



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.730310/2018-10
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1301-006.846 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SUPERIOR ENERGY SERVICES - SERVIÇOS DE PETRÓLEO DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

DESPESAS DE LOCAÇÃO DE BENS IMPORTADOS. ADMISSÃO TEMPORÁRIA. NACIONALIZAÇÃO. DEDUÇÃO INDEVIDA. GLOSA. DESCABIMENTO.

É incabível extrair do mero fato de que houve a nacionalização posterior dos bens importados sob o regime de admissão temporária a conclusão de que a contribuinte, já à época da importação, não teria alugado, mas sim adquirido com ânimo definitivo bens que deveriam ter sido contabilizados no ativo permanente, e, assim, conferir invalidade aos contratos de locação de molde a tornar indevida a dedução de despesas incorridas pela contribuinte com a locação dos bens importados.

OMISSÃO DE RECEITAS. REPETRO. CONTRATO DE LOCAÇÃO DE BENS DE EMPRESA ESTRANGEIRA. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. IMPORTAÇÃO DE BENS REALIZADA PELO PRESTADOR COMO PESSOA DESIGNADA. DESCONSIDERAÇÃO DO CONTRATO DE LOCAÇÃO. RECEITA DE LOCAÇÃO DE BENS ATRIBUÍDA AO PRESTADOR DE SERVIÇOS. DESCABIMENTO.

É incabível a imputação de omissão de receitas fulcrada na tese de que, por não haver a PETROBRÁS tido qualquer ingerência sobre a importação dos equipamentos que foram utilizados na prestação de serviços efetuados pela fiscalizada, teria sido a fiscalizada, e não a PETROBRÁS, quem teria alugado ou adquirido os equipamentos da empresa estrangeira e prestado serviços à PETROBRÁS "fornecendo o material" (equipamento) necessário para a prestação desses serviços, quando se verifica, nos autos, que a fiscalizada foi designada contratualmente para promover a importação dos bens objeto do contrato de locação firmado entre a PETROBRÁS e a empresa sediada no exterior, e que referida designação encontra-se em conformidade com a legislação aduaneira aplicável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator, vencido o Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que lhe dava provimento parcial apenas para restabelecer a exigência quanto à omissão de receitas.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente momentaneamente o Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo, que já havia se manifestado quando do início do julgamento do processo.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício interposto com base no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72 em face do acórdão (fls. 2.372/2.409) proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (DRJ/FNS) que cancelou integralmente o crédito tributário exigido nos autos.

A autuação compreende, em síntese, três infrações relativas ao ano-calendário de 2014: (i) dedução indevida de valores relativos à aquisição de bens do ativo permanente como custo ou despesa operacional, com exigência de IRPJ e CSLL, (ii) omissão de receitas, com cobrança de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e COFINS e (iii) falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL sobre base de cálculo estimada, resultando na aplicação de multa isolada (art. 44, II, alínea “b” da Lei nº 9.430/96). Os valores foram acrescidos de multa de ofício, sem qualificação.

Por bem representar a controvérsia, reproduzo parcialmente o relatório formulado pela DRJ/FNS no acórdão recorrido, que descreve as infrações constatadas na ação fiscal:

Segundo descreve a autoridade autuante no Relatório Fiscal (fls. 30 a 40), os lançamentos dos referidos tributos cumulados com os mencionados consectários legais decorreu da constatação das infrações seguintes:

a) **Dedução indevida do valor de bens de natureza permanente a título de custos ou despesas**, valor este contabilizado pela fiscalizada a título de despesas com locação de equipamentos das empresas WORKSTRINGS e STABIL DRILL, no montante de **R\$ 19.144.014,80**.

No ponto, esclarece a autoridade autuante que, durante o ano de 2014, a fiscalizada contabilizou despesas devidas a empresas de seu grupo econômico (WORKSTRINGS e STABIL DRILL), domiciliadas no exterior, e só pagou por essas despesas, após

decorridos mais de um ano, com os recursos da própria controladora, que em 2015 e 2016 efetuou aumentos de capital, destacando ainda a fiscalização que, sem os recursos de sua controladora, a fiscalizada não teria como pagar tais débitos.

Segundo relata a autoridade autuante, dos documentos apresentados pela fiscalizada, depreende-se que as empresas estrangeiras WORKSTRINGS e a STABIL DRILL remeteram equipamentos para a fiscalizada com o ânimo definitivo e que os contratos de aluguel firmados entre a fiscalizada e referidas empresas foram elaborados apenas com o fim de caracterizar uma admissão temporária, mascarando a natureza jurídica de importação desses equipamentos, com o fim de suspender os tributos incidentes sobre a importação e ainda fabricar despesas para a contribuinte a título de locação de equipamentos, em muitas vezes, em valor extremamente superior ao valor do próprio bem, reduzindo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Segundo consta do Relatório Fiscal, referida conclusão apoia-se na constatação dos fatos seguintes:

- 1) Após a constatação de que a Superior Energy contabilizou despesas vultosas com as empresas do grupo Workstrings e Stabil Drill e que só as quitou em 2016, após aumento de capital da controladora, foi analisado se foi devida a contabilização dessas despesas de locação;
- 2) Intimada a apresentar os contratos de aluguel, a contribuinte informou se tratar de inúmeros contratos e os relacionou em uma planilha, juntamente com o número da declaração de importação dos equipamentos, número do processo de admissão temporária desses equipamentos, além do regime atual de cada equipamento, ou seja, se foi nacionalizado, destruído ou exportado, porém, apesar de intimada (Termo de Intimação Fiscal nº 5), a contribuinte não apresentou na planilha o valor cobrado pelo aluguel de cada equipamento, nem o valor desses equipamentos (ver planilhas “Equipamentos Workstrings” e “Equipamentos Stabil Drill” apresentadas em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 5);
- 3) A planilha apresentada pela fiscalizada relativa aos equipamentos locados da WORKSTRINGS possuía 3.159 (três mil cento e cinquenta e nove) registros e fazia referência a mais de 700 equipamentos, dos quais apenas 8 foram reexportados, sendo que a grande maioria foi nacionalizada após um longo prazo de aluguel.
- 4) A planilha apresentada pela fiscalizada relativa aos equipamentos locados da STABIL DRILL possuía apenas 43 registros, dos quais 09 faziam referência a equipamentos destruídos e os 34 restantes a equipamentos nacionalizados, ou seja, nenhum equipamento retornou para a STABIL DRILL;
- 5) O quantitativo de equipamentos nacionalizados e destruídos evidenciam que tais equipamentos foram remetidos à fiscalizada com ânimo definitivo e só entraram em território nacional sob a forma de admissão temporária para postergar o pagamento dos tributos aduaneiros e ainda dar lastro a despesas de locação contabilizadas pela fiscalizada durante anos;
- 6) Se a contribuinte realizasse formalmente uma operação de importação - verdadeira natureza jurídica da operação - todos os gastos com a aquisição desses equipamentos deveriam ter sido contabilizados no Ativo Permanente e não como despesa, conforme determinava o artigo 301 do Regulamento do Imposto de Renda vigente à época dos fatos;
- 7) De acordo com as citadas planilhas, 77% dos equipamentos locados da WORKSTRINGS - e que geraram despesas em 2014 - foram admitidos temporariamente antes de 2011, ao passo que 100% dos equipamentos locados da STABIL DRILL em 2014 haviam sido admitidos temporariamente em 2010 ou 2011, ou seja, por diversos exercícios esses equipamentos geraram despesas de locação;

