ora **Recorrida** não apenas cumpra com suas obrigações contratuais de comissionamento/teste das embarcações como também para que realize os serviços para os quais foi contratada pela **PETROBRAS** e foram, de fato, incorridos no ano de 2008 através da efetiva prestação de serviços de comissionamento, quando a ora **Recorrida**, já em operação, auferia receitas com suas atividades.

É o relatório do essencial.

Voto Vencido

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Relator.

Previamente, cumpre-nos sintetizar o contexto fático das questões em litígio.

A contribuinte opera dentro de um contexto em que a empresa “Esso Exploração Santos Brasileira Ltda” (ESSO) foi contratada pela Petrobras para promover a exploração de petróleo e gás em território nacional.

Nesse contexto, ESSO afretou as embarcações “West Polaris”, “West-Eminence” e “West Taurus” de “Seadrill Offshore”, bem como contratou a contribuinte para prestar serviço de perfuração de poços por meio dessas embarcações.

A primeira divergência diz respeito a custos de importação de partes, peças e equipamentos para a embarcação West Polaris, cuja infração decorreu da interpretação pela autoridade fiscal de que tais encargos não seriam da recorrente, mas sim a proprietária da embarcação.

A segunda divergência é relativa a custos vinculados às embarcações West Eminence e West Taurus, uma vez que, segundo a autoridade fiscal, tais encargos foram apropriados como despesa em período anterior à própria assinatura do contrato entre a Petrobrás e a Esso.

Passamos ao conhecimento, então.

Conhecimento

Em relação à primeira divergência “custos de importação da embarcação West Polaris”, o despacho em agravo que deu seguimento, assim se posicionou:

Em seu agravo, a Fazenda Nacional destaca que se trata de situações similares, envolvendo, inclusive, o mesmo contribuinte, tendo os acórdãos confrontados decidido de forma totalmente diversa.

Assim, considera ter havido “divergência na interpretação do art. 47, da Lei nº 4.506/42, base legal do art. 299 do RIR/99 para efeito de dedução despesas incorridas em contratos efetuados pelo contribuinte na prestação de serviços com afretamento de embarcação estrangeira pertencente à empresa do mesmo grupo econômico”. Nesse sentido, argumenta que:

(...)

A análise comparativa entre o aresto recorrido e o acórdão paradigma revela, por primeiro, a identidade das questões fáticas revolvidas, que se referem inclusive ao mesmo contribuinte. Em todos os casos: (i) o contribuinte firmou contratos de prestação de serviços em plataformas de petróleo por meio de equipamentos vinculados à contratos de afretamento de embarcações pertencentes a sociedade estrangeira integrante do mesmo grupo econômico; (ii) a fiscalização glosou as despesas com custos de importação de peças, equipamentos para manutenção da embarcação.

Ocorre que os acórdãos confrontados decidiram de forma totalmente diversa.

O acórdão recorrido entendeu que a dedutibilidade restaria confirmada na situação fática pelo cumprimento dos requisitos fixados no art. 47, da Lei nº 4.506/42, base legal do art. 299 do RIR/99, porquanto as despesas glosadas seriam inerentes à atividade empresarial da contribuinte, diante da análise de seu contrato social. Ainda se fundamenta nos contratos firmado pela contribuinte para a prestação de serviços nas plataformas de petróleo.

De outro lado, o acórdão paradigma não se fundamenta nos contratos para se decidir pela indedutibilidade das despesas, por entender que não se deve discutir se as despesas foram incorridas ou se são necessárias, mas quem efetivamente arcou com os custos de importação.

Diversamente do acórdão recorrido, o acórdão paradigma entende que, independentemente do exposto nos contratos, os custos são suportados por quem auferiu a receita decorrente dos contratos de afretamento, ou seja, a empresa proprietária da embarcação estrangeira.

Verifica-se claramente que diante de situações bastante similares, envolvendo, inclusive, o mesmo contribuinte, os acórdãos confrontados decidiram de forma totalmente diversa.

(...)

Assiste razão à agravante.

As situações analisadas nos acórdãos recorrido e paradigma possuem grandes semelhanças. Os dois processos referem-se ao mesmo sujeito passivo e o litígio também envolveu a glosa de custos/despesas vinculadas à importação, havendo identidade, inclusive, quanto ao grupo da conta contábil em que se assentavam os registros.

Em ambos os casos (i) o contribuinte firmou contratos de prestação de serviços em plataformas de petróleo por meio de equipamentos vinculados a contratos de afretamento de embarcação; e (ii) a fiscalização glosou as despesas com custos de importação de peças, equipamentos para manutenção dessa embarcação.

Aprofundemos, pois, a análise dos fundamentos utilizados em cada um dos julgados.

Extraem-se do acórdão recorrido os seguintes excertos (grifos acrescidos):

(...)

44. No mais, conforme alegado pela Recorrente e confirmado pelas duntas autoridades fiscais, em vista da documentação fiscal e contábil anexa aos autos, não houve reembolso dessas despesas por parte da Seadrill Offshore e, portanto, tenho essa questão como incontroversa.

(...)

46. Diferente do que entendeu a decisão recorrida, dentre as disposições contidas no Contrato de Prestação de Serviços celebrado entre a Recorrente e a Esso, cabia a Recorrente, nos termos da Cláusula 2.3 da Avença, a realização dos serviços de manutenção e reparo dos equipamentos a bordo da embarcação e da própria embarcação, necessários à execução dos serviços de perfuração. Confira-se:

(...)

53. Esta relatoria, por conseguinte, está convencida de que, independentemente da origem do fornecimento de tais equipamentos, sendo ela à cargo de terceiros ou da Seadrill AS (proprietária da embarcação), a ora Recorrente, em termos fáticos, suportou os custos de importação (questão incontroversa). É certo que, a obrigação contratual de importação destes equipamentos, partes e peças necessárias às atividades de operação e manutenção da West Polaris, no decorrer da execução do contrato de Afretamento, passou a ser de responsabilidade da Recorrente e isso está previsto no contrato.

54. No mais, considero que não há nada de errado no fato de a Recorrente não ter ativado a embarcação importada em sua contabilidade. Em se tratando de embarcação importada a título precário, em regime de admissão temporária, incorreto seria se a contribuinte tivesse a ativado em seus registros, pois não é proprietária da embarcação.

55. Somado a isso, evidencio que a autoridade fiscal glosou itens/custos claramente relacionados aos serviços de perfuração. As duntas autoridades fiscais e julgadoras não se atentaram as provas juntadas aos autos, tampouco as especificidades da operação aqui em análise.

(...)

Como se pode observar, o voto condutor, ao concluir pela dedutibilidade do dispêndio (custo de importação), não se embasou somente no fato de o reembolso das despesas de importação ter se tornado matéria incontroversa no processo. Outros aspectos foram considerados, dentre eles destacam-se: (i) a análise do conteúdo do contrato que, no seu entendimento, estabelecia ser de obrigatoriedade da recorrente a realização dos serviços de manutenção e reparos na plataforma pertencente à Esso; e (ii) por considerar como não necessário para dedutibilidade do custo de importação o registro no ativo da contabilidade da recorrente da embarcação importada.

Dentro desse contexto, considerou a despesa dedutível, nos termos do art. 47 da Lei nº 4.506/64, base legal do art. 299 do então vigente RIR/99.

Vejamos, agora, aos fundamentos utilizados no Acórdão Paradigma nº 1402- 002.456 (grifos acrescidos):

(...)

Na mesma linha do entendimento fiscal, a meu ver não há que se falar em afretamento autônomo. O fornecimento da unidade é apenas parte integrante e instrumental dos serviços contratados.

Portanto, cabe a pergunta: quem efetivamente prestou os serviços?

A resposta deve levar em consideração a impossibilidade de separar a receita auferido do respectivo custo. A distorção no procedimento adotado pelo grupo empresarial a que pertence a interessada decorreu justamente do fato de a receita, supostamente referente a afretamento, ter sido computada na controladora no exterior e os custos, relativos à utilização do equipamento, terem sido deduzidos pela empresa brasileira.

Do até aqui exposto parece-me claro que os custos pertencem a quem auferiu a receita, ou seja, à controladora no exterior. Como afirmado no Termo de Verificação, a formalização do contrato de afretamento teve como escopo a remessa da receita - que na verdade refere-se à prestação de serviço de operação da plataforma - ao exterior sem a incidência do IRRF e da CIDE.

A rejeição dos contratos atinge em cheio a dedutibilidade dos custos e despesas. Não está mais em discussão se as despesas foram incorridas ou se são necessárias mas, previamente a isso, quem efetivamente arcou com elas.

(...)

O item “Custos com Importação” é o típico exemplo da confusão patrimonial entre a empresa nacional e sua controlada estrangeira no desempenho em conjunto de atividades contratadas de forma segregada mas com o objetivo da prestação de serviços de perfuração para a Petrobras. A recorrente afirma que referem-se a despesas aduaneiras relativas às importações de partes e peças de reparo e manutenção e sustenta o caráter necessário das despesas com base em cláusula do contrato de prestação de serviços:

"3.10.2 Substituição, Reparo e Manutenção - A CONTRATADA deverá ser responsável pela substituição das peças sobressalentes, manutenção e reparo da UNIDADE, devendo, inclusive, arcar com os custos desses serviços."

(...)

Portanto, a cláusula suscitada pela interessada não elide o entendimento de que as despesas seriam de responsabilidade da controladora no exterior.

Também não merece prosperar a arguição de crédito em relação às receitas oferecidas à tributação como decorrência da glosa de custos. Tal argumento só mereceria crédito se a glosa envolvesse todo o custo da pessoa jurídica. Isso não ocorreu.

(...)

Da leitura dos fundamentos do paradigma merece destaque o entendimento de que “os custos pertencem a quem auferiu a receita, ou seja, à controladora no exterior”, daí a impossibilidade da dedução dos custos de importação, nos termos da legislação em referência (art. 47 da Lei nº 4.506/64, base legal do art. 299 do RIR/99).

Note-se que o decisum procedeu à devida análise do contrato, manifestando-se no sentido de que, mesmo constando que a responsabilidade seria da contratada pelos serviços de manutenção, não afastaria a conclusão de que as despesas seriam de responsabilidade da empresa que auferiu a receita.

Portanto, a questão atinente à comprovação de que as despesas foram suportadas pelo contribuinte, *de per si*, não foi o fator determinante que embasou os dois julgados, mas sim a análise dos diversos aspectos relacionados à operação, dentre eles o contrato de afretamento. Por tal motivo, discorda-se do entendimento mantido no exame agravado nesse aspecto.

Há ainda outra questão que demonstra a identidade da matéria analisada nos dois julgados. A ação fiscal de que trata o acórdão paradigma (ocorrida posteriormente ao presente) tomou por referência o que havia sido decidido no julgamento de primeira instância do presente processo (acórdão DRJ/Recife nº 11-44244). O Termo de Verificação Fiscal faz referência expressa nesse sentido.

Com efeito, estar-se diante de situações semelhantes, sujeitas ao mesmo arcabouço normativo (art. 47, da Lei nº 4.506/64, base legal do art. 299 do RIR/99), para as quais foram adotadas soluções diversas.

Resta caracterizado, pois, o dissenso jurisprudencial.

Acolhe-se, desta forma, o presente agravo.

Por outro lado, o despacho inicial havia negado seguimento nos seguintes termos:

As decisões, como acima indicado, foram divergentes, com o paradigma tendo considerado correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal, enquanto o recorrido decidiu como procedente o recurso voluntário da contribuinte.

Ocorre, contudo, que as decisões conflitantes decorreram, conforme destaques dos trechos dos votos acima transcritos, de diferentes avaliações do material probatório carreado aos autos. No paradigma, não houve o reconhecimento de que a contribuinte suportou o encargo relacionado à importação dos bens, ao passo que no recorrido esta questão, segundo a relatoria, foi incontroversa, havendo concordância de que os encargos foram suportados pela contribuinte. Portanto, a diferença entre os julgados decorreu não por interpretação divergente da norma tributária, mas por diferentes convencimentos entre as Turmas quanto às provas constantes nos autos, razão pela qual não merece ser conhecido o recurso especial nesta matéria.

O despacho em agravo discordou do primeiro despacho, sob o fundamento de que “(...) a questão atinente à comprovação de que as despesas foram suportadas pelo contribuinte, *de per si*, não foi o fator determinante que embasou os dois julgados, mas sim **a análise dos diversos aspectos relacionados à operação**, dentre eles o contrato de afretamento”.

Pois bem, com a devida vênia, discordo da análise empreendida pelo despacho em agravo, afinal “**análise dos diversos aspectos relacionados à operação**” nada mais é do que justamente análise **fática** e não divergência de interpretação da legislação a partir do mesmo quadro fático, razão pela qual não conheço do recurso em relação à primeira divergência.

Quanto à segunda divergência, foi dado seguimento ao recurso nos seguintes termos:

Aqui parece caracterizado o dissídio jurisprudencial exigido pelo RICARF para conhecimento do recurso especial. O mesmo fato jurídico está sendo interpretado de

maneira diversa pelas duas Turmas julgadoras. O Colegiado que apreciou o paradigma considerou que as despesas relacionadas às embarcações West Eminence e West Taurus eram de natureza pré-operacionais, portanto não justificavam o crédito a elas vinculadas que se pretendia utilizar. O paradigma, por outro lado, considerou as mesmas despesas como operacionais, portanto dedutíveis ainda no ano de 2008, mesmo antes da vigência do contrato que originou a respectiva receita. Ainda que se tratem de dispositivos legais diversos, já que um refere-se à autuação relativa às contribuições para o PIS e COFINS, e outro, ao IRPJ e CSLL, o exato mesmo fato está sendo julgado diversamente. Demonstrado, portanto, que o mesmo fato ensejou interpretações diferentes por Colegiados deste CARF, havendo razão para conhecimento do recurso especial nesta matéria.

Portanto, pelo exposto, resta caracterizada a identidade entre as situações fáticas abordadas nos julgados, bem como que as soluções definidas nos casos são díspares, caracterizando o dissídio jurisprudencial entre colegiados deste CARF na matéria “custo das embarcações West Eminence e West Taurus como operacional ou pré-operacional” razão pela qual opino para que seja DADO SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF.

Com todas as vênias, aqui, na linha oferecida nas contrarrazões, estamos também diante de uma análise fática e não de divergência acerca da legislação tributária.

É necessário que se destaque a diferença entre prova, meio, fonte e elemento de prova. A prova propriamente dita diz respeito ao resultado de todo um processo interpretativo a partir das fontes de prova (como contratos), do meio de prova (a circunstância de ser considerado no bojo do processo), do elemento de prova (a consideração acerca da sua relevância para a produção do fato).

Um contrato não corresponde a uma prova, mas sim a uma fonte de prova, ponto de partida de todo um processo de construção hermenêutica da prova, a qual não está submetida ao crivo do exame em recurso especial.

Não se conhece recurso especial, se a pretensão disser respeito ao reexame de provas, mais precisamente a revisita a fontes de prova (no caso, contratos) para a produção de provas e fatos distintos daqueles fixados nos acórdãos recorrido e paradigma. Apenas a requalificação de fatos, ou seja, o reenquadramento de um mesmo fato em antecedentes de normas jurídicas distintas, é apta a suscitar divergência interpretativa e isso se tais normas advierem de interpretações distintas da mesma legislação.

Assim, ainda que duas decisões partam do mesmo conjunto documental, isso não significa que tenham promovido interpretações distintas da legislação tributária, mas sim que tenham compreendido o conjunto probatório e a situação fática de modo distinto. E é justamente isso que ocorreu no presente caso.

Diante dos contratos, um acórdão entendeu se tratar de despesas incorridas em fase pré-operacional (antes da execução do contrato e obtenção das receitas equivalente) e o outro acórdão entendeu o oposto. Não há qualquer dissenso relativo à dedução de despesas propriamente ditas como operacionais. A divergência dos acórdãos é relativa apenas ao aspecto temporal. No paradigma, entendeu-se que as despesas não poderiam ser atribuídas ao ano de 2008; já, no recorrido, entendeu-se que poderiam.

Aliás, se divergência houvesse relativamente à interpretação da legislação tributária, diria respeito a dispositivos que tratam do regime de competência, que é relativo ao critério temporal do reconhecimento de despesas e não ao artigo apontado no recurso, qual seja, o art. 299 do RIR/99, pois não trata dessa questão. Transcreva-se:

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Para reformar o acórdão recorrido, seria necessário, portanto, o reexame de prova para se aferir o fato jurídico em face do seu aspecto temporal (lembrando-se que todo fato é composto por três dimensões: materialidade, tempo e espaço). Não se trata, pois, de uma requalificação jurídica de um fato idêntico estabelecido pelos acórdãos contrapostos.

Por essas razões, não conheço do recurso.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Voto Vencedor

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Redatora designada.

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

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

Neste sentido tem sido a orientação deste Colegiado ao avaliar dissídios jurisprudenciais suscitados entre casos que referem a análise de uma mesma operação, consoante debatido¹ especialmente no Acórdão nº 9101-006.357, no qual esta Conselheira declarou voto nos seguintes termos:

A pretensão fazendária, assim, é que se afirme a incompatibilidade dos valores glosados nestes autos com as regras de dedutibilidade de amortização de ágio fundamentado economicamente na aquisição de “fundo de comércio, bens intangíveis e outras razões

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Gustavo Guimarães Fonseca, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), divergindo a conselheira Lívia De Carli Germano e votando pelas conclusões a conselheira Edeli Pereira Bessa.

econômicas”. Contudo, para que este Colegiado possa assim proceder, no exercício da sua competência de instância especial para solução de dissídios jurisprudenciais, é necessário que as diferentes soluções dadas aos casos comparados resida na interpretação da legislação tributária de regência da matéria questionada.

A circunstância de os casos comparados tratarem da mesma operação realizada pelo mesmo sujeito passivo, com repercussão em vários anos calendários e, assim, objeto de lançamento em distintos autos, submetidos à apreciação de diferentes Colegiados do CARF, é um indicativo forte no sentido de as soluções distintas representarem diferentes interpretações da legislação de regência da matéria. Tal, porém, somente se confirmará se as decisões diferentes partirem de discussões sob premissas semelhantes.

E múltiplos fatores podem conduzir os Colegiados a decidir de forma diferente acerca da procedência do lançamento. Sem pretender exaurir as possibilidades, pode-se cogitar que: i) os lançamentos: i.i) sejam aperfeiçoados com o acréscimo de argumentos de reforço nas lavraturas posteriores à primeira; i.ii) sejam depreciados com exposições resumidas ou adaptações incorretas da primeira formalização; ou i.iii) refiram legislação distinta em razão da sua alteração ao longo do período no qual os efeitos tributários se verificaram; ii) as defesas também sejam aperfeiçoadas ou depreciadas ao tempo em que produzidas; iii) distintas autoridades julgadoras de 1ª instância confrontem as defesas com argumentos específicos ou até reconheçam de vícios de ofício, que motivem recursos voluntários com diferentes construções argumentativas; e iv) Colegiado de 2ª instância ignore argumentos de defesa que outro Colegiado tome como determinante para a solução distinta aplicada ao caso. Esta última circunstância, em regra, demandará atuação da parte interessada para desfazer a dessemelhança entre os cenários mediante oposição de embargos de declaração, isso se distinção não estiver consolidada por insuficiência do recurso voluntário.

Mas, um vez alinhados os cenários submetidos aos diferentes Colegiados do CARF, as distintas manifestações a partir das mesmas premissas necessariamente evidenciará divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária porque a produção do ato decisório, como ato administrativo, não contempla espaço de liberdade no qual possa se situar a justificativa para diferentes respostas da Administração Tributária aos interessados. A resposta deverá, necessariamente, resultar de interpretação da legislação tributária, e isso inclusive no exercício da livre convicção prevista no art. 29 do Decreto nº 70.235/72², dado tal dispositivo apenas impedir a imposição ao julgador de uma fórmula de apreciação de provas, sem representar um salvo-conduto para edição de atos decisórios imotivados.

No presente caso, as soluções adotadas pelos diferentes Colegiados do CARF são substancialmente distintas e claramente afetadas pela percepção dos fatos extraída da acusação fiscal confrontada pela defesa da Contribuinte. O Colegiado *a quo* entendeu que o *custo dos direitos de crédito adquiridos* seriam passíveis de amortização por fundamento legal distinto daquele adotado pela autoridade lançadora para glosa e, no paradigma, este fundamento foi considerado correto para anular as repercussões no lucro tributável frente a *planejamento fiscal irregular que transformou a aquisição de uma carteira de clientes em uma empresa formalmente constituída para esse fim*.

Importante, assim, verificar se há alinhamento entre os litígios submetidos à decisão dos diferentes Colegiados do CARF.

[...]

Frente a este impasse, a solução encontrada se dá mediante exame dos demais argumentos frente à acusação fiscal e da defesa apresentada no paradigma, antes delineadas, e que impõe a conclusão de que a decisão do paradigma se limitou a afirmar a indedutibilidade das amortizações sob a ótica do art. 386 do RIR/99. Toda a análise foi desenvolvida para concordar que a finalidade do negócio *era proporcionar a HDI SEGUROS S.A. a captação dos clientes que compunham a "base de clientes do HSBC"*,

² Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

e que assim se prestou, apenas, a criar um ágio artificial e indedutível. Ou seja, o paradigma afirma que o ágio constituído nesta operação, mediante aquisição de participação societária, é indedutível, mas não decide se esta repercussão na apuração do lucro tributável pode ser admitida sob outra natureza.

[...]

Tivesse aquele Colegiado sido provocado acerca da dedutibilidade da realização da carteira de clientes com base no art. 325 do RIR/99, a manutenção da exigência não poderia ser validada apenas com a afirmação de que *não existe nenhuma norma legal que autorize a dedução*, vez que como *esse investimento não seria uma participação societária*, não seria ele *passível de ser extinto por meio de futura incorporação*. Algum enfrentamento específico daquela disposição deveria ser apresentado e, embora a Contribuinte tenha oposto embargos de declaração contra o paradigma, o Acórdão nº 1402-002.251 relata apenas as matérias nas quais as omissões foram admitidas e nada, nelas, refere este aspecto do julgado. Adicione-se, ainda, que a Contribuinte apresentou recurso especial contra o paradigma e inclusive propôs ação judicial para que a questão de fundo da exigência fosse apreciada por esta 1ª Turma, mas ainda assim a discussão ficou limitada à possibilidade de amortização fiscal do ágio. Patente está, nestes termos, que no paradigma a dedutibilidade teve em conta, tão só, as limitações impostas pelo art. 386 do RIR/99.

Observe-se que, distintamente do I. Relator, não se vislumbra que a postura diferenciada do Colegiado *a quo* tenha decorrido da afirmação fiscal de que houve, na realidade, *aquisição de carteira de clientes*. Esta circunstância foi referida nos dois julgados comparados, mas no paradigma não foi suficiente para cancelamento da exigência. E há evidências de o cancelamento se dar não porque o Colegiado que editou o paradigma compreendeu o art. 325 do RIR/99 de forma diferente do Colegiado *a quo*, mas apenas porque não foi instado a se manifestar sobre ela.

Esta Conselheira concorda com a conclusão do I. Relator de que, como o Colegiado do paradigma não analisou a matéria à luz da mesma legislação tributária que foi invocada no acórdão recorrido como razões de decidir, prejudicada estaria a caracterização do dissídio jurisprudencial. Contudo, cabe observar que casos podem existir no qual esta circunstância ocorre e o dissídio jurisprudencial reside, justamente, na análise da matéria sob legislação distinta. Aqui, porém, como demonstrado, é possível afirmar que a distinção dos cenários jurídicos decorre da omissão do Colegiado paradigma acerca do art. 325 do RIR/99, que lá não foi alegado, ou se teve por não alegado, como razão de defesa.

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

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

No paradigma nº 1402-002.456 também foram analisadas *despesas com importação* escrituradas pela Contribuinte em face da acusação fiscal de que as despesas aduaneiras de importação de partes e peças de reparo e manutenção de embarcação seriam de titularidade de Seadrill Offshore. O voto condutor desta decisão expressa que:

Ainda que a interessada utilize as normas do REPETRO para justificar a formalização dos contratos nos moldes efetuados, fato é que o Fisco não os acatou. Quanto ao advento de legislação superveniente que legitimaria os procedimentos (Lei nº 13.043/2014) não há até agora indicativo de aplicação a fatos geradores anteriores.

Percebe-se certa confusão patrimonial entre a empresa nacional e sua controlada estrangeira no desempenho em conjunto de atividades contratadas de forma segregada mas com o objetivo da prestação de serviços de perfuração para a Petrobras.

Os contratos possuem aspectos comuns indicadores dessa confusão:

- a) contrato de afretamento vinculado ao contrato de prestação de serviços, assinado na mesma data com uma empresa brasileira do mesmo grupo econômico;
- b) rescisão do contrato de serviços é base para rescisão do contrato de afretamento;
- c) solidariedade entre a contratada (fretadora) e a interveniente (prestadora de serviços);
- d) seguro de responsabilidade civil firmado pela interveniente (prestadora de serviços) a fretadora como cossegurada; e:
- e) cláusulas do contrato de afretamento prevêm obrigações relativas à prestação de serviços

Ditos serviços são prestados com a utilização de plataforma ou embarcação fornecida pelo próprio grupo econômico que realiza tais serviços. Como já informado no Termo de Verificação, a parte mais significativa do preço pago refere-se ao afretamento e pago à empresa estrangeira.

Na mesma linha do entendimento fiscal, a meu ver não há que se falar em afretamento autônomo. O fornecimento da unidade é apenas parte integrante e instrumental dos serviços contratados.

Portanto, cabe a pergunta: quem efetivamente prestou os serviços?

A resposta deve levar em consideração a impossibilidade de separar a receita auferido do respectivo custo. A distorção no procedimento adotado pelo grupo empresarial a que pertence a interessada decorreu justamente do fato de a receita, supostamente referente a afretamento, ter sido computada na controladora no exterior e os custos, relativos à utilização do equipamento, terem sido deduzidos pela empresa brasileira.

[...]

O item “Custos com Importação” é o típico exemplo da confusão patrimonial entre a empresa nacional e sua controlada estrangeira no desempenho em conjunto de atividades contratadas de forma segregada mas com o objetivo da prestação de serviços de perfuração para a Petrobras. A recorrente afirma que referem-se a despesas aduaneiras relativas às importações de partes e peças de reparo e manutenção e sustenta o caráter necessário das despesas com base em cláusula do contrato de prestação de serviços:

“3.10.2. Substituição, Reparo e Manutenção – A CONTRATADA deverá ser responsável pela substituição das peças sobressalentes, manutenção e reparo da UNIDADE, devendo, inclusive, arcar com os custos desses serviços”.

Tal cláusula consta também do contrato de afretamento:

3.19. Exceto se estabelecido de forma contrária, neste instrumento a CONTRATADA arcará com o custo de substituição de equipamentos, peças sobressalentes, materiais e acessórios necessários para o funcionamento adequado da UNIDADE.

Portanto, a cláusula suscitada pela interessada não elide o entendimento de que as despesas seriam de responsabilidade da controladora no exterior.

Apesar de compreender que os custos *relativos à utilização do equipamento* deveriam caber à empresa estrangeira que aufera a receita *referente a afretamento*, o voto

condutor do paradigma se prende aos termos contratuais para firmar que as despesas de importação das partes e peças em questão não seriam de responsabilidade da Contribuinte, mas sim da controladora no exterior.

O Colegiado *a quo*, por sua vez, também apreciou alegação de que *embora as partes, peças, ferramentas e equipamentos destinados à manutenção, reparo, e operação da embarcação no país fossem de propriedade da empresa norueguesa Seadrill Offshore AS, a responsabilidade da importação destes bens (e consequentemente, dos custos inerentes à importação) é atribuída à Recorrente, justamente como condição para os equipamentos serem importados temporariamente sob o Regime de Admissão Temporária*. Contudo, para decidir a questão teve em conta outras cláusulas contratuais, como consignado no voto condutor do acórdão recorrido:

46. Diferente do que entendeu a decisão recorrida, dentre as disposições contidas no Contrato de Prestação de Serviços celebrado entre a Recorrente e a Esso, cabia a Recorrente, nos termos da Clausula 2.3 da Avença, a realização dos serviços de manutenção e reparo dos equipamentos a bordo da embarcação e da própria embarcação, necessários a execução dos serviços de perfuração. Confira-se:

"2.3 MANUTENÇÃO DOS EQUIPAMENTOS DO CONTRATO

Compete a CONTRATADA garantir que os EQUIPAMENTOS DO CONTRATO sejam mantidos de forma adequada. A CONTRATADA também será responsável por toda a manutenção, reparos e peças sobressalentes para os EQUIPAMENTOS DO CONTRATO. Às suas próprias expensas, a CONTRATADA gerenciara um sistema para o fornecimento, armazenamento e manutenção de um estoque prontamente disponível de peças de reparo e manutenção e suprimentos operacionais suficientes para a operação contínua normal dos EQUIPAMENTOS DO CONTRATO durante o Prazo Especificado, de acordo com boas práticas de campos de petróleo." (Contrato de Prestação de Serviços de Perfuração-trechos da tradução juramentada)"

47. No mais, o próprio Contrato de Afretamento tem previsão expressa de que a proprietária estrangeira da embarcação poderá contatar serviços de terceiros para administrar e operar a embarcação, tal como segue:

"1.1 AFRETAMENTO

(..) A Sociedade pode utilizar serviços de terceiros para administrar e operar a Unidade de Perfuração e os equipamentos associados, serviços esses que serão denominados "Serviços de Perfuração, e que não são parte deste Contrato" (Contrato de Afretamento trechos da tradução juramentada)"

48. Mesmo diante de tais esclarecimentos de ordem prática, o r. acórdão recorrido entendeu que tais bens estavam sendo incorporados à sonda West Polaris, de propriedade da sociedade norueguesa e que, por este motivo, "não parece plausível que o contribuinte pudesse simplesmente lançar como despesas impostos incidentes na importação, quando se vê que era ônus da sociedade estrangeira tais encargos".

49. De fato, é incontroverso serem tais partes, peças, ferramentas e equipamentos destinados à manutenção, reparo e operação da embarcação no país, de propriedade da Seadrill AS (condição, como já dito, para serem importados temporariamente sob Regime de Admissão Temporária), mas isso não significa que a obrigação de importação desses bens e os custos inerentes não possam ser atribuídos à Recorrente, tanto pela legislação do REPETRO, quanto pelos contratos de prestação de serviços e de afretamento. Frise-se que, no contrato de afretamento a Recorrente figura como interveniente.

50. Diante da subcontratação, após a West Polaris ter sido entregue à Esso, com todos os equipamentos, peças e sobressalentes exigidos pelo contrato de afretamento, a Recorrente, e não a Seadrill AS ou a Esso, passou a ser responsável pelo fornecimento

de quaisquer partes e peças necessárias à manutenção da embarcação e dos serviços de perfuração.

Assim, são os termos da Cláusula 2.3 do contrato, que atribui à Contribuinte a obrigação de gerenciar *um sistema para o fornecimento, armazenamento e manutenção de um estoque prontamente disponível de peças de reparo e manutenção e suprimentos operacionais suficientes para a operação contínua normal dos EQUIPAMENTOS DO CONTRATO*, que conduzem o Colegiado *a quo* a concluir que, *após a West Polaris ter sido entregue à Esso*, a Contribuinte era responsável pelo fornecimento de quaisquer partes e peças necessárias à manutenção da embarcação e dos serviços de perfuração, e assim lhe caberia a importação destes equipamentos independentemente da origem do fornecimento de tais equipamentos, sendo ela à cargo de terceiros ou da Seadrill AS (proprietária da embarcação).

Como se vê no voto condutor do paradigma, as cláusulas dos contratos de prestação de serviços e de afretamento invocadas para a decisão contrária à dedutibilidade das despesas de importação são distintas daquelas referidas pelo Colegiado *a quo*. Este, por sua vez, não foi provocado a se manifestar acerca das cláusulas que, referidas no paradigma, ensejaram a conclusão de que as despesas de importação seriam de responsabilidade da controladora no exterior.

Embora o voto condutor do acórdão paradigma também indique que *os custos são suportados por quem auferiu a receita decorrente dos contratos de afretamento, ou seja, a empresa proprietária da embarcação estrangeira*, a glosa dos encargos de importação das partes e peças para manutenção das embarcações não é mantida, apenas, sob esta afirmação, mas também em razão das disposições contratuais específicas analisadas. Assim, são dois os fundamentos expressos que levam o outro Colegiado do CARF, por unanimidade de votos, firmar entendimento diverso do Colegiado *a quo*.

Na medida em que um destes fundamentos está calcado em aspectos fáticos que não foram enfrentados pelo Colegiado *a quo*, há dessemelhança que afeta as decisões comparadas e impede a caracterização do dissídio jurisprudencial.

Com respeito à segunda divergência, acerca dos *custos das embarcações West Eminence e West Taurus*, apesar de exarados os acórdãos comparados em face da mesma acusação fiscal, foi relevante para este Colegiado o fato de a interpretação da legislação tributária no paradigma ter sido editada diante de exigência de Contribuição ao PIS e de Cofins. Isto porque, embora tal decisão valide a glosa de créditos *pois se trata de despesas em uma fase-pré operacional, ou seja, antes mesmo da execução do serviço*, assim o faz para impedir creditamento que guarda relação com a receita decorrente *da execução do serviço*, ao passo que o Colegiado *a quo* não decide a questão em razão de os custos terem vínculo com “a realização de receitas futuras”, mas sim porque os atos preparatórios que ensejaram tais gastos deveriam ser analisados sob a ótica de que *se Recorrente tinha que estar em plena atividade no último trimestre de 2008, dada a peculiaridade da própria atividade, os dispêndios decorrentes não podem estar atrelados a realização de receitas futuras*.

Ou seja, foi irrelevante para o Colegiado *a quo*, ao analisar a dedutibilidade de gastos para fins de apuração do lucro, avaliar se na atividade exercida pela Contribuinte era possível afirmar que ela estava em operação, enquanto, para o outro Colegiado do CARF a decisão acerca do creditamento decorrente destes gastos demandava, apenas, apurar se houve receitas auferidas, vez que sob análise estava a incidência de contribuições sobre o faturamento, e não sobre o lucro.

Estas as razões, portanto, para NÃO CONHECER do recurso especial da PGFN.

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa