



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

Processo nº 15521.000126/2005-95
Recurso nº 157.574
Resolução nº **1103-00.001 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 29 de julho de 2009
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente TRANSOCEAN BRASIL LTDA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros do colegiado por unanimidade de votos,
CONVERTER o julgamento em diligência nos termos do voto da Relatora.

MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA – Presidente

ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA – Relatora

EDITADO EM: 21 JUL 2010.

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima (Presidente), Hugo Correia Sotero (Vice-Presidente), Albertina Silva Santos de Lima, Marcos Shigueo Takata, Márcia Miranda Gomes Clementino (Suplente Convocada) e Eric Moraes de Castro e Silva.

RELATÓRIO

I – DA AUTUAÇÃO

Trata-se de lançamento do IRPJ e contribuições (CSLL, COFINS e PIS), do ano-calendário de 2000, em razão de omissão na DIPJ, de valores recebidos como devolução de custos decorrentes da prestação de serviços pela empresa controlada à empresa controladora, realizada por meio das contas denominadas “Transocean Offshore Deepwater”, código “9219” e “Transocean Offshore Limited”, código “9225”, nas quais eram registradas as contrapartidas das transferências de numerário de banco no exterior para a conta bancária da TRANSOCEAN BRASIL LTDA, no Brasil, no Banco Safra, por ordem da controladora, para ressarcimento de custos com manutenção das embarcações objeto de afretamentos pela PETROBRAS, conforme a empresa fiscalizada afirmou em sua última resposta (fl. 382). Também considerou que os recursos podem ser (e/ou) subvenções para custeio.

Transcrevo parte dessa resposta:

[...] Por enquanto, o que nos é permitido informar é que periodicamente, a Transocean Brasil recebeu repasses de empresas estrangeiras para pagamento de despesas dessas empresas estrangeiras incorridas no Brasil, relativas à manutenção de plataformas marítimas de perfuração de poços de gás e petróleo [...]

No auto de infração foram citados como enquadramento legal: art. 12 da Lei 9.430/96; art. 247, 248, 251 e § único, 277 e 392, II, do RIR/99.

No ano-calendário de 2000 a autuada (controlada), declarou receitas de R\$ 14.756.986,99, custos e despesas de R\$ 21.061.568,18, prejuízo de R\$ 6.981.521,64 e reembolsos de R\$ 30.093.810,00 via transferências bancárias no exterior (Banco Safra) remetidos pela controladora. A empresa para a apuração do lucro real optou pelo regime anual. A ciência dos autos se deu em 29.12.2005.

Consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 480/500) que a empresa fiscalizada vem apresentando prejuízos em anos consecutivos, conforme DIPJ de fls. 50/57.

Conforme referido Termo, inicialmente, o autuante fez uma abordagem geral que descreve um mecanismo de simulação de prejuízos.

A fiscalização aduz que graças a informes obtidos de ações fiscais já desenvolvidas em outras empresas da região de Macaé – RJ pode ser flagrado o mecanismo que explica a permanência em operações no Brasil de empresas econômica e financeiramente “deficitárias”. Afirma que decompondo a situação fática real, pode-se ter uma visão analítica da simulação de prejuízos praticada, mediante atribuição forçada de prejuízos a empresa sediada no Brasil, contra resultados positivos auferidos por empresa ligada, no exterior, de cujas receitas (da empresa estrangeira) não há sequer retenção de tributos e contribuições pela fonte pagadora (PETROBRAS):

a) Há o interesse de empresa estrangeira em prestar serviços de prospeção, perfuração, avaliação, completação e “workover” para a PETROBRAS, em território brasileiro;



b) Criação de empresa no Brasil cujo controle acionário ou de cotas pertence à empresa estrangeira;

c) Na fase de elaboração do contrato de prestação de serviços que interessam à PETROBRÁS, são feitos dois contratos distintos, um com a empresa estrangeira, controladora, específico para o afretamento de embarcações, e outro com a empresa criada no Brasil, controlada, e que alcança efetivamente a prestação dos serviços de que necessita a PETROBRÁS, excetuado o afretamento;

d) O contrato de afretamento envolve grandes valores, em torno de 90% da soma dos dois contratos;

e) Assim, uma mesma prestação de serviços é seccionada em duas com o propósito de escoamento para o exterior da maior parte dos valores envolvidos, já que dessa maneira é possível enquadrar quase que a totalidade do valor (soma dos valores dos contratos com a controladora e com a controlada) sob o alcance de alíquota zero que obsta a retenção na fonte para afretamento das embarcações (Lei 9.481/97, art. 1º, inciso I);

f) Como a título de custo para a PETROBRÁS importa o valor global dos serviços e a sua efetiva execução, sendo indiferente como será registrado na contabilidade das contratadas os lucros ou prejuízos, essa não interfere nem apresenta obstáculos, ao que tudo indica, à formação contratual dupla citada no item “c”;

g) Uma vez criada artificialmente uma enorme defasagem entre os valores dos serviços a serem prestados e o afretamento da embarcação, cumpre à controladora no exterior reembolsar sua controladora no Brasil, para efeito de custeio operacional e não operacional, pois de outra forma, esta última não sobreviveria sem o apelo à falência ou concordata, o que é feito por meio de transferências bancárias de contas no exterior para contas em bancos no Brasil, com registro contábil em contas de obrigações sob os títulos “Transocean Offshore Deepwater”, código “9219”, e “Transocean Offshore Limited”, código “9225” no caso da escrita fiscal da TRANSOCEAN BRASIL LTDA, para que a controlada possa manter-se regularmente em atividade;

h) Dessa forma, fecha-se o ciclo, já que os rendimentos da empresa com sede no Brasil que realmente trazem correspondência com os serviços prestados de perfuração, avaliação, completação e “Workover”, e que são indevidamente inseridos no valor do contrato de afretamento celebrado com a empresa estrangeira, retornam para a empresa sediada no Brasil, controlada, por meio destas transferências bancárias (item g), cuja finalidade alcança, inclusive, remunerar serviços de manutenção muitas vezes executados pela controlada nas embarcações de propriedade da controladora afretadas;

i) Outra situação revelada é a característica de reembolso dos valores transferidos do exterior para contas de empresas controladas no Brasil, pois que a controlada arca com os custos e despesas de manutenção da embarcação afretada, que pertence à empresa controladora, remetente das transferências bancárias.

Conclui o autuante que vultuosos valores saem do país para pagamento de afretamentos de embarcações sem imposto retido na fonte, por força de alíquota zero legalmente aplicável aos afretamentos, enquanto valores contratuais com menor relevo ficam no país consignados na escrita contábil e fiscal de empresas que sempre dão prejuízo, da mesma forma implicando em nenhum recolhimento a título de IR, CSLL, e em recolhimento



reduzido de PIS e COFINS, incidentes sobre o faturamento. Isso é realizado mediante fluxo triangular do rendimento (empresa contratante 'PETROBRÁS', empresa controladora, no exterior e empresa sediada no Brasil, controlada) que visa ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos e contribuições incidentes sobre o lucro e faturamento da empresa com sede no território nacional. Registra que faz relevante diferença para a(s) contratada (s) evitar a tributação no Brasil, vez que pode(m) buscar tributação mais favorecida no país sede da controladora. Destaca que as duas empresas cotistas da TRANSOCEAN BRASIL LTDA, têm sede nas Ilhas Cayman e no Panamá.

No caso, as controladoras são: SEDCO FOREX INTL. INC., e TRANSOCEAN SEDCO FOREX VENTURES LIMITED. A empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S/A PETROBRAS é denominada no TVF como PETROBRÁS.

Também consta no TVF que durante a ação fiscal foram realizadas circularizações e diligências para que se verificasse as características tributárias das relações comerciais que envolveram, no ano 2000, a empresa fiscalizada, sua controladora no exterior e a PETROBRAS.

Visando esclarecimentos e análise direta nos documentos de interesse para a ação fiscal, foi dirigida intimação fiscal para a PETROBRAS, para apresentação de documentos de relevo fiscal, relativos a pagamentos efetuados à empresa TRANSOCEAN BRASIL LTDA, e a retenções de Imposto de Renda na Fonte.

Registra ainda a fiscalização, que foram constatados:

a) Lançamentos contábeis nas contas denominadas "Transocean Offshore Deepwater, código "9219" e "Transocean Offshore Limited", código "9225", registrados nos livros diário e razão da controlada. Foram identificadas transferências de numerário do exterior, para a conta 'Banco Safra S/A, cód. "46", em conta de titularidade da empresa fiscalizada (fls. 385/395);

b) Extratos bancários do Banco Safra Ltda, apresentados pela fiscalizada em resposta ao termo de início de ação fiscal (fls. 404/439);

c) Contratos de câmbio realizados pela fiscalizada no ano-calendário de 2000 e apresentados pela mesma em resposta à intimação datada de 18.11.2004 (fls. 244/373);

d) Receitas, custos, despesas e lucro real: valores declarados na DIPJ (fls. 7/40).

Concluiu a fiscalização que se a empresa controlada reconhecidamente prestou serviços para a controladora, e recebeu remuneração com a qual afirma haver correspondência com os citados serviços (manutenção das embarcações de propriedade da controladora), por definição ocorreu percepção de receitas que devem ser acrescentadas ao resultado do lucro real e da base de cálculo da CSLL, sem prejuízo da tributação desse rendimento como fato gerador das contribuições PIS e COFINS, não importando, a classificação contábil e fiscal ou a denominação que a empresa controlada pretenda atribuir ao que registra como "transferência de numerário" (fls. 119, 122 e seguintes). Ressalta que tais ingressos correspondem a repatriação de receitas, restabelecendo-se por meio de reembolsos parte do lucro que deveria harmonizar-se com o contrato assinado pela empresa controlada e a PETROBRAS.



4

Assim sendo, e considerando que não há compromisso formal assumido pela controladora com relação aos pagamentos (reembolsos), cumpre reconhecer as receitas e faturamentos nas datas dos efetivos pagamentos/transferências, tanto para a interpretação que lhes atribua caráter de pagamento, quanto para a que lhe atribua caráter de subvenção para custeio. A irregularidade contábil cometida pela empresa controlada quanto à omissão na escrita contábil e fiscal dos reembolsos efetuados pela controladora como recuperação de custos, e quanto à falta de reconhecimento destas receitas, contextualiza-se nos textos normativos da Resolução CFC 750/93, art. 1º, §§ 1º e 2º, e art. 9º, § 3º, I e IV.

O autuante transcreve esses dispositivos para ressaltar que na aplicação dos princípios fundamentais de contabilidade há situações concretas e a essência das transações deve prevalecer sobre seus aspectos formais, e destacar o princípio da competência, de que (i) as receitas consideram-se realizadas, nas transações com terceiros, quando estes efetuarem o pagamento ou assumirem compromisso firme de efetiva-lo, quer pela investidura na propriedade de bens anteriormente pertencentes à entidade, quer pela fruição de serviços por estes prestados e (ii) no recebimento efetivo de doações e subvenções.

Afirma a fiscalização que a ocultação do resultado tributável real, mediante o artifício de utilização de dois contratos nos quais foram estabelecidos preços que resultariam resultados contábeis e fiscais negativos, relativamente à empresa controlada, só foi possível porque não havia condições de independência entre as empresas que permitissem à controlada estabelecer acordo com seus interesses os preços contratuais adequados, ou mesmo estabelecer compromissos comerciais com a controladora a respeito dos valores a receber correspondentes aos serviços prestados para manutenção das embarcações da controladora. Houve, ao contrário, preponderância dos interesses da controladora nas atividades econômicas da controlada, decorrente da influência significativa da empresa controladora na gestão da empresa controlada, dada a condição de dependência que as caracteriza como partes relacionadas. A operação que separou em dois contratos assinados, um pela controlada e outro pela controladora (parte relacionada), estabelecendo condições que acarretam prejuízos sequenciais para a empresa controlada, sediada no Brasil, dissimulou o resultado operacional desta última e permitiu a evasão tributária acima descrita.

No sentido de promover a segregação contábil de resultados de transações que não são efetuadas em condições semelhantes àquelas que ocorrem entre partes não relacionadas, atribuindo acertadamente a cada parte relacionada o seu resultado contábil, foi elaborada pela CVM a Deliberação 28/86. O autuante transcreve parte do pronunciamento anexo à essa deliberação e conclui que as demonstrações financeiras que observam essa deliberação, visam anular as discrepâncias ocasionadas pelas transações com partes relacionadas, restabelecendo os resultados reais contábeis via consolidação das demonstrações financeiras. Mas, como, não se pode sujeitar a empresa estrangeira à exigência da CVM e a apresentação de documentos de interesse fiscal, fica prejudicada a análise consolidada. Entretanto, as características de transações entre partes relacionadas foram detectadas e são inquestionáveis.

As receitas foram reconhecidas realizadas no ato dos reembolsos, uma vez que, os pagamentos (transferências bancárias para a conta "46" – Banco SAFRA) não se concretizaram à vista das prestações dos serviços pela controlada, nem tampouco há qualquer compromisso formal de pagamento, devido às circunstâncias de interdependência entre as empresas, à margem do interesse e da livre vontade que predominam em operações contratadas entre empresas em geral. Assim, as receitas foram reconhecidas nas datas dos pagamentos, sem



oposição ao princípio da realização de receita, a que se refere a Deliberação CVM 29/86, item 5.3 de seu anexo.

Acrescenta jurisprudência (acórdão 203-09308 de 05.11.2003) e decisão da 7ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro (8.551 de 05.10.2005).

Com base em analogia do tratamento dispensado pela Lei 6.404/76 (transcreve art. 117 e 245), aos administradores e acionistas controladores, em relação a responsabilidades, e pela Convenção Internacional assinada pelo Governo do Brasil e o Governo dos Países Baixos, promulgada pelo Decreto 355/91 (transcreve o art. 9º), que dispõe sobre “empresas associadas”, afirma a fiscalização que pode-se constatar o repúdio às operações que disfarçadamente favorecem outras empresas de forma não comutativa ou equitativa, e a preocupação de que os lucros reflitam exatamente os resultados reais das empresas.

Registra que a analogia utilizada presta-se apenas para acrescentar convicção sobre a exigência de IRPJ, e não para suprir disposição expressa de lei. Enfatiza a validade dos dispositivos contidos na Lei das Sociedades Anônimas aplicáveis à situação fática descrita, por força da referência contida no Decreto 3.708/19, em seu art. 18 ainda em vigor:

“Serão observadas quanto às sociedades por quotas, de responsabilidade limitada, no que não for regulado no estatuto social, e na parte aplicável, as disposições da lei das sociedades anônimas”.

Destaca que de outra forma também se observa o cuidado legal acerca dos ingressos de valores recebidos por uma empresa com o objeto de recuperação de custos ou subvenções para custeio ou operação, já que no caso da empresa fiscalizada os reembolsos transferidos da controladora têm natureza dupla. Tais reembolsos propuseram-se simultaneamente a remunerar a empresa sediada no Brasil (controlada) via devolução de custos e despesas dos serviços prestados por esta última, e a subvencionar a continuidade de sua operação, para que fosse possível ser perpetuada a evasão fiscal praticada. O caráter tributável dos valores utilizados com esta finalidade submentem-se ao alcance dos textos legais: art. 392, I e II, do RIR/99, art. 44, III e IV, da Lei 4.506/64.

Também ressalta o PN CST 112/78:

“As SUBVENÇÕES, em princípio, serão, todas elas, computadas na determinação do lucro líquido. as SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO OU OPERAÇÃO, na qualidade de integrantes do resultado operacional, as SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO, como parcelas do resultado não-operacional. As primeiras integram sempre o resultado do exercício e devem ser contabilizadas como tal; as últimas, se efetivamente aplicadas em investimentos, podem ser registradas como reserva de capital, e neste caso, não serão computadas na determinação do lucro real, desde que obedecidas as restrições para a utilização dessa reserva”. (grifos do autuante)

Conclui que sendo assim, tornou-se necessário constituir crédito tributário para cobrança administrativa dos valores não recolhidos, na forma do art. 841, III, IV e VI do Decreto 3000/99. Os valores tributados foram obtidos, a partir dos contratos de câmbio (fls. 244/373) realizados pela fiscalizada, no ano 2000, os quais coincidem com os valores constantes dos extratos bancários (404/439) da fiscalizada no Banco Safra e com os valores lançados nas contas “Transocean Offshore Deepwater”, código “9219” e “Transocean Offshore

 6

Limited”, código “9225” escrituradas nos livros diário e razão (fls. 385/395), estando discriminados mês a mês no ano fiscalizado na forma do Demonstrativo de Transferência de numerário e valores tributados (fls. 478), o qual constitui o Anexo I do auto de infração do qual é parte integrante o TVF.

Ressalta que os valores tributados, oriundos de transferências de numerário a título de recuperação de custos e/ou subvenções para custeio ou operação, não foram oferecidos à tributação, tendo sido incluídos no resultado do exercício, apenas as receitas oriundas da prestação de serviços à PETROBRAS, conforme se constatada do confronto dos valores das notas fiscais (65/103) apresentadas e totalizadas no Demonstrativo de Receita oferecidas à tributação, anexo II do auto de infração (fl. 479) e dos valores incluídos na DIPJ (7/40).

Os elementos que materializam a infração estão contidos nos documentos obtidos durante os trabalhos fiscais, destacadamente a Declaração de fls. 382 entregue pela empresa fiscalizada a respeito da finalidade das transferências de numerário realizadas do exterior por meio da conta do Banco Safra, cópia do livro razão apresentado (fls. 104/197 e 385/395), cópias dos contratos de câmbio realizados pela empresa fiscalizada (244/373) e cópias dos extratos do Banco Safra (404/439).

II – DA IMPUGNAÇÃO E DA DECISÃO DA TURMA JULGADORA

A Turma Julgadora considerou o lançamento procedente, tendo proferido a seguinte ementa:

RECUPERAÇÃO DE CUSTOS ADIÇÃO AO LUCRO REAL. PROCEDÊNCIA. A transferência de recursos por parte da empresa controladora domiciliada no exterior a sua controlada no Brasil, interligadas por contrato de prestação de serviços a terceiro subdivididos entre as duas pessoas jurídicas, possui a conotação de recuperação de custos a partir do momento em que a interessada (controlada) deixa de comprovar os serviços que ela efetivamente prestou em nome do ente com o qual contratou. Depreende-se, assim, que os valores ingressados na sua contabilidade eram oriundos de reembolsos efetuados pela controladora em função dos custos incorridos em seu nome pela controlada e que, com base na legislação fiscal de regência, deveriam ser adicionados ao lucro real.

Consignou a Turma Julgadora que, a segregação dos serviços, não estaria vinculada à forma pela qual se daria a elaboração dos contratos e tampouco à empresa que com ela contrataria, sendo certo que o objetivo da contratante era de que cada serviço fosse discriminado com o percentual de incidência de cada valor e não que fossem os mesmos divididos entre duas empresas ligadas (controladora e controlada). Assim, poderia a mesma empresa efetuar todos os serviços, desde que discriminasse cada um deles, e direcionasse o percentual de incidência sobre cada um dos mesmos, separadamente.

Acrescenta, que dessa forma, a interessada e sua controladora, ao realizarem dois contratos distintos, pactuando que a controladora no exterior prestaria o serviço de afretamento e a interessada os demais serviços, não estavam em nenhum momento seguindo qualquer tipo de exigência estabelecida pela PETROBRAS. Ao contrário, ao pactuarem que os serviços de afretamento ficariam adstritos à controladora com domicílio em paraíso fiscal, conclui-se que 90% dos valores recebidos pelos serviços transacionados saíam do país sem



qualquer retenção de imposto de renda na fonte, pelo fato de a legislação em vigor à época dos fatos dispor de alíquota zero para estes tipos de contrato com empresas domiciliadas no exterior. (Lei 9.481/97, art. 1º, I).

Rejeitou a fundamentação apresentada pela interessada para justificar o procedimento contratual realizado entre ela e sua controladora com a PETROBRÁS.

A Turma Julgadora também argumenta que quanto à inferência de que a interessada prestava serviços à controladora, vale dizer que a mesma se defende com a argumentação de que quem prestou serviços à controladora foram terceiros e que a interessada apenas efetuou pagamentos a estes terceiros em nome e por conta da controladora, com recursos dela recebidos. Indaga, contudo, o motivo pelo qual constava o nome da interessada nos contratos de câmbio se não era ela a beneficiária das transferências de numerário e sim terceiros que prestaram a ela serviços. Questiona onde a interessada teria contabilizado a saída de tais recursos do seu caixa para o pagamento de terceiros, em contrapartida às respectivas entradas descritas no seu Livro Razão (fls. 385/395) e que esse seria o ponto.

Cita o art. 392, I, II, III, do RIR/99, para concluir que a partir do momento que uma empresa recebe valores de sua controladora estes devem ser pormenorizadamente discriminados, objetivando a correta declaração ao fisco acerca da origem dos valores ingressados na empresa.

Afirma a Turma Julgadora que se durante o procedimento fiscal, a interessada, às fls. 382 pronunciou-se para justificar tais ingressos objeto de autuação, no sentido de que os valores constantes nos contratos de câmbio seriam repasses de empresas estrangeiras para pagamento de despesas dessas empresas estrangeiras incorridas no Brasil, relativas à manutenção de plataformas marítimas de perfuração de poços de gás e petróleo, vale dizer que, em tese, a interessada não seria a prestadora dos serviços e sim a controladora. Entretanto, se ao mesmo tempo é ela quem recebe esses valores e não comprova, pormenorizadamente, para quem os repassou, por meio de documentos hábeis e idôneos, conclui-se que a própria interessada prestou os serviços e as remessas foram realizadas pela controladora para ressarcimento daquela, em função do respectivo dispêndio.

Dessa forma, dado o ingresso de valores na interessada sem que fosse comprovada a respectiva saída e aliado ao fato, de que tais valores foram a ela repassados por sua controladora para pagamento de despesas realizadas por ela no Brasil, vale dizer que, sendo a controlada a beneficiária dos contratos de câmbio e recebedora do numerário transferido do exterior, que os serviços a ela prestados foram realizados, sim, pela interessada, e que referidos valores foram remetidos a título de recuperação de custos a que a interessada havia incorrido para satisfazer despesas da sua controladora junto à PETROBRÁS.

Menciona que na discriminação dos serviços constantes nas notas fiscais acostadas aos autos às fls. 65/103 consta: "operação com a plataforma TRANSOCEAN DRILLER ..."

Conclui que a controlada prestava serviço às embarcações de propriedade da controladora afretada e descrevia como usuária dos serviços nas notas fiscais a PETROBRÁS; mas que se a Unidade de perfuração marítima pertencia à controladora (em função do contrato realizado com a PETROBRÁS) e a interessada prestava serviços em tais embarcações e ao mesmo tempo era também a beneficiária dos contratos de câmbio emitidos para a transferência de valores da controladora no exterior, não haveria dúvidas de que a controlada e não terceiros

 8

era a efetiva prestadora de serviços à TRANSOCEAN OFFSHORE DEEPWATER e à TRANSOCEAN OFFSHORE LIMITED e que as transferências eram realizadas a título de reembolso.

Acrescenta que não consta no Livro Razão qualquer descrição dos serviços por ela prestados ou qualquer recebimento pelos serviços da contratante PETROBRÁS, em face do seu contrato. Contém sim, apenas a descrição genérica PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Dessa forma, a interessada deveria ter apresentado demonstrativo dos serviços prestados durante o ano de 2000, com a descrição dos valores recebidos pela PETROBRÁS, pelo menos, por amostragem; mas que, apenas argumenta que a quantificação feita pela fiscalização atinge a totalidade das transferências feitas pela controladora a ela no ano de 2000, sem que, trouxesse à colação quanto realmente a interessada recebia da PETROBRÁS e qual efetivamente era a alegada despesa de sua controladora, haja vista, os valores por ela transferidos para a sua conta corrente.

A ciência da decisão da Turma Julgadora foi dada em 16.10.2006 e o recurso foi apresentado em 14.11.2006.

III – DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A recorrente argüi que no ano de 2000, as empresas controladoras citadas no auto de infração exercem atividades semelhantes às da recorrente, em diversas províncias petrolíferas, inclusive no Brasil. Algumas dessas atividades, no entanto, diferem das desenvolvidas pela recorrente no Brasil, principalmente as de afretamento de plataformas marítimas de perfuração de poços de gás e petróleo.

No exercício de suas atividades, a controladora e a recorrente participaram de processos licitatórios junto à PETROBRÁS, na modalidade de convite internacional, cujos objetos eram o afretamento de embarcações e a prestação de determinados serviços. Após a vitória das propostas por elas apresentadas nas referidas licitações, a controladora e a recorrente assinaram com a PETROBRÁS, respectivamente, contratos de afretamento de embarcações e de prestação de serviços. Ao longo do ano de 2000, a controladora transferiu recursos para contas bancárias da titularidade da recorrente para que esta, por conta e ordem daquela, fizesse pagamentos a terceiros que prestaram serviços ou forneceram materiais no Brasil à controladora, nas embarcações afretadas à PETROBRÁS.

A fiscalização entendeu que a recorrente e sua controladora, ao celebrarem os referidos contratos com a PETROBRÁS, teriam transferido para o contrato de afretamento parte da receita que seria inerente à prestação do serviço, a fim de se beneficiarem da alíquota zero de IRF prevista no art. 1º da Lei 9.841/97. A fiscalização justifica a tributação no fato de que a referida transferência de numerário teria a finalidade de remunerar serviços supostamente prestados pela própria recorrente à controladora, e também, de reembolsar os custos e despesas supostamente incorridos pela recorrente na manutenção das embarcações afretadas à PETROBRÁS, ou a de subvencionar as atividades da recorrente.

Afirma que as premissas da fiscalização são as seguintes:

a) a segregação do afretamento e prestação de serviços em dois contratos distintos teria sido engendrada pela controladora como meio de transferir para o contrato de afretamento parte da receita que seria inerente à prestação do serviço de forma a que não houvesse incidência de IRF sobre 90% das receitas decorrentes do contrato;



b) O valor da prestação de serviços à PETROBRÁS imputada ao afretamento teria sido posteriormente repassada à recorrente em parte sob a forma de prestação de serviços, cuja efetividade teria sido comprovada pela afirmação da recorrente em resposta ao Termo de Ciência de Continuação do Procedimento Fiscal nº 367, de 26.12.2005, e em parte sob a forma de subvenção para custeio ou de reembolso de custos e despesas incorridos pela recorrente.

Que na impugnação, a recorrente demonstrou que:

a) os percentuais do preço global do negócio aplicáveis ao afretamento e à prestação de serviços não foram estabelecidos pela controladora, mas pela PETROBRÁS, conforme a cláusula 2.7. dos convites internacionais enviados por esta às empresas participantes dos respectivos processos licitatórios;

b) Na resposta ao TCCPF nº 367/05, a recorrente não afirmou ter prestado serviços à controladora, mas, apenas, que as transferências bancárias por estas efetuadas em seu favor destinaram-se ao pagamento de despesas incorridas pela controladora no Brasil, daí não se tratar de receitas auferidas pela recorrente;

c) É da autoridade administrativa o ônus de provar a ocorrência dos fatos que autorizem a exigência de tributos, e não há no TERMO nem no AUTO quaisquer provas ou indícios de serviços prestados pela recorrente à controladora;

d) As transferências efetuadas pela controladora à recorrente não têm a natureza de subvenção para custeio já que estas correspondem a um auxílio que não importa em qualquer contrapartida para o seu recebedor e, no caso, o numerário recebido pela recorrente gerou para ela uma dívida para com a controladora;

e) O numerário recebido pela recorrente também não poderia ser caracterizado como recuperação de custos ou despesas porque não se relaciona com valores por ela registrados a esse título em seus resultados, mas sim com valores por ela pagos em nome da sua controladora, que afetaram apenas o saldo do conta-corrente com esta mantido.

Que a Turma Julgadora julgou o auto de infração procedente, por entender que:

a) A segregação exigida pela PETROBRÁS referir-se-ia unicamente aos serviços contratados, de modo que pudessem ser a eles atribuídos os percentuais previamente por ela definidos, o que não impediria que ambos os serviços fossem prestados por uma pessoa jurídica;

b) a segregação dos serviços objeto dos contratos celebrados pela controladora e pela recorrente com a PETROBRÁS não decorreria de uma exigência por esta estabelecida, mas, tão-somente do intuito de transferir 90% do preço global do negócio para o exterior, sem que houvesse incidência de IRF sobre o respectivo montante;

c) O fato de a recorrente constar dos contratos de câmbio relativos às remessas de numerários promovidas pela controladora, aliado à não-comprovação do repasse dos valores por ela recebidos a terceiros, seria indício de que eles foram transferidos a título de reembolso de custos incorridos pela recorrente para satisfazer despesas de sua controladora junto à PETROBRÁS;



d) Corroboraria a conclusão acima o fato de as notas fiscais de serviços emitidas por terceiros indicarem a recorrente, e não a controladora, como a sua beneficiária, bem como o de que esta prestava serviços em embarcações de propriedade da controladora;

e) A recorrente não teria comprovado os valores efetivamente recebidos da PETROBRÁS no ano 2000 em razão do contrato com ela celebrado, nem a alegada despesa de sua controladora.

Sobre a alegada constatação de simulação na celebração dos contratos com a PETROBRÁS:

No período autuado, a recorrente prestou serviços relativos à exploração de petróleo para a PETROBRÁS, de acordo com o seu objeto social. Por sua vez, no mesmo ano, a controladora afretou embarcações também para a PETROBRÁS.

Em observância à Lei 8.666/93, ao Regulamento do Procedimento Licitatório Simplificado e ao Manual de Procedimentos Contratuais, esses dois últimos editados pela PETROBRÁS, os referidos contratos de prestação de serviços e de afretamento de embarcações foram firmados com a recorrente e com a controladora, respectivamente, após a vitória das propostas por elas apresentadas nas licitações promovidas pela PETROBRÁS, na modalidade de “Convite Internacional”.

As licitações tinham como objeto, duas atividades distintas: (i) afretamento de sonda com características próprias, (ii) prestação de serviços de perfuração, avaliação, completação e workover de poços de petróleo e/ou gás. As propostas vencedoras apresentadas, pela recorrente e pela controladora, estavam em conformidade com as respectivas regras constantes dos convites enviados pela PETROBRÁS (doc. 3 da impugnação). As regras impostas quanto à estipulação dos preços estão detalhadamente reguladas pela cláusula 2.7. de ambos os convites, que têm o seguinte teor:

“2.7 As taxas diárias de operação, Ref 101 das Planilhas de Preços Unitários, ADENDO C, deste Convite, deverão ser cotadas observando-se o “split” de 90% (noventa por cento) a ser pago em dólares norte-americanos, no caso do Contrato de afretamento da Unidade, e de 10% (dez por cento), no caso do Contrato de Prestação de Serviços”.

O descumprimento desta regra, implicaria na desqualificação automática da licitante; assim, diversamente do que consta do Termo, a recorrente e a controladora não “criaram” qualquer defasagem nos valores a serem pagos sob cada um dos contratos. A partição dos valores do contrato é mandatória para elas.

A decisão recorrida reconheceu que os percentuais de 90% e 10% atribuídos ao afretamento de embarcações e à prestação de serviços, respectivamente, decorreriam de exigências efetuadas pela própria PETROBRÁS, e não pela recorrente ou sua controladora. Apesar disso, entendeu a Turma Julgadora que tal partição de preços imposta teria a finalidade única de discriminar os serviços objeto das licitações bem como os percentuais a eles atribuídos, e não a de impor que o afretamento de embarcações e a prestação de serviços fossem imputados a pessoas jurídicas distintas, já que “poderia a mesma empresa efetuar todos os serviços, desde que discriminasse cada um deles, e direcionasse o percentual de incidência sobre cada um dos mesmos, separadamente”.

Assim, ela concluiu que celebrando contratos distintos, a recorrente e a controladora não estariam atendendo a nenhuma exigência estabelecida pela PETROBRÁS, mas sim, criando um mecanismo para que 90% do preço global do negócio fosse remetido para o exterior sem a incidência de IRG.

Ainda que seja correta a afirmação da decisão, no sentido de que a PETROBRÁS não exigia que o afretamento e a prestação de serviços fossem prestados por duas empresas distintas, a conclusão de que a celebração de contratos distintos pela controladora e pela recorrente visou obter vantagem fiscal não é correta.

Ainda que a controladora tivesse celebrado apenas um contrato com a PETROBRÁS, obrigando-se pelo afretamento das embarcações e prestação de serviços nas embarcações afretadas, também não haveria incidência de IRF sobre 90% do preço global do negócio, já que esse era o percentual estipulado pela PETROBRÁS para o valor do afretamento.

Em outras palavras, caso a controladora tivesse assumido ambas as obrigações, o que admite somente para argumentar, ainda assim, 90% do preço contratado seria pago pela PETROBRÁS pelo afretamento de embarcações e, portanto, sujeito à alíquota zero do IRF.

Ressalta que não havia qualquer impedimento para que a recorrente e a controladora assumissem, cada uma, a obrigação de prestar os serviços e a de afretar as embarcações objeto dos processos licitatórios, respectivamente. Tanto assim, que a PETROBRÁS celebrou contratos com duas sociedades distintas, que além de não infringir qualquer norma legal ou contratual, facilitou a operacionalização dos serviços que deveriam ser prestados à PETROBRÁS.

Destaca que é mais viável uma empresa brasileira prestar serviços continuamente à PETROBRÁS, em território nacional, do que uma estrangeira. Assim, é comum que as empresas do ramo de petróleo, que demonstram interesse no mercado brasileiro, invistam no país e aqui constituam sociedades cujos objetos sociais consistem, basicamente, na prestação de serviços de perfuração, avaliação, completação e "workover de poços de petróleo e/ou gás. Afirma que tal procedimento não gera prejuízo fiscal ou econômico ao país, pelo contrário, gera riqueza, empregos e arrecadação pública.

Destaca que a premissa básica utilizada pela fiscalização na lavratura do auto não foi simplesmente a segregação do contrato entre a controladora e a recorrente, mas sim a transferência de parte das receitas que seriam inerentes à prestação de serviços para o valor do afretamento, como forma de permitir que 90% do preço do contrato fosse remetido ao exterior sem incidência de IRF.

Na medida em que a decisão recorrida reconheceu que o percentual de 90% atribuído ao afretamento foi estabelecido pela PETROBRÁS, e não pela controladora ou pela recorrente, torna-se descabida qualquer alegação de que a controladora e a recorrente teriam segregado os contratos com o fim de transferir para o afretamento parte da receita que seria inerente à prestação de serviços.

Ainda que a recorrente tivesse deixado de reconhecer qualquer receita decorrente da prestação de serviços à PETROBRÁS, em razão da sua transferência ao contrato de afretamento, caberia à fiscalização quantificar o valor da receita omitida pela comparação do valor de mercado da prestação do serviço com o montante das receitas reconhecido pela



recorrente, o que não foi aceito. Ao contrário, a fiscalização reconhece, no TERMO, que o preço atribuído pelo contrato ao serviço prestado pela recorrente é aquele praticado pelas demais empresas do ramo, na medida em que constata que tanto a recorrente, como as demais empresas que prestam serviços similares são deficitárias. Tal fato apenas demonstra que há uma distorção na remuneração das atividades exercidas pelas empresas do setor, mas não que a recorrente tenha quantificado a menor sua receita, e com isso, deixado de pagar tributos.

O fato de a recorrente vir apresentando prejuízos ou mesmo lucros pouco significativos resulta da estrutura de preços imposta pela PETROBRÁS, que só se dispõe a pagar pelas atividades exercidas pela recorrente 10% do preço global do negócio, e não de um desejo da recorrente e da controladora de obterem vantagens fiscais.

A aceitação dessa estrutura de preços se justifica pelo fato de as empresas do ramo de petróleo e grupos com as mesmas características do que a recorrente integra visarem resultados a médio e longo prazo; daí estarem dispostos a sofrer perdas em alguns de seus segmentos, quando necessárias à sua participação em mercados promissores, como é o caso do mercado brasileiro.

Reconhece que as atividades exercidas pela recorrente são pouco rentáveis, mas essa situação, espera ser transitória, na medida em que a PETROBRÁS tende a mudar sua estrutura de preços de contratação, como se observa do Convite nº 0017357048 (doc. 5 da impugnação), nos quais a participação dos preços dos contratos é feita nas proporções de 80% e 20%, e até mesmo de 70% e 30%

Conclui ser descabida a lavratura do auto de infração tendo em vista que a fiscalização sequer quantifica (por lhe ser impossível) qualquer diferença existente entre o valor de mercado dos serviços prestados pela recorrente e a receita por ela reconhecida.

Da não-tributação dos valores recebidos pela recorrente de sua controladora pelo IR, CS, PIS e COFINS:

A fiscalização ora alega que os valores recebidos pela recorrente teriam sido transferidos por sua controladora a título de contraprestação por serviços por aquela prestados, ora alega tratarem-se de subvenção para custeio ou reembolso de despesas. Pretendeu demonstrar a suposta prestação de serviços por parte da recorrente à sua controladora com base, única e exclusivamente, em carta por aquela apresentada em resposta ao TCCPF nº 367, de 26.12.2005. Com base nessa carta, a fiscalização infere que as transferências teriam sido feitas à recorrente, “por conta da controladora, para ressarcimento de custos com manutenção das embarcações objeto de afretamento pela PETROBRÁS, conforme a empresa fiscalizada afirmou em sua última resposta (fl. 382)” (grifo da recorrente).

A simples leitura da carta demonstra que em nenhum momento a recorrente afirmou ter prestado serviços à controladora; o que foi dito é que as transferências bancárias destinavam-se ao pagamento de despesas da controladora no Brasil, procedimento esse que não caracteriza o auferimento de receitas pela recorrente. Na verdade, quem prestou tais serviços à controladora foram terceiros e a recorrente nada mais fez do que pagá-los, com recursos recebidos de sua controladora. Destaca que foi exatamente isso que foi dito na carta.

Ressalta que os fatos são: a recorrente recebe da controladora, antecipadamente, numerário cuja finalidade precípua é de fazer face a despesas da controladora no Brasil, em



decorrência do contrato de afretamento firmado com a PETROBRÁS. Informa o padrão contábil dos registros desse procedimento.

Na entrada do numerário: (i) Débito – Bancos conta movimento (conta de ativo), (ii) Crédito – Conta corrente com Companhias Ligadas (conta patrimonial)

Na saída do numerário para pagamento de contas da controladora: (i) Débito – Conta Corrente com Companhias Ligadas (conta patrimonial), (ii) Crédito – Bancos Conta Movimento.

No final do exercício são feitas compensações entre as contas correntes (ativas e passivas) de cada uma das companhias ligadas à recorrente, registrando-se o saldo remanescente como conta de ativo ou passivo da recorrente, conforme o caso. Juntou à impugnação cópia do Razão de 2000, relativo às contas correntes com a Transocean Offshore Deepwater Drilling e com a Transocean Offshore Limited, bem como o balancete de abertura e fechamento do ano de 2000, para demonstrar a movimentação dessas contas, para evidenciar que as mesmas se compensam, não afetando o resultado da recorrente.

Registra que todos os serviços da recorrente foram prestados à PETROBRÁS, arrendatária das embarcações, no âmbito do contrato de prestação de serviços com ela celebrado. Nesse particular, a decisão recorrida alega que o Livro Razão da recorrente não conteria “qualquer descrição dos serviços por ela prestados ou qualquer recebimento pelos serviços da contratante Petrobrás, em face do seu contrato”, mas apenas, “a descrição genérica PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. Diante disso, conclui que a recorrente deveria, “para afastar a imputação, ter apresentado demonstrativo dos serviços prestados durante o ano de 2000, com a descrição dos valores recebidos da PETROBRÁS, pelo menos por amostragem”.

Entende que não faz sentido o entendimento da decisão, já que o que está sendo questionado por meio do auto é a não-tributação dos valores recebidos da controladora, os quais não integram o montante da receita registrada pela recorrente. Assim, a demonstração de que a totalidade das receitas registradas pela recorrente têm origem no contrato celebrado com a PETROBRÁS não é relevante para a análise da procedência do auto.

Para que não haja dúvidas, a recorrente esclarece que as receitas registradas em seu Razão sob a denominação genérica de PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS o foram em conta denominada “PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETRO”, o que torna desnecessária qualquer informação adicional. Ademais, a recorrente comprova que as receitas por ela auferidas no período autuado correspondem ao somatório das faturas emitidas contra a PETROBRÁS em decorrência do contrato de prestação de serviços com ela celebrado (doc. 3).

Além da mencionada carta, imprestável como prova, não há no auto quaisquer provas ou indícios de serviços prestados pela recorrente à controladora, porque, de fato, não houve serviços prestados a esta, mas tão-somente à PETROBRÁS.

Cita o art. 142 do CTN, o princípio da legalidade previsto no art. 150, I, da CF/88 e no art. 97 do CTN, o art. 112 do CTN, para concluir que é dever da autoridade fiscal colher os elementos de prova da ocorrência do fato eleito pela lei como fato gerador do tributo. Assim, o auto não poderia ter fundamento em omissão, pela recorrente, de receitas decorrentes de serviços prestados à controladora, ante a ausência de prova da sua ocorrência.



Argumenta que nesse particular, a decisão recorrida alega que, na medida em que foi a recorrente quem efetivamente recebeu os valores remetidos pela controladora e não comprova que os repassou a terceiros, conclui-se que ela teria prestado serviços à controladora.

Aduz que o entendimento da decisão recorrida é equivocado, já que, ainda que não tivesse havido qualquer repasse a terceiros, os recursos recebidos pela recorrente não teriam de ter, necessariamente, a natureza de contraprestação por serviços prestados, já que, poderiam ter origem em mútuo, adiantamento para futuro aumento de capital etc.

Ressalta que a mera análise do Razão contábil da recorrente relativo às contas correntes ativa e passiva mantidas com a controladora demonstra a efetividade do repasse a terceiros dos valores adiantados, mediante o pagamento de despesas inerentes aos serviços prestados pela controladora.

Acrescenta, a título de argumentação, que ainda que decorresse de prestação de serviços, o numerário transferido pela controladora à recorrente não seria tributável pelo PIS e COFINS, em razão da MP 1991-12, de 14.12.99 e posteriores reedições, aplicáveis ao período autuado, que isentou do PIS e COFINS as receitas decorrentes das operações de prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento representasse ingresso de divisas. Assim, ainda que prevaleça o entendimento de que parte dos valores foram transferidos pela controladora à recorrente em contrapartida à suposta prestação de serviços, é descabida a tributação de tais valores por essas contribuições, já que a controladora seria uma pessoa jurídica domiciliada no exterior e os supostos pagamentos representariam ingressos de divisas no Brasil.

Consigna que a fiscalização também tenta caracterizar a transferência de numerário para as contas de titularidade da recorrente como subvenção para custeio ou recuperação de custos.

No que se refere à subvenção para custeio, o Parecer da CST 112/79, assim a define:

"2.4 - (...) Se preferirmos, contudo, um conceito jurídico, eis o que diz DE PLÁCIDO E SILVA, em seu Vocabulário Jurídico: "Juridicamente, a subvenção não tem o caráter nem de paga nem de compensação. É mera contribuição pecuniária destinada a auxílio ou em favor de uma pessoa, ou de uma instituição, para que se mantenha, ou para que se execute os serviços ou obras pertinentes ao seu objeto. Em resumo, SUBVENÇÃO, sob o ângulo tributário para fins de imposição do imposto de renda às pessoas jurídicas, é um auxílio que não importa em qualquer exigibilidade para o seu recebedor."

Entende ter comprovado, que os valores recebidos pela recorrente da controladora tiveram a finalidade de fazer face a despesas da controladora no Brasil, em decorrência do contrato de afretamento firmado com a PETROBRÁS, tendo sido registrados no passivo da recorrente. O registro de uma dívida da recorrente para com a controladora impede que o numerário transferido à recorrente seja tratado como subvenção para custeio, já que esta se caracteriza como um auxílio sem contrapartida para o seu recebedor. Afirma que tal conclusão sequer foi contestado pela decisão recorrida, razão por que deve ser considerada como tendo sido por ela aceita.



Salienta que no que se refere à caracterização do numerário transferido à recorrente como recuperação de custos, a fiscalização invoca o art. 392 do RIR/99, para argumentar que as recuperações ou devoluções que devem ser levadas em consideração na determinação do lucro operacional são somente aquelas relativas a custos incorridos pela pessoa jurídica no desenvolvimento de suas atividades e que tenham influenciado seus resultados; que não poderia ser diferente, já que a recuperação de custos, em si, não representa acréscimo patrimonial, daí que a sua tributação pelo IR e CSL somente se justifica como forma de anular dedução efetuada anteriormente. Não tendo o custo sido deduzido para efeitos de apuração do lucro tributável, a sua recuperação não é tributada pelo IR e CSL. Transcreve trecho de doutrina de Ricardo Mariz de Oliveira. Cita o acórdão 101-94090 de 30.01.2003.

No caso da recorrente, os valores recebidos não se relacionaram a custos por ela incorridos no desempenho de suas atividades, mas sim, a despesas relacionadas às atividades da controladora no Brasil, pagos pela recorrente em nome desta; uma vez que, no cumprimento de obrigação de afretar embarcações à PETROBRÁS, a controladora incorre em despesas relacionadas à manutenção e ao seguro das mesmas, entre outras. Todavia, como a controladora não possui escritório no Brasil, os pagamentos são feitos por intermédio da recorrente, mediante adiantamentos a esta efetuados para esse fim.

Para demonstrar, por amostragem, que os valores são adiantados à recorrente para que ela efetue o pagamento de despesas relativas à própria controladora, a recorrente anexa ao recurso notas fiscais relativas a aquisições de peças e serviços para a manutenção das embarcações de propriedade da controladora e ao seguro das mesmas, bem como, as respectivas folhas do Razão que demonstram como se deram os seus registros contábeis (doc 4).

Argumenta que ademais, a quantificação feita pela fiscalização para todas essas “omissões de receita” (em decorrência dos alegados serviços prestados ou recuperação de custos e subvenções) atingem a totalidade das transferências feitas pela controladora à recorrente em 2000, como se não houvesse qualquer despesa ou custo daquela no Brasil em consequência do contrato de afretamento. Registra que os adiantamentos recebidos e as despesas pagas em nome da controladora são registrados pela recorrente em seu passivo e ativo, respectivamente, em conta corrente correntes com empresas ligadas. Ao final do exercício são feitas compensações entre as contas correntes (ativas e passivas) de cada uma das companhias ligadas à recorrente, registrando-se o saldo remanescente como conta de ativo ou passivo da recorrente, conforme o caso. Portanto, os registros desses valores não afetam o resultado, por serem meras contas de balanço que não interferem no resultado da recorrente.

Acrescenta que mesmo que os valores transferidos fossem referentes a despesas relacionadas às atividades da recorrente, apenas a título de argumentação, não seriam eles tributados, ante as respectivas despesas não terem sido deduzidas anteriormente pela recorrente, nos termos do que dispõe o art. 392/99.

Entende ser descabida a tributação pelo IR e CSL dos valores recebidos pela recorrente de sua controladora com fundamento em serem eles recuperação de custos, seja porque não referem-se a custos incorridos pela própria recorrente, mas sim, pela sua controladora, seja porque referem-se a custos não deduzidos pela recorrente, na apuração do seu resultado tributável.

Também entende ser descabida a tributação dos valores recebidos pela recorrente de sua controladora pelo PIS e COFINS, com fundamento em serem eles



recuperação de custos, em razão do art. 3º, § 1º, da Lei 9.719/98, aplicável no período autuado, uma vez que em sessão plenária, realizada em 09.11.2005, o STF, no julgamento dos Res nºs 357.950, 358.273 e 390.840, concluiu pela inconstitucionalidade do referido dispositivo, pelo que, até o advento das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que regularam, respectivamente, o PIS e a COFINS sob o regime não-cumulativo, a base de cálculo a que estava sujeita a recorrente para apurar as referidas contribuições era o faturamento, assim entendido, o produto da venda de mercadorias e da prestação de serviços. Mesmo que tal dispositivo não tivesse sido declarado inconstitucional, ainda assim, as recuperações de custos e despesas não seriam tributadas por essas contribuições, sob a sua égide, pois o termo receita utilizado pela Lei 9.718/98 para definir o âmbito de incidência dessas contribuições devia ser interpretado no seu sentido técnico e inequívoco.

Aduz que embora o termo “receita” tenha larga amplitude semântica, ele pode ser definido a partir do confronto com os termos “entrada” ou “ingresso” de dinheiro, dos quais se distingue. Enquanto os termos “entradas” e “ingressos” são utilizados para designar a movimentação financeira que se traduz na entrada de dinheiro no caixa da pessoa jurídica, o termo “receita” corresponde tão-somente às “entradas” ou “ingressos” que representem acréscimo definitivo ao patrimônio da pessoa jurídica, oriundos de um negócio jurídico ou operação subjacente que lhes dá substância. Assim, nem toda a entrada de dinheiro é necessariamente receita para a pessoa jurídica.

Argumenta que no caso, a recuperação de custos não é receita, pois não representa novo ingresso nem acréscimo patrimonial para a pessoa jurídica, não denotando, pois, a capacidade contributiva passível de tributação. Ressalta que os custos incorridos pela empresa não são excluídos da base de cálculo do PIS e COFINS, daí que, pretender tributa-los no momento de sua recuperação, seria tributa-los duplamente os mesmos valores. Menciona doutrina de Natanel Martins e Ricardo Hiroshi Akamine.

Ressalta que ainda que prevaleça o entendimento de que parte do numerário recebido pela recorrente de sua controladora teria a natureza de recuperação de custos, tal parcela não estaria sujeita à incidência do PIS e COFINS, seja porque não se trataria de receita, seja porque já teria sido ela tributado por essas contribuições.

Pede a reforma da decisão recorrida para que os autos sejam julgados improcedentes, tendo em vista que:

a) as receitas da recorrente, auferidas em 2000, decorrem exclusivamente de serviços por ela prestados à PETROBRÁS;

b) não houve prestação de serviços por parte da recorrente à controladora, e ainda, em nenhum momento a recorrente declarou que tais serviços foram prestados;

c) nenhuma transferência de numerário por parte da controladora se caracterizou (i) como devolução de custo, pois custo nenhum foi absorvido ou incorrido pela recorrente e (ii) como subvenção, na medida em que há uma obrigação registrada no passivo relativamente a todas as remessas;

d) o numerário transferido foi utilizado para pagamento de despesas da controladora no Brasil.



Anexos ao recurso foram apresentados cópia do plano de contas de fls. 651/799, demonstrativo de faturamento do ano de 2000 de fl. 844, cópia do Razão, conta de receber, conta de receitas de perfuração e conta "catering reembolsável" (despesa) de fls. 845/859; cópia da pg. 58 do Razão 2, conta 231 "Transocean offshore Deepwater" (...) e outros documentos de fls. 860/1236.

A recorrente, por amostragem, para fazer a comprovação, relaciona às fls. 861 nome de empresas e valores, que totalizam R\$ 1.423.059,16. Entre os nomes das empresas, está "Axlo Lubrif. e Serviços Ltda" no valor de R\$ 40.800,00. Às fls. 863, consta o histórico do lançamento contábil que indica débito na conta 1111377500054 (contas correntes de cias. Ligadas – Transocean Offshore Deepwater), em 06.07.2000, e na mesma data crédito na conta 2122001101077 (fornecedores diversos – Axlo) e em 10.07.2000, débito nessa última conta e crédito na conta 1110101201165 (Banco Conta Movimento - Banco Safra).

Dos documentos anexados cito a nota fiscal fatura de fls. 870, foi emitida em nome da Transocean Brasil Ltda e contém a seguinte descrição: "Shell Caprinus XR tambor", 60 unidades, no valor de R\$ 40.800,00. Às fls. 871, consta cópia da ordem de compra, onde está indicado que o destino final é DISCOVERER SEVEN SEAS, e que deveria ser entregue em Macaé. A ordem de compra é assinada por Transocean Brasil Ltda. O boleto bancário é emitido para Transocean Brasil Ltda.

Há outras notas fiscais juntadas indicam: serviços de reparo em flutuadores ou filtros, cabos de aço, serviço de apoio logístico etc, cujas ordens de compra indicam que o destino final é DISCOVERER SEVEN SEAS ou TRANSOCEAN DRILLER ou TRANSOCEAN LEGEND.

Há também apólices de seguro, que tem como tomador TRANSOCEAN BRASIL, e como segurado a UNIÃO FEDERAL (modalidade admissão temporária) e como objeto o seguinte: garantia de indenização, dos prejuízos decorrentes do inadimplemento do tomador, corresponde às obrigações assumidas perante a SRF, do recolhimento dos tributos relativos às importações, em caráter temporário referente a embarcação para perfuração DISCOVERER SEVEN SEAS, proprietário: TRANSOCEAN OFFSHORE DEEPWATER DRILLING INC, Panamá.

O lançamento contábil evidenciado (fls 1114/1119), na data de 17.02.2000 é débito na conta contas correntes de cias. Ligadas (ativo circulante), crédito na conta de passivo, fornecedores diversos, J.Maluceli Seguradora, e débito na mesma conta e crédito na conta Bancos conta movimento – Banco Safra.

Há ainda outras notas fiscais e demonstração dos lançamentos contábeis.

Em 02.12.2008, em atendimento ao que lhe foi solitado na sessão de julgamento de 13.11.2008, junta contratos de prestação de serviços celebrados entre a recorrente e a PETROBRÁS vigentes no período autuado e contratos de afretamento de embarcações celebrados entre a PETROBRÁS e (i) TRANSOCEAN OFFSHORE LIMITE e (ii) TRANSOCEAN OFFSHORE DEEPWATER DRILLING INC. vigentes no período autuado, conforme descrito no doc. de fls. 1249. Os contratos constituem os docs. de fls. 1250/1927.

Esses documentos foram cientificados ao Procurador da Fazenda Nacional que pelo despacho de fls. 1931/1933 pede a desconsideração dos documentos juntados, por

entender que contraria o princípio do efeito devolutivo dos recursos, vez que esses documentos não foram objeto de apreciação pela autoridade de primeira instância.

A contribuinte apresentou a seguir a petição de fls. 1935/1937 onde esclarece que apresentou essa documentação a pedido da relatora, que se deu na sessão de 13.11.2008, que tais contratos foram apresentados à fiscalização, mas que os mesmos não foram juntados aos autos.

O Procurador da Fazenda Nacional se manifesta novamente pedindo o desentranhamento dos documentos com base no art. 16 do Decreto 70.235/72 e informando que em caso semelhante 15521.000148/2006-36, a Primeira Câmara julgou recurso da mesma contribuinte, dando-lhe provimento apenas para excluir as exigências do PIS e COFINS.

É o Relatório.



VOTO

Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

O recurso atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

Sobre a documentação juntada aos autos após a apresentação do recurso, deve-se registrar que na discussão deste colegiado sobre o julgamento deste recurso, na sessão de novembro de 2008, para melhor compreensão da matéria se entendeu que os contratos poderiam constar do processo. O patrono estava presente e se propôs a apresentar os mesmos, e para evitar uma diligência, por economia processual, o recurso foi retirado de pauta. Assim, não há razão para desconsideração da documentação apresentada.

A fiscalização partiu do fato de que não há compromisso formal assumido pelas empresas estrangeiras e considerou que todos os valores recebidos de Transocean Offshore Deepwater (código da conta 9219) e Transocean Offshore Limited (código 9225), no valor de R\$ 30.093.810,00, nas datas dos efetivos/pagamentos transferências são receitas e faturamento e se referem ou a reembolso de custos/despesas em razão da atuada ter prestado serviços de manutenção nas embarcações das empresas estrangeiras ou se referem a subvenção para custeio de suas operações

Destacou a fiscalização que a atuada vem apresentando prejuízos em anos consecutivos. As controladoras estão sediadas nas Ilhas Cayman e no Panamá, com regime de tributação favorecido.

Acusa a fiscalização de que a ocultação do resultado tributável real, mediante o artifício de dois contratos nos quais foram estabelecidos preços que resultariam em resultados contábeis e fiscais negativos para a atuada, somente foi possível porque não havia condições de independência entre as empresas que permitissem à controlada estabelecer de acordo com seus interesses os preços contratuais adequados, ou mesmo estabelecer compromissos comerciais com a controladora a respeito dos valores a receber correspondentes aos serviços prestados para manutenção das embarcações da controladora.

Entendeu que a operação que separou em dois contratos assinados, um pela controlada e outro pela controladora (parte relacionada), estabelecendo condições que acarretam prejuízos sequenciais para a empresa controlada, sediada no Brasil, dissimulou o resultado operacional da última e permitiu a evasão tributária.

Simplificando temos as seguintes acusações:

a) a controlada recebeu transferências de empresas no exterior (controladoras) para fins de reembolso de custos/despesas que a recorrente incorreu em função de ter prestado serviços de manutenção nas embarcações das empresas estrangeiras, ou para fins de subvenção para custeio de suas operações;

b) Que a operação que separou em dois contratos assinados um pela controladora (afretamento de embarcações), parte relacionada e outro pela controlada, que é a atuada, foi um artifício e somente foi possível porque não havia condições de independência entre as empresas estrangeiras e a atuada, e que as condições que acarretaram prejuízos sequenciais para a atuada, dissimulou o resultado operacional.

Dos autos, constata-se que a controladora e a controlada atendendo a convites internacionais, assinaram contratos distintos com a PETROBRÁS; a controladora assume o afretamento de embarcações (90%), e a controlada, no caso, a recorrente assume a prestação de serviços (10%), sendo que no contrato celebrado entre a PETROBRÁS e a recorrente, consta como interveniente a empresa estrangeira, e no contrato celebrado entre a PETROBRÁS e a empresa estrangeira, consta como interveniente a recorrente.

Observa-se do convite internacional (nº 101.8.012.00-4) que consta do Anexo I (fls. 36/45), que o mesmo diz respeito a proposta para afretamento de uma sonda auto-elevável, bem como, a prestação de serviços de perfuração, avaliação, completação e workover de poços de petróleo e/ou gás. O subitem 2.6 refere-se aos documentos que o envelope deve conter. No subitem 2.6.1 consta que um desses documentos é a proposta comercial, constituída do original das Planilhas de Preços (Afretamento e Prestação de Serviços) e no item 2.7, consta que as taxas diárias de operação, das Planilhas de Preços Unitários deverão ser cotadas observando-se o *split* de 90% a ser pago em dólares norte-americanos, no caso do Contrato de afretamento da Unidade, e de 10% no caso do Contrato de Prestação de Serviços.

Desse exemplo, constata-se que é a PETROBRÁS que define que as taxas diárias de operação deverão ser cotadas observando-se o *split* de 90% a ser pago em dólares norte-americanos, no caso de afretamento da Unidade e de 10%, no caso do Contrato de Prestação de Serviços.

Ou seja, a distribuição percentual dos valores entre o afretamento e a prestação de serviços é determinada pela PETROBRÁS, e desde o início fica definido que as taxas diárias de operação deverão ser pagas em dólares norte-americanos, no caso de afretamento da Unidade. A princípio não existe exigência para que as empresas contratadas sejam diferentes, mas também não existe vedação, ao contrário, o fato de existirem dois contratos diferentes facilitou que duas empresas participassem, sendo que, existe uma relação entre a empresa estrangeira e a brasileira, de responsabilidade solidária, por todas as obrigações decorrentes dos contratos e de sua execução, inclusive por perdas e danos.

Realmente é fato que a receita de prestação de serviços da autuada, no ano-calendário de 2000 é de R\$ 14.756.986,99, o custo dos bens e serviços vendidos é de R\$ 17.390.550,35, as despesas operacionais são de R\$ 3.671.017,83, que gerou lucro operacional negativo de R\$ 6.981.521,64 e lucro real negativo de R\$ 7.461.371,77. Os lucros e prejuízos acumulados registrados na ficha 40 da DIPJ são R\$ 10.276.427,78.

Também se constata na ficha 39^A da DIPJ, créditos de pessoas ligadas, no exigível a longo prazo, no valor de R\$ 14.475.320,13, sendo que no ano anterior, é de R\$ 7.281.008,86, ou seja, a dívida no ano de 2000 cresceu R\$ 7.194.311,27.

Dos contratos de afretamento apresentados se verifica que há custos/despesas que correm por conta da empresa estrangeira, como por exemplo, seguros, manutenção e movimentação da tripulação, rádio-comunicação, etc.

A fiscalização acusa a autuada de ter prestado serviços de manutenção nas embarcações das empresas estrangeiras, ou seja, de ter incorrido em custos/despesas que seriam de responsabilidade do contrato de afretamento.

Pela amostra de documentos juntada aos autos pela recorrente, esses custos/despesas são contraídos em nome da autuada, que os paga.



Segundo a recorrente, a mesma não teria deduzido esses custos/despesas, assim, não poderiam ser consideradas como devolução de custos/despesas. Para comprovação do que afirma trouxe aos autos, alguns exemplos. Relaciona às fls. 861 nome de empresas e valores, que totalizam R\$ 1.423.059,16. Entre os nomes das empresas, está “Axlo Lubrif. e Serviços Ltda” no valor de R\$ 40.800,00. Às fls. 863, consta o histórico do lançamento contábil que indica **débito** na conta 1111377500054 (contas correntes de cias. Ligadas – Transocean Offshore Deepwater), em 06.07.2000, e na mesma data **crédito** na conta 2122001101077 (fornecedores diversos – Axlo) e em 10.07.2000, débito nessa última conta e crédito na conta 1110101201165 (Banco Conta Movimento - Banco Safra).

Dos documentos anexados cito a nota fiscal fatura de fls. 870, foi emitida em nome da Transocean Brasil Ltda e contém a seguinte descrição: “Shell Caprinus XR tambor”, 60 unidades, no valor de R\$ 40.800,00. Às fls. 871, consta cópia da ordem de compra, onde está indicado que o destino final é DISCOVERER SEVEN SEAS, e que deveria ser entregue em Macaé. A ordem de compra é assinada por Transocean Brasil Ltda. O boleto bancário é emitido para Transocean Brasil Ltda.

Há outras notas fiscais juntadas que indicam: serviços de reparo em flutuadores ou filtros, cabos de aço, serviço de apoio logístico etc, cujas ordens de compra indicam que o destino final é DISCOVERER SEVEN SEAS ou TRANSOCEAN DRILLER ou TRANSOCEAN LEGEND.

Há também apólices de seguro, que tem como tomador TRANSOCEAN BRASIL, e como segurado a UNIÃO FEDERAL (modalidade admissão temporária) e como objeto o seguinte: garantia de indenização, dos prejuízos decorrentes do inadimplemento do tomador, corresponde às obrigações assumidas perante a SRF, do recolhimento dos tributos relativos às importações, em caráter temporário referente a embarcação para perfuração DISCOVERER SEVEN SEAS, proprietário: TRANSOCEAN OFFSHORE DEEPWATER DRILLING INC, Panamá.

O lançamento contábil evidenciado (fls. 1114/1119), de 17.02.2000, refere-se a débito na conta contas correntes de cias. Ligadas (ativo circulante), crédito na conta de passivo, fornecedores diversos, J.Maluceli Seguradora, e débito na mesma conta e crédito na conta Bancos conta movimento – Banco Safra.

Há ainda outras notas fiscais e demonstração dos lançamentos contábeis.

Por outro lado, **segundo a contribuinte**, na entrada do numerário do exterior se registra débito na conta de ativo “Bancos conta Movimento” e se **credita a “Conta corrente com Companhias Ligadas”, que é uma conta patrimonial**. Na saída de numerário para pagamento de contas da controladora, se registra débito na conta corrente com companhias ligadas (patrimonial) e se credita bancos conta movimento. Ao final do exercício, alega que são feitas compensações entre as contas correntes ativas e passivas de cada uma das companhias ligadas, registrando-se o saldo remanescente como conta de ativo ou passivo, conforme o caso.

Com a impugnação juntou aos autos balancete do ano-calendário de 2000 (matriz) e do ano-calendário de 1999 e cópia do Razão do ano-calendário de 2000 da conta corrente de companhias ligadas (Transocean offshore limited), conta 247 (1.1.113775.00269) que é uma conta de ativo, e chega ao fim do ano com o valor de R\$ 1.563.866,92 (débito) e mediante lançamento a crédito para a conta 9225 (conta 2.1.220776.00269 – conta de passivo) é zerado o saldo da conta.

Também trouxe aos autos cópia do Razão da conta 9225 (conta de passivo) de contas correntes cias. ligadas da mesma empresa. Parte do saldo anterior credor de R\$ 7.281.008,86, chega ao seu maior valor de R\$ 25.638.756,48 e em 29.12.2000, em razão de encontro de contas com a conta 247 e outras, chega ao saldo de R\$ 11.900.566,85. No balancete de 31.12.2000 consta no passivo esse último valor como saldo da conta 9225 (contas correntes de companhias ligadas – Transocean Offshore Limited).

Junta as mesmas contas correspondentes à Transocean Offshore Deepwater.

O Razão constitui o doc. 04 de fls. 70 a 208 e os balancetes fls. 57/69.

No Razão, localizei o lançamento no valor de R\$ 40.800,00 relativo à nota fiscal da Axlo nº 027174 na conta 231 (1.1.113775.00054) que se refere à conta corrente da Transocean Offshore Deepwater, na data de 06.07.2000.

Ou seja, a contribuinte traz aos autos exemplos de que efetivamente presta serviços às empresas estrangeiras responsáveis pelo afretamento, comprando produtos para a manutenção das embarcações, contratando seguros, etc. e que as transferências recebidas são utilizadas para efetuar os respectivos pagamentos. Tanto é que não trouxe nenhuma prova de que os produtos adquiridos e/ou serviços contratados sejam de fato adquiridos pelas empresas estrangeiras, ao contrário, as aquisições são efetuadas em nome da própria recorrente. Entretanto, por não existir compromisso formal, não foi estabelecido uma remuneração para a prestação desses serviços.

Transcrevo o art. 392 do RIR/99:

Art 392 Serão computadas na determinação do lucro operacional:

II-as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);

Portanto, as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, de que trata o inciso II do art. 392 do RIR/99, cuja matriz legal é o art. 44, III, da Lei 4.506/64, desde que dedutíveis, devem ser computados na determinação do lucro operacional. Porém, para tanto, esses custos/despesas devem ter sido deduzidos e influenciado a determinação do lucro.

Do exposto, a primeira dúvida que se extrai é que se as mercadorias e serviços que foram adquiridos pela recorrente, cujos valores transitaram pelas contas mencionadas, se integraram ou não os custos/despesas da recorrente com influência nas contas de resultado, uma vez que na hipótese de não terem influenciado o resultado, implicaria na não exigência de IRPJ e CSLL sobre esses valores.

A segunda dúvida que se extrai é quanto à apuração do que seria reembolso de custo/despesas e quanto seria subsídio.

Assim, como a fiscalização não segregou o que é reembolso de custos/despesas do que é subvenção, e tendo sido apresentada a documentação mencionada no recurso voluntário como matéria de prova relativa a reembolso de custos/despesas, entendo que o recurso deve ser convertido em diligência para que a autoridade fiscal:

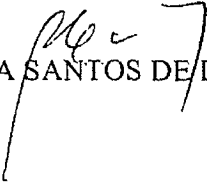


a) se manifeste em relação à documentação apresentada para confirmação dos registros contábeis;

b) diligencie no sentido de apurar se os custos/despesas reembolsados integraram ou não os custos/despesas da recorrente e se influenciaram a apuração do resultado;

c) Quantifique o valor relativo a reembolso de custos e o relativo a subvenção;

Após, a autoridade fiscal deverá elaborar relatório conclusivo que deverá ser cientificado à interessada que poderá se manifestar sobre o resultado da diligência, caso entenda necessário.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA - Relatora