8) Em consulta a alguns processos de admissão temporária, foram encontrados diversos contratos de aluguel prevendo pagamentos de aluguel desproporcionais ao valor do equipamento, sendo que muitas vezes o aluguel pago em menos de três meses já seria equivalente a seu preço de compra;

9) A título de exemplo, os equipamentos a que se refere o contrato de locação POR-10-01-BZ, e que entraram em território nacional em 2010, conforme DI 10/1383359-9 e processo administrativo n.º 10711.004952/10-10, geraram despesas de US\$ 918.654,11 em 2014, conforme *invoices* apresentadas (valor este calculado após aplicação do desconto de 40% sobre o valor do aluguel constante da *invoice*, pois esse foi o desconto concedido sobre o valor total da *invoice*), porém, o valor destes equipamentos é de apenas US\$ 200.000,00 e o contrato de aluguel está vigente desde 2010 (consoante o citado processo de admissão temporária);

10) Logo, de acordo com a constatação referida no item anterior, desde 2010, a fiscalizada vem contabilizando despesas de aluguel referentes a estes equipamentos, e, em 2014, ainda contabilizou despesas de aluguel que somam mais de quatro vezes o valor do equipamento;

11) Outro exemplo, refere-se à *invoice* da WORKSTRINGS de outubro de 2014 (36766BZ), na qual consta o aluguel dos equipamentos com número de série WS26-4425 e WS26-4426, por US\$ 7.091,93 (página 2 da *invoice*), valor este que, após o desconto de 40% mencionado na última página da *invoice*, resulta em um aluguel mensal de US\$ 4.255,15 por esses dois equipamentos, ao passo que, de acordo com o Requerimento de Admissão Temporária (processo 10711.005256/10-21), o valor de cada equipamento é de apenas US\$ 1.023,00, sendo que, neste caso, o valor do equipamento equivale a aproximadamente 15 dias de aluguel;

12) Outro exemplo, ainda, refere-se aos equipamentos alugados da STABIL DRILL consoante o processo de admissão temporária n.º 10711.727044/2011-89, DI 11/23521303, conforme informado pela fiscalizada na planilha apresentada em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal n.º 5, no qual consta que o valor dos equipamentos desta DI soma a quantia de US\$ 492.407,16, ao passo que o contrato de aluguel prevê o pagamento de aluguel diário de US\$ 2.653,03, o que equivale a um aluguel anual de US\$ 968.355,95, quase o dobro do valor dos equipamentos alugados;

13) Ainda, no que se refere ao exemplo citado no item anterior, o contrato de aluguel, segundo a cláusula 2, estava vigente desde 01 de novembro de 2011 e permaneceria em vigor pelo prazo de 2 (dois) anos (podendo ser prorrogado), pelo que, de acordo com o contrato, a fiscalizada deveria pagar US\$ 1.936.711,90, até 01 de novembro de 2013, ou seja, quatro vezes o valor do equipamento, sendo que, em 2014, a contribuinte continuou contabilizando despesas de aluguel referentes a este contrato, que foi prorrogado;

14) Dado que a fiscalizada não informou o valor de cada equipamento e o valor do aluguel cobrado, foi realizada consulta a alguns processos de admissão temporária e elaborada uma planilha com o preço de alguns equipamentos (obtidos a partir das Declarações de Importação) e do respectivo aluguel (obtido a partir das *invoices*, sendo que o valor bruto é o valor informado na *invoice* e o valor líquido é o valor bruto com desconto de 40%, aplicado ao final de cada *invoice*), planilha esta que evidencia a desproporcionalidade entre o valor cobrado pela locação e o valor da mercadoria locada ("Planilha Aluguel x Valor do Equipamento");

15) Combinado o valor desproporcional do aluguel ao fato de que muitos equipamentos foram admitidos temporariamente anos antes de 2014, constata-se que as despesas de aluguel contabilizadas pela fiscalizada ultrapassam em muito o valor de compra dos equipamentos, não sendo razoável que uma empresa pague, por exemplo, em três meses de aluguel, o valor que seria cobrado no caso de compra do equipamento;

16) Em consonância com este entendimento, a Instrução Normativa RFB n.º 1.781, de 2017, proibiu a admissão temporária para utilização econômica, com ou sem dispensa do pagamento dos tributos federais proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no território aduaneiro, quando o valor total das contraprestações decorrentes do contrato de afretamento a casco nu, de locação, de cessão, de disponibilização ou de arrendamento, ajustados a valor presente pela taxa Libor, pelo prazo de 12 (doze) meses, seja superior ao valor dos bens vinculados ao respectivo contrato, inclusive quando se tratar de empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico;

17) Caso a fiscalizada houvesse efetuado corretamente a importação desses equipamentos, todos os gastos com eles seriam ativados, por se tratar de aquisição de bens de natureza permanente.

Em razão disso, relata a fiscalização que glosou todas as despesas da fiscalizada que foram contabilizadas a título de locação de equipamentos das empresas WORKSTRINGS e STABIL DRILL, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL.

b) Omissão de receitas decorrentes de prestação de serviços e locação de equipamentos, consoante o seguinte demonstrativo (expresso em reais):

Período de Apuração	Receita
jan/14	3.223.648,02
fev/14	3.009.721,82
mar/14	3.024.134,46
abr/14	2.974.761,94
mai/14	3.229.056,95
jun/14	3.338.968,67
jul/14	3.679.724,59
ago/14	4.079.656,43
set/14	4.461.163,50
out/14	4.619.962,66
nov/14	3.067.715,86
dez/14	4.626.011,36
TOTAL	43.334.526,26

No ponto, esclarece a autoridade autuante que a PETROBRÁS firmou, em 2013, contratos de prestação de serviços e locação de equipamentos de execução simultânea com a empresa fiscalizada (SES) e com a WORKSTRINGS LLC, empresa esta domiciliada no exterior e pertencente ao mesmo grupo econômico da fiscalizada.

O contrato n.º 2050.0081732.13.2, firmado com a empresa fiscalizada, tinha como objeto a prestação de serviços técnicos especializados de manuseio de tubos e de apoio técnico operacional, com valor estimado de R\$ 22,0 milhões e prazo de duração de 1.825 dias ao passo que o contrato n.º 2050.0081733.13.2, firmado com a WORKSTRINGS, tinha como objeto a locação de tubos de perfuração e equipamentos de manuseio e o valor devido por esta locação seria de R\$ 244 milhões (o equivalente a US\$ 120 milhões à época da assinatura do contrato).

Dado este quadro, prossegue a fiscalização relatando que, apesar de haver formalmente dois contratos assinados com duas pessoas jurídicas distintas, o que há de fato é apenas um contrato de prestação de serviços com fornecimento de material firmado com a fiscalizada, pois a bipartição dos contratos teve como único objetivo a remessa de recursos para o exterior sem a devida tributação.

Segundo consta do Relatório Fiscal, referida conclusão apoia-se na constatação dos fatos seguintes:

- 1) O preço da locação dos equipamentos supostamente locados pela WORKSTRINGS era totalmente incompatível com o valor desses equipamentos, pois, mais precisamente, o valor de mercado desses equipamentos era de apenas US\$ 26 milhões, ao passo que o valor previsto para a locação desses mesmos equipamentos era de US\$ 120 milhões, não sendo razoável que uma empresa pague, a título de locação, montante superior a quatro vezes o valor do bem locado;
- 2) Segundo a Instrução Normativa RFB n.º 1.781, de 2017, é proibida a admissão temporária para utilização econômica, com ou sem dispensa do pagamento dos tributos federais proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no território aduaneiro, quando o valor total das contraprestações decorrentes do contrato de afretamento a casco nu, de locação, de cessão, de disponibilização ou de arrendamento, ajustados a valor presente pela taxa Libor, pelo prazo de 12 (doze) meses, seja superior ao valor dos bens vinculados ao respectivo contrato;
- 3) Intimada pela fiscalização a apresentar o sistema de controle informatizado dos bens locados que foram admitidos temporariamente, conforme determina o artigo 7º da Instrução Normativa RFB n.º 1.415, de 2013, a PETROBRÁS informou que quem fazia este controle era a empresa fiscalizada (Superior Energy - SES);
- 4) Consultados os processos de admissão temporária dos equipamentos utilizados na prestação de serviços, conforme informação prestada pela PETROBRÁS, verificou-se que a PETROBRÁS não tem qualquer participação em todo o processo;
- 5) Como exemplo da constatação referida no item anterior, cita-se o processo 10711.726659/2013-50, que trata da admissão temporária de colunas de assentamento, com valor total de US\$ 1.138.725,00 - equipamento este incluído no contrato de locação de equipamentos firmado entre a WORKSTRINGS e a PETROBRÁS - no qual consta que a mercadoria deveria ser entregue à empresa fiscalizada e, não, à suposta locatária PETROBRÁS S.A., de acordo com a fatura pró-forma (*invoice proforma*) emitida pela WORKSTRINGS, o que contraria o instituto da locação plasmado no art. 566 do Código Civil;
- 6) Ainda no concernente ao mencionado processo de admissão temporária, a empresa fiscalizada também consta como destinatária da citada mercadoria no documento referente ao frete do equipamento e, à fl. 67 do citado processo, a fiscalizada consta como adquirente da mercadoria admitida;
- 7) Foi constatado que é a empresa fiscalizada quem emite as notas fiscais de entrada dos equipamentos teoricamente locados da WORKSTRINGS pela PETROBRÁS;
- 8) O seguro da mercadoria admitida foi contratado e pago pela fiscalizada (fls. 78 a 82 do processo de admissão temporária), que, inclusive, o apropria mensalmente como despesa na conta "329100007 - Seguros Aduaneiros";

Em razão destes fatos, concluiu a autoridade autuante que a PETROBRÁS não tem qualquer ingerência sobre a importação e utilização dos equipamentos para a prestação de serviços pela fiscalizada e que, apesar de haver dois contratos assinados com pessoas jurídicas distintas (WORKSTRINGS e SUPERIOR ENERGY SERVICES LTDA), o que há, de fato, é apenas um contrato de prestação de serviços com fornecimento de material firmado entre a PETROBRÁS e a empresa fiscalizada, contrato este que foi bipartido com o único fim de reduzir tributos, já que sobre a remessa para o exterior só incidiria IRRF à alíquota de 15%, enquanto que se a receita fosse apurada pela empresa no Brasil, haveria IRPJ à alíquota de 25%, CSLL à alíquota de 9%, Cofins a 7,6% e PIS a 1,65%.

Neste passo, relata a fiscalização que todos os valores teoricamente devidos pela PETROBRÁS à WORKSTRINGS, decorrentes de obrigações do contrato n.º 2050.0081733.13.2, relativamente ao ano-calendário 2014, foram computados como

receita operacional da empresa fiscalizada, valores estes informados pela PETROBRÁS no arquivo não paginável "Relação de Pagamentos PETROBRÁS", anexado ao presente processo.

c) **Falta de pagamento do IRPJ e da CSLL calculados sobre a base estimada**, o que ensejou a aplicação da multa de 50% sobre o valor das estimativas não pagas pela fiscalizada, conforme o previsto na alínea "b" do inciso II do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

No ponto, esclarece a autoridade autuante que a glosa das despesas e a omissão de receitas, mencionadas em linhas anteriores alteraram a base de cálculo das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, conforme Demonstrativo das Estimativas Mensais, anexado ao Relatório Fiscal.

Aduz a fiscalização que, para o cálculo da multa por falta de pagamento da estimativa, levou-se em consideração os valores de IR e CSLL retidos na fonte, contabilizados nas contas "1125000003 - IRRF a Recuperar/Compensar" e "1125000006 - CSLL a Recuperar/Compensar".

Por fim, ressalta a autoridade autuante que os valores dos tributos retidos na fonte não foram considerados na apuração do IRPJ e CSLL devidos pelas infrações anteriormente descritas, pois tais retenções foram computadas pela contribuinte para a apuração do saldo negativo de 2014 - exercício 2015 - que foi totalmente utilizado em Declarações de Compensação de 2015 e 2016, conforme planilha "Declarações de Compensação-Saldo Negativo".

Após apresentação de Impugnação pela Recorrente (fls. 1.464/1.519), a DRJ/FLN, por meio do acórdão recorrido (fls. 2.372/2.410), cancelou integralmente a autuação, em votação unânime. Este entendimento foi baseado, em síntese, nos seguintes fundamentos:

Preliminarmente:

- (i) Não haveria que se falar em vício por falta de motivação e de base legal, pois a autuação estaria adequadamente fundamentada, inexistindo cerceamento de defesa;
- (ii) Inexistiria nulidade por falta de prova, pois a autuação está acompanhada de planilha com a apuração das despesas glosadas pela Fiscalização;
- (iii) Como a ciência da autuação ocorreu em 27/12/2018, não há que se falar em transcurso do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2014;

No mérito:

- (iv) O fato de os bens locados terem sido nacionalizados posteriormente não resulta na invalidade dos contratos de locação, não havendo razão para tornar indevidas as deduções feitas pelo contribuinte referentes às despesas incorridas com a locação dos bens importados;
- (v) A norma antielisiva do art. 3º, § 4º, da IN/RFB nº 1.781/2017 não pode ser aplicada retroativamente, em função do art. 144 do CTN;

- (vi) A fiscalizada foi designada contratualmente para realizar a importação dos bens objeto do contrato de locação firmado entre a Petrobrás e a pessoa jurídica sediada no exterior. Sendo assim, não há que se falar em omissão de receitas, supondo que a fiscalizada teria sido a única contratada da Petrobrás nos contratos analisados;
- (vii) Sendo o caso de cancelamento do crédito tributário, não há que se falar em aplicação de multa isolada por falta de recolhimento das estimativas mensais correspondentes.

Como o valor da cobrança superava, naquele momento, o estabelecido na Portaria MF nº 63/2017, foi interposto recurso de ofício pela DRJ/FLN, razão pela qual os autos foram encaminhados a este CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Relator.

Conforme Súmula CARF nº 103, o limite de alçada aplicado para conhecimento de recurso de ofício é aquele vigente “na data da sua apreciação em segunda instância”. Atualmente, referido montante está estabelecido na Portaria MF nº 2/23, correspondendo a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Como o valor cancelado supera a alçada (fls. 43), conheço o recurso de ofício, passando a analisar as razões que levaram à exoneração total do crédito tributário.

I. Preliminares: ausência de vício de motivação e de falta de demonstração da apuração da base tributável

De início, registro que o acórdão recorrido rejeitou as preliminares de nulidade arguidas pelo contribuinte.

Com relação às preliminares de nulidade, o contribuinte sustentou que as autuações estariam viciadas por irregularidade na sua motivação, pois (i) das premissas adotadas pela Fiscalização não decorreriam logicamente as conclusões firmadas e (ii) não haveria demonstração precisa do crédito tributário apurado. Alegou, assim, violação ao art. 142 do CTN, aos arts. 9º, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 e aos arts. 2º, IV e VIII, 26, § 1º, VI, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Analisando o Relatório Fiscal (fls. 30/41), porém, fica evidente que a Fiscalização demonstrou, de forma pormenorizada, as razões de fato e de direito que embasaram as autuações, assegurando ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório. Se a conclusão adotada diante dos fatos constatados foi, , equivocada, não é razão para nulidade formal da autuação, mas sim para o seu eventualmente cancelamento em juízo de mérito.

Além disso, entendo que o trabalho da Fiscalização permitiu ao contribuinte verificar a forma como a base tributável foi apurada. Além de o Relatório Fiscal indicar que os valores glosados teriam sido extraídos do Livro Razão (fls. 31), foi apresentada planilha contendo os valores de despesas glosados e a omissão de receitas constatada (fls. 42), que corresponde ao indicado nas autuações.

Portanto, entendo correto o acórdão recorrido, não havendo que se falar em nulidade das autuações.

II. Mérito

II.1. Preliminar de mérito: ausência de decadência para constituição do crédito tributário

O contribuinte alegou decadência com relação aos fatos geradores referentes à infração de dedução de bens de natureza permanente como custo ou despesa, pois as operações de importação para locação dos bens teriam se iniciado nos anos de 2010 e 2011, razão pela qual já teria decorrido o prazo quinquenal para a realização do lançamento.

Ocorre que, embora os bens eventualmente tenham sido importados em períodos anteriores, a Fiscalização se limitou a glosar as despesas de locação deduzidas no ano-calendário de 2014, dentro do prazo prescrito no art. 150, § 4º, do CTN.

Portanto, entendo correto o acórdão da DRJ também neste ponto.

II.2. Cancelamento integral das autuações pela DRJ

O cancelamento integral das autuações pelo acórdão recorrido se deu quanto ao mérito da cobrança, que foi segregado pela Fiscalização em duas infrações distintas, sendo a terceira – falta de recolhimento de IRPJ e de CSLL sobre as bases estimadas – delas decorrente. Tais infrações foram as seguintes:

- (i) Dedução de despesas com locação de bens oriundos das pessoas jurídicas “Workstrings” e “Stabil Drill”, pois as circunstâncias indicariam que na verdade não se trataria de locação, mas sim de aquisição dos equipamentos, cuja dedução deveria ter seguido a sistemática da depreciação (art. 301 § 2º do RIR/99); e
- (ii) Omissão de receitas relativas a contrato da Petrobrás com a “Workstrings”, pois a verdadeira fornecedora seria a fiscalizada.

Passo, então, a avaliar os fundamentos do cancelamento da autuação pelo acórdão recorrido.

II.2.1. Glosa das despesas com locação de bens da Fiscalizada com as pessoas jurídicas *Workstrings* e *Stabil Drill*

Como mencionado, a Fiscalização baseou esta autuação em dois elementos principais. Primeiro, o fato de que quase todos os bens que ingressaram no território nacional em função das supostas locações feitas pela *Superior Energy* junto às pessoas jurídicas *Workstrings* e *Stabil Drill*, em regime de admissão temporária, foram nacionalizados ou destruídos e não reexportados. Segundo, o valor das locações superaria o valor dos bens locados.

Vale destacar, neste ponto, os fundamentos da autuação relativa à dedução das locações pagas às pessoas jurídicas *Workstrings* e *Stabil Drill* (fls. 33/36):

A planilha dos equipamentos locados da *Workstrings* possuía 3.159 (três mil cento e cinquenta e nove) registros e fazia referência a mais de 700 equipamentos, dos quais apenas 8 foram reexportados. A grande maioria foi nacionalizada após um longo prazo de aluguel. Já a planilha referente aos equipamentos da *Stabil Drill* possuía apenas 43 registros, dos quais 09 faziam referência a equipamentos destruídos e os 34 restantes a equipamentos nacionalizados, ou seja, nenhum equipamento retornou para a *Stabil Drill*.

Esse quantitativo de equipamentos nacionalizados e destruídos evidenciam que tais equipamentos foram remetidos à *Superior Energy* com ânimo definitivo e só entraram em território nacional sob a forma de admissão temporária para postergar o pagamento dos tributos aduaneiros e ainda dar lastro a despesas de locação contabilizadas pela *Superior Energy* durante anos. Se o contribuinte realizasse formalmente uma operação de importação – verdadeira natureza jurídica da operação – todos os gastos com a aquisição desses equipamentos deveriam ter sido contabilizados no Ativo Permanente e não como despesa, conforme determinava o artigo 301 do Regulamento do Imposto de Renda.

Ainda de acordo com as planilhas, constatamos que 77% dos equipamentos locados da *Workstrings* - e que geraram despesas em 2014 - foram admitidos temporariamente antes de 2011 e 100% dos equipamentos locados da *Stabil Drill* em 2014 haviam sido admitidos temporariamente em 2010 ou 2011, ou seja, por diversos exercícios esses equipamentos geraram despesas de locação.

Consultando alguns processos de admissão temporária encontramos diversos contratos de aluguel prevendo pagamentos de aluguel desproporcionais ao valor do equipamento. Muitas vezes o aluguel pago em menos de três meses já seria equivalente a seu preço de compra. Relembramos que, intimado, o contribuinte não informou o valor do equipamento nem o valor cobrado pelo seu aluguel. (...)

Apesar de o contribuinte não ter nos informado o valor de cada equipamento e o valor do aluguel cobrado (talvez porque tal informação evidenciasse a desproporcionalidade entre o valor do aluguel e o valor do bem locado), consultamos alguns processos de admissão temporária e elaboramos uma planilha com o preço de alguns equipamentos (obtidos a partir das Declarações de Importação) e do respectivo aluguel (obtido a partir das invoices, sendo que o valor bruto é o valor informado na invoice e o valor líquido é o valor bruto com desconto de 40%, aplicado ao final de cada invoice). A planilha elaborada evidencia a desproporcionalidade entre o valor cobrado pela locação e o valor da mercadoria locada (ver “Planilha Aluguel x Valor do Equipamento”).

Juntando o fato de que muitos equipamentos foram admitidos temporariamente anos antes de 2014 ao valor desproporcional do aluguel, as despesas de aluguel contabilizadas pelo contribuinte ultrapassam em muito o valor de compra dos equipamentos.

Não é razoável que uma empresa pague, por exemplo, em três meses de aluguel, o valor que seria cobrado no caso de compra do equipamento.

Tanto não é, que, em 2017, a Instrução Normativa 1.781, veio proibir a admissão temporária para utilização econômica, com ou sem dispensa do pagamento dos tributos federais proporcionalmente ao tempo de permanência dos bens no território aduaneiro, quando o valor total das contraprestações decorrentes do contrato de afretamento a casco nu, de locação, de cessão, de disponibilização ou de arrendamento, ajustados a valor presente pela taxa Libor, pelo prazo de 12 (doze) meses, seja superior ao valor dos bens vinculados ao respectivo contrato, inclusive quando se tratar de empresas pertencentes ao mesmo grupo econômico. (...)

Depreende-se de todos os documentos apresentados pelo contribuinte que a Workstrings e a Stabil Drill remeteram equipamentos para a Superior Energy com ânimo definitivo e que os contratos de aluguel firmados entre elas foram elaborados apenas com o fim de caracterizar uma admissão temporária, mascarando a natureza jurídica de importação desses equipamentos, com o fim de suspender os tributos incidentes sobre a importação e ainda fabricar despesas para o contribuinte a título de locação de equipamentos, em muitas vezes, em valor extremamente superior ao valor do próprio bem, reduzindo a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Caso o contribuinte tivesse efetuado corretamente a importação desses equipamentos todos os gastos com eles seriam ativados, por se tratarem de aquisição de bens de natureza permanente.

Diante do exposto, glosamos todas as despesas do contribuinte a título de locação de equipamentos das empresas Workstrings e Stabil Drill para fins de apuração do IRPJ e da CSLL. (destaquei)

Analisando o acórdão recorrido, verifica-se que o cancelamento da infração referente às despesas com locação se deu em razão dos seguintes fundamentos:

- (i) Não seriam aplicáveis as regras de preços de transferência nas operações de locação entre a *Superior Energy* e as pessoas jurídicas *Workstrings* e *Stabil Drill*, por não se tratar de “operações de compra e de venda” (p. 2.397);
- (ii) Ainda que afastada a aplicação do regime dos preços de transferência, o fato de a grande maioria dos bens alugados ter sido posteriormente nacionalizada ou destruída não desnatura a locação realizada. Inclusive, o próprio Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09), no seu art. 367, III e V, estabelece tais fatos como hipóteses de extinção do regime de admissão temporária. Assim, não há qualquer anormalidade nos fatos descritos pela Fiscalização (fls. 2.400);
- (iii) A regra que veda a aplicação do regime de admissão temporária quando o valor da locação, por 12 (doze) meses, superar o valor dos bens vinculados foi instituída pelo art. 3º, § 4º, I, da Instrução Normativa RFB nº 1.781/17, que não poderia retroagir para alcançar o ano-calendário de 2014, sob pena de violação ao art. 144 do CTN (fls. 2.401).

De início, vale registrar que não concordo com o entendimento da DRJ no sentido de que não seriam aplicáveis as regras de preços de transferência nas operações do contribuinte

com a *Workstrings* e a *Stabil Drill*. A locação enquadra-se como cessão do direito de exploração do bem, enquadrando-se na hipótese do art. 18 da Lei nº 9.430/96. Inclusive, a Recorrente já foi autuada exatamente por conta de divergência relativa ao método aplicado para determinação do preço parâmetro nas operações com a *Workstrings* e a *Stabil Drill* nos anos-calendário de 2009 e 2010 (Cf. Acórdão nº 1301-003.463, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de 16/10/2018).

Se por um lado entendo equivocada a conclusão da DRJ nesse ponto, por outro verifico que essa constatação só será relevante caso se identifique que seria o caso de manter as glosas feitas pela Fiscalização, provendo o Recurso de Ofício. É que, se procedentes as razões da DRJ que cancelaram a autuação, a questão acerca da aplicação da sistemática dos preços de transferência torna-se irrelevante, vez que a exigência já estaria cancelada por outros fundamentos. Deste modo, passo a analisar as premissas adotadas pela DRJ para cancelar o crédito tributário referente a esta infração.

Conforme art. 458 do Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/09), o REPETRO permite a utilização do regime de admissão temporária quando se tratar de bem constante de relação da RFB, ou para instrumentos que garantam a operacionalidade destes (§§ 1º a 3º). Segundo o art. 367 desse mesmo diploma normativo, são hipóteses de extinção do regime de admissão temporária: (i) a reexportação, (ii) a entrega do bem à Fazenda Nacional, (iii) destruição, (iv) transferência para outro regime especial ou (v) despacho para consumo, se nacionalizados. Estas hipóteses estão reiteradas na IN RFB nº 1.415/13, vigente à época dos fatos.

Assim, embora a reexportação seja uma das hipóteses de extinção do regime, a nacionalização também é. Neste caso, inclusive, serão devidos os tributos incidentes na importação, descontados os que eventualmente já tenham sido recolhidos, conforme art. 375 do próprio Regulamento Aduaneiro.

Inclusive, vale anotar que o contribuinte, para a admissão temporária, deve apresentar termo de responsabilidade, comprometendo-se a recolher os tributos suspensos (art. 20 da IN RFB nº 1.415/13). Inclusive, este Carf possui precedentes no sentido de que os valores indicados no referido termo podem ser exigidos diretamente por meio de inscrição em dívida ativa (Acórdão nº 3102-003.313, Rel. Cons. Andrea Medrado Darzé, Sessão de 11/11/2014), o que reforça a exigibilidade dos tributos não recolhidos no momento da admissão temporária.

Portanto, não é ilícito nacionalizar os bens sob o regime de admissão temporária, vez que este procedimento possui amparo expresso na legislação.

Nesse sentido, a vedação constante no art. 3º, § 4º, I, da Instrução Normativa RFB nº 1.781/17 não pode ser aplicada pela Fiscalização para retroagir, a fim de que alcance o ano-calendário de 2014, tendo em vista o disposto no art. 144 do CTN.

Deste modo, concordo com a conclusão adotada pela DRJ, no sentido de que o fato de grande parte dos bens ter sido nacionalizada é indiferente para se concluir que, no momento da importação, não haveria locação, mas sim aquisição com ânimo definitivo dos bens, que deveriam integrar o ativo da Recorrente. Portanto, concluo que o Recurso de Ofício não procede neste ponto.

II.2.2. Omissão de receitas decorrentes de prestação de serviços e locação de equipamentos

A Fiscalização concluiu que haveria omissão de receitas por parte da Recorrente, decorrente de uma suposta bipartição artificial de contratos.

Segundo a ação fiscal, teriam sido firmados dois contratos com a *Petrobrás*: (i) um contrato com a Recorrente, para prestação de serviços técnicos e operacionais e (ii) outro contrato com a *Workstrings*, para locação de tubos de perfuração e equipamentos de manuseio.

A artificialidade dessa separação teria sido constatada em função dos seguintes elementos: (i) o preço pago pelos bens locados seria muito superior ao seu valor de mercado, (ii) a IN nº 1.781/17 vedaria a admissão temporária quando o valor total das contraprestações decorrentes de contrato de locação, pelo prazo de 12 (doze) meses, seja superior ao valor dos bens vinculados ao contrato, (iii) a *Petrobrás* teria informado que a Recorrente faria o controle dos bens locados que foram admitidos temporariamente, (iv) a Recorrente constaria como destinatária dos bens importados no procedimento de admissão temporária, inclusive emitindo notas fiscais de entrada dos equipamentos e (v) o seguro da mercadoria admitida teria sido contratado e pago pela fiscalizada. Veja-se as conclusões da ação fiscal:

Em razão destes fatos, concluiu a autoridade autuante que a PETROBRÁS não tem qualquer ingerência sobre a importação e utilização dos equipamentos para a prestação de serviços pela fiscalizada e que, apesar de haver dois contratos assinados com pessoas jurídicas distintas (WORKSTRINGS e SUPERIOR ENERGY SERVICES LTDA), o que há, de fato, é apenas um contrato de prestação de serviços com fornecimento de material firmado entre a PETROBRÁS e a empresa fiscalizada, contrato este que foi bipartido com o único fim de reduzir tributos, já que sobre a remessa para o exterior só incidiria IRRF à alíquota de 15%, enquanto que se a receita fosse apurada pela empresa no Brasil, haveria IRPJ à alíquota de 25%, CSLL à alíquota de 9%, Cofins a 7,6% e PIS a 1,65%.

Neste passo, relata a fiscalização que todos os valores teoricamente devidos pela PETROBRÁS à WORKSTRINGS, decorrentes de obrigações do contrato n.º 2050.0081733.13.2, relativamente ao ano-calendário 2014, foram computados como receita operacional da empresa fiscalizada, valores estes informados pela PETROBRÁS no arquivo não paginável "Relação de Pagamentos PETROBRÁS", anexado ao presente processo.

Neste ponto, entendo que as razões apresentadas pela DRJ para cancelar a autuação também procedem. Veja-se:

Mais precisamente, cuida-se, na espécie, de imputação segundo a qual a contribuinte fiscalizada, e não a WORKSTRINGS, é que teria direito ao recebimento dos valores que foram pagos pela PETROBRÁS à empresa estrangeira, creditando-o como receita, se desconsiderados os contratos em relevo, desconsideração esta apoiada na premissa de que foi a impugnante, e não a PETROBRÁS, quem participou dos processos de admissão temporária dos equipamentos que, uma vez alugados da WORKSTRINGS, foram utilizados na prestação de serviços realizados pela empresa fiscalizada.

Ocorre, todavia, que a legislação aduaneira referente ao Repetro autoriza que a operadora que detém a concessão para exploração de petróleo, in casu a PETROBRÁS, indique uma outra pessoa jurídica designada para habilitar-se ao Repetro e promover a importação dos bens a serem utilizados na prestação dos serviços contratados quando a operadora houver contratado pessoa jurídica sediada no exterior, a teor do disposto nos

§§ 3º e 4º do art. 461-A do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 6.759, de 2009, cuja redação vigente à época dos fatos estabelecia in verbis:

Art. 461-A. O REPETRO será utilizado exclusivamente por pessoa jurídica habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 1º Poderá ser habilitada ao REPETRO a pessoa jurídica:

I - detentora de concessão ou autorização, nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, para exercer, no País, as atividades de que trata o art. 458; I-A - detentora de cessão, nos termos da Lei nº 12.276, de 2010;

I-B - contratada sob o regime de partilha de produção, nos termos da Lei nº 12.351, de 2010; e

II - contratada pela pessoa jurídica referida nos incisos I, I-A ou I-B, em afretamento por tempo ou para a prestação de serviços destinados à execução das atividades objeto da concessão ou autorização, ou por suas subcontratadas. (...)

§ 3º Quando a pessoa jurídica contratada de que trata o inciso II do § 1º não for sediada no País, poderá ser habilitada ao REPETRO a empresa com sede no País por ela designada para promover a importação dos bens, observado o disposto na legislação específica. § 4º A pessoa jurídica designada, nos termos do § 3º, deverá constar do contrato de prestação de serviço ou de afretamento por tempo. (...)

Art. 462. A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá, no âmbito de sua competência, editar atos normativos para a implementação do disposto neste Capítulo. (grifei).

No caso dos autos, verifica-se que a fiscalizada consta indicada pela operadora (PETROBRÁS), nos contratos de locação de bens e de prestação de serviços (fls. 391 a 501), como a pessoa jurídica designada para habilitar-se ao Repetro e promover a importação dos bens que constituem o objeto do contrato de locação, a teor das cláusulas contratuais abaixo reproduzidas:

Contrato n.º 2050.0081732.13.2 (Prestação de Serviços)

CLÁUSULA VIGÉSIMA SEXTA - DESIGNAÇÃO

26.1 - A CONTRATADA, designada pela empresa Workstrings International, LLC, tal como definida no Contrato de Locação nº 2050.0081733.13.2, será responsável pela habilitação ao Regime Aduaneiro Especial para promover a importação de bens objeto deste contrato. A Workstrings International, LLC tem sede em 1105 Peters Road, Harvey, Louisiana, Estados Unidos da América, com inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, do Ministério da Fazenda, sob o nº 08.434.895/0001-84, neste ato representada por seu procurador, Sr. Fernando Rodrigues Martins.

CLÁUSULA VIGÉSIMA SÉTIMA - GUARDA E POSSE DO BEM

27.1 - A CONTRATADA declara, para fins de habilitação ao Regime Aduaneiro Especial, que terá a guarda e posse do bem objeto do Contrato de Locação nº 2050.0081733.13.2, de propriedade da empresa Workstrings International, LLC, com sede em 1105 Peters Road, Harvey, Louisiana, Estados Unidos da América, com inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, do Ministério da Fazenda, sob o nº 08.434.895/0001-84, neste ato representada por seu procurador, Sr. Fernando Rodrigues Martins.

Contrato n.º 2050.0081733.13.2 (Locação de Bens)

CLÁUSULA VIGÉSIMA SEXTA - DESIGNAÇÃO

26.1 - A LOCADORA designa a empresa Superior Energy Services - Serviços de Petróleo do Brasil Ltda., tal como definida no Contrato de Prestação de Serviços nº 2050.0081732.13.2, para habilitação ao Regime Aduaneiro Especial para promover a importação de bens objeto deste contrato. A EMPRESA DESIGNADA tem sede na Rodovia Amaral Peixoto, km 164,5 Parte - Imboassica, Macaé/RJ, com inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, do Ministério da Fazenda, sob o nº 08.487.503/0001-45, neste ato representada por seu Diretor Financeiro, Sr. Fernando Rodrigues Martins. (...)

CLÁUSULA VIGÉSIMA OITAVA - GUARDA E POSSE DO BEM

28.1 - A PETROBRÁS declara, para fins de habilitação ao Regime Aduaneiro Especial, que a empresa Superior Energy Services - Serviços de Petróleo do Brasil Ltda., com sede na Rodovia Amaral Peixoto, km 164,5 Parte - Imboassica, Macaé/RJ, com inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas, do Ministério da Fazenda, sob o nº 08.487.503/0001-45, neste ato representada por seu Diretor Financeiro, Sr. Fernando Rodrigues Martins, tal como definida no Contrato de Prestação de Serviços nº 2050.0081732.13.2, terá a guarda e a posse dos bens objeto deste Contrato.

Além disso, em consulta ao processo administrativo-fiscal de admissão temporária n.º 10711.726659/2013-50 (Portal E-Processo), citado pela autoridade autuante, verifica-se que referido regime especial foi requerido pela fiscalizada e concedido pela autoridade aduaneira, à vista dos aludidos contratos de locação de bens e de prestação de serviços, e em face do Ato Declaratório Executivo (ADE) n.º 172, de 27 de maio de 2013, expedido pelo Inspetor-Chefe da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro, que habilitou a empresa fiscalizada a utilizar o Repetro nos termos seguintes:

Declara habilitada a utilizar o regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro) a pessoa jurídica que menciona.

O INSPETOR-CHEFE DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL NO RIO DE JANEIRO, do uso de sua competência prevista no artigo da Instrução Normativa (IN) RFB nº 844, de 9 de maio de 2008, alterada pelas IN RFB nº 1.070, de 13 de setembro de 2010, IN RFB nº 1.089 de 30 de novembro de 2010 e IN RFB nº 1.284 de 23 de julho de 2012, e tendo em vista o que consta do processo relacionado no Anexo, declara:

Art. 1º Fica habilitada a utilizar o regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro), com fulcro no art 5º da IN RFB nº 844/2008, a empresa SUPERIOR ENERGY SERVICES - SERVIÇOS DE PETRÓLEO DO BRASIL LIDA., na execução do contrato especificado no Anexo, até o termo final fixado no mesmo, atuando por meio de seus estabelecimentos habilitados, conforme também consignado no Anexo, devendo ser observado o disposto na citada Instrução Normativa, em especial em seus artigos 1º a 3º.

Art 2º Sem prejuízo da aplicação de penalidade específica, a habilitação de que se trata poderá ser suspensa ou cancelada, na ocorrência de situações previstas no art. 34 da IN RFB nº 844/2008.

Art. 3º Eventuais alterações contratuais ensejarão a expedição de novo Ato Declaratório Executivo. Art. 4º Este Ato entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União e revoga o Ato Declaratório Executivo IRFRJO nº 165, de 16 de maio de 2013, publicado no DOU em 21 de maio de 2013.

ROBSON DO COUTO ALVES

ANEXO (...)

Processo nº 10074.720817/2013-11				
CNPJ	CONTRATANTE	ÁREA DE CONCESSÃO (ANP)	Nº DO CONTRATO	TERMO FINAL
08.487.503/0001-45	Petróleo Brasileiro S.A.	Todas as áreas em águas brasileiras nas quais a Petrobrás for concessionária, nos termos da Lei nº 9.478/1997, ou operadora nas áreas de Cessão Operacional, nos termos da Lei nº 12.276/2010	2050.0081732.13.2	1.825 dias, contados a partir da data especificada na Autorização de Serviço (A.S.)
08.487.503/0002-26			(Prestação de Serviços)	
08.487.503/0004-98			2050.0081733.13.2	
08.487.503/0005-79			(Locação)	
08.487.503/0006-50				

À época em que a empresa fiscalizada foi habilitada no Repetro para promover a importação dos bens em relevo, vigorava a IN RFB nº 844, de 2008, que previa a habilitação no Repetro da pessoa jurídica contratada para a prestação de serviços pela concessionária da exploração de petróleo e que executasse os serviços com a utilização de bens que houvessem sido alugados pela concessionária por meio de contrato de locação firmado com empresa estrangeira, a teor do disposto no § 8º do art. 5º combinado com o § 9º do art. 17 da citada instrução normativa, que estabeleciam verbis:

Art. 5º O Repetro será utilizado exclusivamente por pessoa jurídica habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

§ 1º Poderá ser habilitada ao Repetro a pessoa jurídica:

I - detentora de concessão ou autorização, nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, para exercer, no País, as atividades de que trata o art. 1º; e

II - contratada pela pessoa jurídica referida no inciso I em afretamento por tempo ou para a prestação de serviços destinados à execução das atividades objeto da concessão ou autorização, bem como as suas subcontratadas. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1070, de 13 de setembro de 2010) (...)

§ 8º Na hipótese prevista no § 9º do art. 17, as pessoas jurídicas de que trata o inciso II do § 1º poderão ser habilitadas ao Repetro com base no contrato de prestação de serviços, desde que haja execução simultânea com os contratos de afretamento a casco nu, de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo. (...)

CAPÍTULO IV DO REGIME ESPECIAL DE ADMISSÃO TEMPORÁRIA (...)

Art. 17. A solicitação do regime será formulada mediante apresentação do Requerimento de Concessão do Regime (RCR), de acordo com o modelo constante do Anexo II à Instrução Normativa SRF nº 285, de 2003. (...)

§ 9º Na hipótese de disponibilização de bem pela concessionária ou autorizada à empresa contratada para a prestação de serviços, será aceito, para fins de concessão do regime de admissão temporária, contrato de afretamento a casco nu, de arrendamento operacional, de aluguel ou de empréstimo, firmado entre a concessionária ou autorizada e a empresa estrangeira, desde que:

I - esteja vinculado à execução de contrato de prestação de serviços, relacionado às atividades a que se refere o art. 1º; e

II - conste cláusula prevendo a transferência da guarda e da posse do bem. (grifei).

Dado este quadro, em consulta ao processo administrativo-fiscal de habilitação no Repetro nº 10074.720817/201311 (Portal E-Processo), que culminou com a expedição do supracitado ADE, verifica-se que a habilitação da fiscalizada foi deferida levando em

conta a designação da requerente para promover a importação dos bens objeto do contrato de locação firmado entre a PETROBRÁS e a empresa sediada no exterior WORKSTRINGS, consoante o teor do despacho decisório colacionado às fls. 574 a 577 do mencionado processo, e cujos excertos encontram-se abaixo reproduzidos:

2 – ANÁLISE DOS FATOS

2.1 – Informações Relevantes

2.1.1 A Requerente Superior Energy Services - Serviços de Petróleo do Brasil Ltda (Contratada), firmou contrato de prestação de serviços (nº 2050.0081732.13.2) com a detentora de concessão Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás (Contratante), que tem por objeto a prestação de serviços técnicos especializados de manuseio de tubos e de apoio técnico operacional (cláusula 1.1, fls. 290). nas áreas em que a Petrobrás for concessionária, nos termos da Lei nº 9.478/1997 ou for operadora nas áreas de Cessão Onerosa, nos termos da Lei nº 12.276/2010 (cláusula 1.2, fls.290).

2.1.2 Também foi firmado contrato de locação (nº 2050.0081733.13.2) entre a Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás (Contratante/Concessionária) e Workstrings International, LLC (Contratada estrangeira), cujo objeto é a locação de tubos de perfuração e equipamentos de manuseio, relacionados nas tabelas do item 5 de seu Anexo nº 1 - Especificação Técnica (cláusula 1.1, fls.76), nas áreas em que a Petrobrás for concessionária, nos termos da Lei nº 9.478/1997 ou for operadora nas áreas de Cessão Onerosa, nos termos da Lei nº 12.276/2010 (cláusula 1.2, fls.76).

2.1.3 Constata-se que ambos os contratos foram assinados na mesma data - 28/02/2013 (fls. 402 e 182) - e possuem o mesmo prazo de 1.825 (um mil oitocentos e vinte e cinco) dias, contados a partir da data especificada na Autorização de Serviços (AS) emitida pela Petrobrás (cláusula 5.1 do Contrato de Prestação de Serviços, às fls.322. e cláusula 5.1 do Contrato de Locação, às fls. 102).

2.1.4 Há previsão de simultaneidade dos contratos (cláusula 5.3 do Contrato de Prestação de Serviços, às fls. 322, e cláusula 5.6 do Contrato de Locação, às fls. 102). Sendo assim, considera-se satisfeita a exigência do art. 5º, § 8º da IN RFB nº 844/08, no que diz respeito à simultaneidade na execução dos contratos de locação e prestação de serviços.

2.1.5 Da cláusula 26.1 do Contrato de Locação (fls.174) consta a designação da Requerente para habilitação ao Regime Aduaneiro especial para promover a importação dos bens objeto do contrato.

2.1.6 No que diz respeito à cláusula de transferência de guarda e posse do bem, a Petrobrás (Contratante e locatária do bem) transfere a guarda e posse dos bens objeto do contrato de locação (cláusula 28.1. às fls.178) à empresa prestadora de serviços Superior Energy Services - Serviços de Petróleo do Brasil Ltda. (...) 2.2 -Enquadramento

2.2.1 Pelo que se expõe das informações do item 2.1 deste parecer, os contratos podem ser considerados aptos à habilitação ao REPETRO, visto que encontram amparo no inciso II do §1º c/c §8º, todos do art.5º da IN RFB nº 844/08, alterada pelas IN RFB n.ºs 1.070/10, 1.089/10 e 1.284/12.

3 - CONCLUSÃO

3.1 Diante do exposto, estando o processo devidamente instruído, opinamos pelo DEFERIMENTO do pedido de habilitação dos estabelecimentos CNPJs nºs

08.487.503/0001-45, 08.487.503/0002-26, 08.487.503/0004-98, 08.487.503/0005-79 e 08.487.503/0006-50 da empresa SUPERIOR ENERGY SERVICES-SERVICOS DE PETRÓLEO DO BRASIL LTDA, para utilizar o regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro) - com fulcro nos arts. 5º (§ 1º, II, c/c §§ 8º) da IN RFB nº 844, de 09/05/2008, alterada pelas IN RFB nº 1.070, de 13/09/2010, nº 1.089, de 30/11/2010 e nº 1.284, de 23/07/2012 - na execução do Contrato de Prestação de Serviços nº 2050.0081732.13.2, para prestação de serviços técnicos especializados de manuseio de tubos e de apoio técnico operacional, com a utilização dos equipamentos vinculados ao Contrato de Locação nº 2050.0081733.13.2, nas áreas em que a Petrobrás for concessionária, nos termos da Lei nº 9.478/1997 ou for operadora nas áreas de Cessão Onerosa, nos termos da Lei nº 12.276/2010, considerando-se como teimo final 1.825 dias, contados a partir da data especificada na Autorização de Serviços (AS), emitida pela Petrobrás. (...) (grifei).

Em razão do exposto, não prospera, a meu ver, a imputação de omissão de receitas fulcrada na tese de que, por não haver a PETROBRÁS tido qualquer ingerência sobre a importação dos equipamentos que foram utilizados na prestação de serviços efetuados pela fiscalizada, teria sido a fiscalizada, e não a PETROBRÁS, quem teria alugado ou adquirido os equipamentos da WORKSTRINGS e prestado serviços à PETROBRÁS "fornecendo o material" (equipamento) necessário para a prestação desses serviços.

Ora, à vista dos fatos coligidos e da legislação aplicável, é natural que a empresa fiscalizada, e não a concessionária PETROBRÁS, tenha importado os bens locados pela concessionária e figurado como adquirente e destinatária desses bens nos documentos de importação, desincumbindo-se do pagamento de seguro aduaneiro pertinente, exercendo o controle informatizado dos bens locados que foram admitidos temporariamente, e emitindo as notas fiscais de entrada referentes aos equipamentos importados, até porque, como vimos, um dos requisitos para a concessão do regime de admissão temporária era que a guarda e a posse dos bens locados pela concessionária fossem transferidos para a prestadora de serviços em obediência a cláusula contratual.

Por conseguinte, restando hígidos, na forma e no conteúdo, os contratos de locação de bens e de prestação de serviços firmados pela PETROBRÁS com pessoas jurídicas distintas, considero improcedente esta parte do lançamento, fundada na imputação de omissão de receitas.

De fato, o regime do Repetro admite que a Petrobrás indique uma pessoa jurídica contratada para que se habilite no mesmo regime e efetive a importação dos bens, desde que conste no referido contrato. Nesse sentido, a Recorrente foi indicada expressamente nos contratos firmados, tendo sido habilitada no Repetro por meio do Ato Declaratório Executivo nº 172/13.

Diante desses fatos, a importação dos bens locados pela Recorrente, como apontado pela Fiscalização, ocorreu dentro da normalidade, com admissão expressa da própria Receita Federal.

Vale destacar, ainda, que este Relator não desconhece a discussão a respeito da "bipartição artificial" dos contratos firmados na exploração da atividade de petróleo e gás, tema já debatido por este Carf em várias oportunidades (Cf. Acórdão nº 9303-013.711, Red. p/ acórdão Cons. Rosaldo Trevisan e Acórdão nº 9303-013.715, Red. p/ acórdão Cons. Vinícius Guimarães). Porém, é importante fazer uma distinção entre aqueles casos e o presente.

A cobrança, naqueles autos, se refere principalmente à exigência de tributos devidos nos pagamentos destinados ao exterior, com a exigência de IRRF, CIDE, Contribuição ao PIS e COFINS. Portanto, a exigência é feita em face da pessoa jurídica contratante da operação, que é a responsável pelos pagamentos – no caso dos autos, a Petrobrás –, tendo como objetivo principal a ausência de retenção do IRRF em função da isenção prevista no art. 1º, I, da Lei nº 9.481/97. Veja-se, nesse sentido, a manifestação do próprio TVF (fls. 38):

Diante de todos os fatos acima descritos resta claro que Petrobrás não tem qualquer ingerência sobre a importação e utilização dos equipamentos para a prestação de serviços pela Superior Energy Ltda e apesar de haver dois contratos assinados com pessoas jurídicas distintas (Workstrings e Superior Energy Services Ltda), há, de fato, apenas um contrato de prestação de serviços com fornecimento de material firmado entre a Petrobrás e a Superior Energy Services – Serviços de Petróleo do Brasil Ltda e que foi bipartido com o único fim de reduzir tributos, já que sobre a remessa para o exterior só incidiria IRRF à alíquota de 15%, enquanto que se a receita fosse apurada pela empresa no Brasil, haveria IRPJ à alíquota de 25%, CSLL à alíquota de 9%, Cofins a 7,6% e PIS a 1,65%. Assim, todos os valores teoricamente devidos à Workstrings decorrentes de obrigações do contrato nº 2050.0081733.13.2, devem ser computados como receita operacional da Superior Energy Ltda.

Ocorre que, neste caso, a Petrobrás apresentou, durante a Fiscalização, manifestação pela efetiva retenção do IRRF pela alíquota de 15% no caso dos pagamentos feitos à Workstrings (fls. 1.200/1.432):

INFORMAÇÕES BÁSICAS		RESUMO PARA FATURAMENTO	
CENTRO/LONE	: 2055/1055-DPT/POCOS/SPO - Imboassica	CNPJ	: 33.000.167/1055-58
COD. FORNECEDOR	: 30018921 CNPJ/CPF: ----	VALOR BÁSICO	: 69.124,47
RAZÃO SOCIAL	: WORKSTRINGS INTERNATIONAL, LLC	VALOR REAJUSTE	: 0,00
COND. PAGAMENTO	: 230A-Pagável em 30 dias do término dos serviços	VALOR ICMS	: 0,00
MODALIDADE PAGAMENTO	: 646-ALUGUEL EQUIP. FIXO > 360 DIAS	OUTROS	: 0,00
FISCAL	: KES6--	VALOR BRUTO	: 69.124,47
GERENTE	: R6AQ--	RETENÇÃO CONTRATUAL	: 0,00
RESP. SOLIDÁRIA P/ INSS	: N	VALOR LÍQUIDO PARCIAL	: 69.124,47
CESSÃO MÃO-DE-OBRA C/ EXP. RISCOS	: N VALOR FIXADO: 120.055.418,01	IMPOSTO DE RENDA (15,0000%)	: 10.368,67
SALDO VALOR C/ RM	: 116.030.739,67 PERCENTUAL: 96.65%		
PRAZO PREVISTO	: 1.825 dias PRAZO REALIZADO: 125 dias 6.849%		
SALDO PRAZO	: 1.700 dias 93.15%		

Essa retenção se deu porque não se trata, no caso, de contrato de afretamento, mas sim de locação de tubos de perfuração e equipamentos de manuseio, conforme objeto contratual (fls. 448):

CLÁUSULA PRIMEIRA - OBJETO

1.1 - O presente Contrato tem por objeto a locação de tubos de perfuração e equipamentos de manuseio, relacionados nas tabelas do item 5 do ANEXO Nº 1 - ESPECIFICAÇÃO TÉCNICA., nos termos e condições estipulados neste Contrato e no ANEXO Nº 1 - ESPECIFICAÇÃO DOS EQUIPAMENTOS.

Ou seja, a partir desses elementos, entendo que a Autoridade Fiscal não apresentou elementos de que houve fraude para caracterizar que as receitas da Workstrings seriam da Recorrente.

III. Conclusão

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício, para manter integralmente o acórdão recorrido.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso