



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

Processo n° 15521.000148/2006-36
Recurso n° 161.327 Embargos
Acórdão n° 1101-00.246 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28/01/2010
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida TRANSOCEAN BRASIL LTDA. (SUCESSORA DA TRANSOCEAN SEDCO FOREX LTDA.)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2001 Ementa: IRPJ – AJUSTES AO LUCRO REAL – COMPROVAÇÃO – O lançamento tem origem na falta de adição, ao lucro real, de subvenções correntes para custeio ou operação ou de recuperações ou devoluções de custos. Se a contribuinte não comprovou que os valores recebidos constituíram reembolso de despesas por ela incorridas em nome de terceiros, deve ser mantido o lançamento. PIS E COFINS – RECEITAS DO EXTERIOR – ISENÇÃO – São isentas da COFINS e PIS as receitas decorrentes da prestação de serviços para pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, no ano calendário 2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os Embargos da Procuradoria da Fazenda Nacional, para anular a decisão proferida no acórdão no. 101-97.012 de 12.11.2008, e proferir nova decisão rejeitando a preliminar de decadência do IRPJ e CSLL e, no mérito, cancelar as exigências de PIS e COFINS, mantendo integralmente os lançamentos de IRPJ e CSLL, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA - Presidente


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO - Relator

EDITADO EM: 12 MAR 2010

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jose Ricardo da Silva, Alexandre Andrade da Fonte Filho (Vice-Presidente), João Bellini Junior (Suplente



Convocado), Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (Suplente Convocado), Selene Moraes (substituta convocada) e Antonio Praga (Presidente da Turma).



Relatório

Cuida-se de recurso voluntário de fls. 2657/2699, interposto pela contribuinte TRANSOCEN BRASIL LTDA (sucessora da TRANSOCEAN SEDCO FOREX LTDA.) contra decisão da DRJ do Rio de Janeiro/RJ, de fls. 2152/2162, que julgou procedentes os lançamentos de IRPJ, PIS, COFINS e CSLL de fls. 1372/1396, dos quais a contribuinte tomou ciência em 21.11.2006.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 60.473.696,64, já inclusos juros e multa de ofício de 75%, e tem origem em omissão de receitas, caracterizada pela ausência de contabilização, por parte da Contribuinte, da recuperação de custos decorrente de valores recebidos de suas controladoras no exterior (Ilhas Virgens Britânicas e no Panamá), a título de reembolso e de subvenção para custeio ou operação, ocasionando a redução indevida do faturamento e do lucro real apurado no ano 2001.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls.1.347/1.371, a contribuinte foi autuada na condição de sucessora (incorporadora) da Transocean Sedco Forex Brasil Ltda, a qual figura como sujeito passivo da obrigação tributária em análise.

A Transocean Sedco Forex Brasil Ltda seria empresa prestadora de serviços à Petrobrás, com a qual foram firmados dois contratos distintos: um, com a controladora da Contribuinte no exterior, específico para o afretamento de embarcações; e outro, com a Contribuinte, para a prestação de serviços de perfuração, avaliação, completação e "workover". O valor do primeiro contrato corresponde a aproximadamente 90% do total do valor contratado.

A fiscalização afirmou que este artifício permitiu a evasão fiscal pelo envio de altas somas a paraísos fiscais, Ilhas Virgens Britânicas e Panamá, sem a retenção de IRF, 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) à alíquota zero, que obsta a retenção na fonte de IRF para afretamento de embarcações, conforme Lei nº 9.481 de 1997, artigo 1º, inciso I.

Após a remessa do valor, a controladora, no exterior, reembolsa a sua controlada, a Contribuinte, no Brasil, para efeito de custeio operacional e não operacional, através de contas bancárias, com registro contábil em contas de obrigações, sob o título "SEDCO FOREX INTERNACIONAL" (fls. 1354/1355).

Os rendimentos da empresa com sede no Brasil, que realmente fazem correspondência com os serviços prestados e inseridos, indevidamente, no valor do contrato de afretamento celebrado com a empresa estrangeira, retornam pra a empresa brasileira, com a finalidade exclusiva de remunerar serviços de manutenção, por vezes executados pela controlada nas embarcações de propriedade da controladora.

Dessa maneira, a fiscalização entendeu 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), ocorreu a percepção de receitas que devem ser acrescentadas ao resultado do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

Em decorrência, considerando que não há compromisso formal pela controladora com relação aos pagamentos (reembolsos), reconheceu os reembolsos como receitas da Contribuintes, nas datas dos efetivos pagamentos/transferências.

A contribuinte, intimada a se manifestar, informou, às fls. 1003, que tais lançamentos referiam-se a contrapartidas das transferências de numerário por ordem da controladora, para ressarcimento de custos com manutenção das embarcações objeto de afretamentos pela Petrobrás.

A contribuinte apresentou impugnações, às fls.1408/1.432; 1456/1483; 1505/1532; e 1554/1578. Em suas razões, suscitou a decadência do crédito tributário relativo aos meses de janeiro a novembro de 2001.

Afirmou que nunca foi controlada da empresa estrangeira responsável pelo afretamento, afastando a premissa equivocada da fiscalização de que a estrutura jurídica entre a contribuinte e a empresa estrangeira tenha sido constituída com a finalidade de reduzir, de forma artificiosa, os ganhos na prestação de serviços à Petrobras.

Acrescentou que os percentuais dos contratos firmados são definidos em edital de licitação pela Petrobrás. Os Regulamentos de Procedimento Licitatório e Manuais de Procedimentos Contratuais, editados pela própria Petrobrás, é que impõem a celebração de dois contratos distintos: um com a empresa estrangeira, cujo objeto é o afretamento da embarcação, (em que o pagamento representa 85 % a 90% do valor total do contrato); e, outro, com a empresa brasileira, cujo objeto é a prestação de serviços (em que o pagamento representa 15% ou 10% do valor total do contrato). A não aceitação deste modelo contratual implicaria na desqualificação do licitante, não havendo que se falar em montagem de artifício com o fim de evasão fiscal.

Afirmou que, de forma a viabilizar a realização do contrato celebrado com a Petrobrás, acordou com a empresa estrangeira, sem nenhum ônus entre as partes, que efetuará o pagamento de determinadas despesas de responsabilidade desta (empresa estrangeira), desde que os respectivos valores fossem por ela antecipadamente enviados. Assim, a empresa estrangeira lhe remeteu determinado montante a título de antecipação de despesas, de forma, única e exclusivamente, a viabilizar a consecução dos seus trabalhos relativos ao afretamento das embarcações, tendo em vista a sua localização no exterior.

Argumentou que atuou tão-somente como gestora dos recursos remetidos do exterior, conforme documentos de fls.1002/1004, contratos de câmbio de fls.1006/1101 e livro Razão, de fls.1.102/1209, no total de R\$ 72.734.425,00, utilizando estes valores para o pagamento das despesas incorridas em favor da empresa estrangeira. Inclusive, o capital encaminhado pela empresa estrangeira, base de cálculo da autuação fiscal, não foi objeto de variação cambial ou atualização monetária, nem de aplicação financeira, no período de 01-01-2001 a 31-12-2001, conforme comprovam os registros bancários relativos ao BankBoston, e os itens 03 e 04 do laudo técnico de fls.1987/2084.

Afirmou que tais documentos comprovam que os recursos que lhe foram remetidos pela empresa estrangeira não representam remuneração por serviços prestados pela contribuinte à Petrobrás, sendo mera antecipação de despesas incorridas pela contribuinte em



favor da própria empresa estrangeira, tais como custeio das despesas realizadas em favor do pessoal da empresa estrangeira, ou na conservação e armação da própria embarcação, e no afretamento, os quais são de responsabilidade da empresa estrangeira, conforme prevê o edital do contrato transcrito, às fls.1.565/1.566;

Por se trata de antecipação de despesas, entendeu que não sofrem incidência tributária, pois refere-se à mera entrada, ou, quanto muito, gastos. Somente podem ser considerados como receitas os ingressos de recursos que resultem de transações próprias, conforme decisões transcritas às fls.1568/1569.

Ao considerar tais ingressos como receitas, defendeu que a Fiscalização não contrapôs as respectivas despesas. Acrescentou que, se os recursos remetidos pela empresa estrangeira não caracterizam antecipação de despesas, serão remuneração por serviços prestados, caracterizando exportação de serviços, atividade isenta quanto ao PIS e a COFINS, conforme MP nº 2.158-35, de 2001.

Afirmou que não restou comprovada a ocorrência de simulação pela contribuinte. Na verdade, houve o exercício da liberdade de estruturação de negócio jurídico pelo meio menos gravoso para o contribuinte.

Requeru a juntada posterior de novos documentos, sob o fundamento da inviabilidade de promover-se o desarquivamento e adequado exame da documentação de 2001, no prazo de oferecimento da impugnação, e a produção de prova pericial, indicando perito e quesitos, às fls.1.577.

A DRJ julgou procedente o lançamento, às fls. 2152/2162. Em suas razões, afirmou que, da análise da DIPJ/2002, de fls.1292/1324, constata-se que a apuração do IRPJ e da CSLL foi anual, tendo a contribuinte optado pela tributação com base no lucro real. Em decorrência, o termo inicial para-a fluência do prazo decadencial seria 31.12.2001, podendo o lançamento ter sido efetuado até 31.12.2006. Considerando que o lançamento se consumou em 21.11.2006, afastou a preliminar de decadência, com base no art. 150 do CTN.

No caso do PIS e da COFINS, cuja apuração é mensal, a despeito das teses desenvolvidas pela doutrina, até a presente data, o Poder Judiciário não se pronunciou definitivamente pela inconstitucionalidade da regra contida no artigo 45, da Lei nº.8.212 de 24-07-1991, que determina que o direito de constituir os créditos da seguridade social extingue-se em dez anos.

Quanto à juntada posterior de documentos, afirmou que a simples alegação da inviabilidade de promover-se o desarquivamento e adequado exame de documentos, no prazo previsto em lei, não caracteriza por si só a força maior prevista no artigo 16, parágrafo 4º, "a", do Decreto nº 70.235/72.

Indeferiu o pedido de perícia, sob o fundamento de que não é cabível com a finalidade de suprir falhas ou incorreções da autuação fiscal ou da defesa do contribuinte. Ademais, afirmou constar nos autos elementos suficientes para que seja apreciado o mérito.

No mérito, afirmou que o documento apresentado pela contribuinte para fundamentar a alegação de que nunca foi controlada da empresa estrangeira responsável pelo afretamento, às fls.1413/1.414; 1462/1463; 1511/1512; e 1559/1560, refere-se ao ano de 2006,

conforme fls.1446. À época dos fatos, havia relação de controle entre as referidas empresas, conforme atestam os contratos sociais acostados às fls.02/07 do Anexo II.

Afirmou que, da análise dos editais e contratos juntados aos autos, não há como se concluir que havia a imposição de haver dois contratos com empresas distintas, uma estrangeira controladora e outra, brasileira, controlada. Tais documentos fazem referência à segregação dos serviços, de tal modo que houvesse um controle do percentual de incidência em função do valor dos tipos de serviços, e não que necessariamente os serviços fossem divididos entre duas empresas ligadas (controladora e controlada). Uma só empresa poderia efetuar todos os serviços, desde que discriminasse cada um deles, direcionando/controlando o respectivo percentual de incidência, separadamente.

Concluiu que, ao realizarem dois contratos distintos, pactuando que a controladora no exterior prestaria o serviço de afretamento e a contribuinte os demais serviços, não estavam em nenhum momento seguindo exigência estabelecida pela Petrobrás. Assim, a alegação de que a não aceitação deste modelo contratual implicaria na desqualificação do licitante é improcedente.

Esclareceu que, apesar de constar nos autos menção de que teria havido um artifício com o objetivo de permitir evasão fiscal, o lançamento não foi feito com base em simulação. Se assim fosse, a multa aplicada teria sido a qualificada, em conformidade com o art. 44 da Lei nº. 9.430 de 1996.

Afirmou que o cerne da questão está em saber a que título uma empresa no exterior controladora enviou recursos para a sua controlada no Brasil, a contribuinte, sabendo-se que ambas tinham contratos com a Petrobrás, cujos objetos eram intrinsecamente ligados, e tinham a mesma origem, visto que referiram-se, no caso da controladora, a serviços de afretamentos, enquanto que a controlada prestaria os demais serviços necessários às mesmas operações.

Segundo a Fiscalização, estes recursos vieram a título de devolução, (recuperação, reembolso, subvenção), para o custeio das operações contratadas pela Petrobrás junto à Interessada. Da análise do Livro Razão, às fls.168/170 do Anexo IV, observa-se que na conta "SEDCO FOREX INTERNACIONAL SERVICES S/A" há menção a um "Confronto entre contas Cias ligadas jan/01 - 0671". Nesta conta, constam lançamentos de notas de débito, referentes a aluguel de helicóptero, devolução de material, recebimentos, reembolso de faturas e transferência de numerário em dólar. Havia um encontro de contas entre companhias ligadas, confirmada pela contabilidade contribuinte.

Afirmou que os valores lançados a crédito na referida conta foram lançados a débito na conta "BANCO DE BOSTON", conforme Livro Razão, fls.1.105, 1.116, 1.125, 1.133, 1.141, 1.142, 1.152, 1.163, 1.172, 1.183, 1.194, 1.207 e 1.209. Tais valores foram efetivamente depositados na conta bancária de titularidade da contribuinte, conforme extratos de fls.1.353/1.354.

Do exame dos contratos de câmbio apontados às fls.1.354, constatou que, efetivamente, houve transferências de numerário de banco no exterior para conta bancária de titularidade da contribuinte, no Brasil, no Banco Boston, por ordem da empresa estrangeira. Em resposta à intimação, a contribuinte respondeu que de forma a viabilizar a realização do contrato celebrado com a Petrobrás, acordou com a empresa estrangeira, sem nenhum ônus entre as partes, que efetuará o pagamento de determinadas despesas de responsabilidade desta



(empresa estrangeira), desde que os respectivos valores fossem por ela antecipadamente enviados.

Nesse contexto, a empresa estrangeira teria lhe remetido determinado montante a título de antecipação de despesas, de forma, única e exclusivamente, a viabilizar a consecução dos seus trabalhos relativos ao afretamento das embarcações, tendo em vista a sua localização no exterior. Teria atuado tão-somente como gestora dos recursos remetidos do exterior, conforme documentos de fls.1.002/1.004, contratos de câmbio de fls.1.006/1.101 e livro Razão de fls.1.102/1.209, no total de R\$ 72.734.425,00, utilizando estes valores para o pagamento das despesas incorridas em favor da empresa estrangeira, quais sejam, pessoal, conservação, armação de embarcações, e afretamento, referentes a outras empresas do grupo Transocean.

Da análise destes contratos de câmbio constatou o nome da contribuinte como beneficiária das transferências de numerário e não as outras empresas do grupo Transocean que teriam prestado os serviços alegados.

No Livro Razão, fls.1102/1209, há lançamentos a crédito na conta "BANCO DE BOSTON". Contudo, só se pode concluir que houve saídas de recursos desta conta, não havendo como afirmar que tais saídas tiveram a destinação alegada pela contribuinte; sequer se pode afirmar que o montante que saiu foi de R\$72.734.425,00. Além disto, se o caso tratasse efetivamente de repasse, na contabilidade da contribuinte, tal fato deveria estar expressamente registrado, com a indicação dos respectivos destinatários.

Afirmou que o fato destes recursos, supostamente, não terem sido objeto de variação cambial, atualização monetária ou aplicação financeira, no ano-calendário 2001, conforme informado às fls.1992, por si só, não faz concluir que tais valores não pertenceram a contribuinte, pois a ausência destes elementos poderia ter decorrido de desembolso imediato dos valores recebidos por conta do tipo de operações desenvolvidas, uma vez que, nesta atividade de risco, ocorrem freqüentes pagamentos de altos valores, por conta de situações imprevisíveis envolvendo manutenções e reparos de equipamentos, ou compras urgentes de peças de reposição.

Informou que, nas notas fiscais, faturas, e demais documentos de compensação e cobrança acostados pela contribuinte, às fls. 2012, 2025/2026, 2027, 2028, 2043, 2045, 2048/2050, 2065, 2066, 2068, 2071/2072, 2076, 2077 e 2081/2084, consta como destinatária dos serviços, a própria contribuinte.

Quanto ao exercício da liberdade de estruturação de negócio jurídico pelo meio menos gravoso, afirmou que tal princípio também se aplica quanto à realização em conjunto de serviços contratados por empresas controladora e controlada. Assim, o fato de nos documentos fls.1.987/2.084, estar mencionado um tipo de serviço contratado pela Petrobrás junto à controladora, comprova que a Interessada assumiu a responsabilidade por estes serviços junto a sua controladora, e, em alguns casos, simplesmente, os sub-contratou a outras empresas.

Desse modo, entendeu que restou confirmada a afirmação de fls.1.354, no sentido de que a contribuinte se responsabilizou pela manutenção das embarcações da controladora, devendo as verbas recebidas para tais transações serem consideradas receitas.

Ressaltou que a contabilidade da contribuinte não sustenta a sua argumentação, pois, nela, deveria estar expressamente registrado, a indicação dos respectivos destinatários do repasse, as outras empresas do grupo Transocean. Ao invés disto, nos lançamentos do razão, fls.168/170, do Anexo IV, constam lançamentos de despesas que caracterizam os mais variados tipos de serviços, inclusive serviços gerais de manutenção.

Se tivesse sido o caso de antecipação de despesas, ou mero repasse sem nenhum ônus, por certo, ao final, teria havido uma prestação de contas de parte a parte, para evitar o alardeado ônus às partes. Deve ser indagado se, em nenhum momento sobrou verba a ser reenviada ao exterior.

Acrescentou que os ingressos como regra geral são recursos que devem ser computados como receita, salvo prova em sentido contrário. A contribuinte, em nenhum momento, alegou a inexistência dos referidos ingressos nem mesmo que fez um acordo com a sua controladora no exterior no sentido de se responsabilizar pelo pagamento de serviços que, inicialmente, seriam de incumbência da empresa estrangeira, ou comprovou os ingressos constituírem mero repasse.

Concluiu que o fato de que, ao pactuarem que os serviços de afretamento, ficariam adstritos à controladora, com domicílio em paraíso fiscal, 90% dos valores recebidos pelos serviços transacionados sairiam do País sem qualquer retenção de imposto de renda na fonte.

A contribuinte, devidamente intimada da decisão 18.07.2007, conforme faz prova o AR de fls. 2646, interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 2657/2698. Em suas razões, afirmou que a fiscalização não demonstrou qualquer inadequação no equilíbrio econômico do serviço prestado pelas partes, nem que os gastos incorridos pela contribuinte não correspondiam a despesas antecipadamente incorridas em benefício de empresa estrangeira. Por fim, ratificou as alegações de sua impugnação.

Por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário em referência, conforme Voto manifestado em sessão de julgamento, esta Primeira Câmara, por unanimidade, por meio do Acórdão 101-97012, em sessão de 17.11.2008, deu provimento parcial ao recurso.

A Fazenda Nacional, contudo, apresentou, tempestivamente, Embargos de Declaração, às fls. 2754/2756. Em suas razões, afirmou que houve omissão no acórdão embargado, sob o fundamento de que, anteriormente ao julgamento, a Fazenda Nacional solicitou o envio dos autos para apresentar contra-razões ao recurso voluntário, conforme petição de fls. 2737/2738, o que não ocorreu.

Em decorrência, requereu a nulidade do acórdão embargado, por ofensa ao princípio do contraditório e, por conseguinte, fosse proferido novo julgamento, com a apreciação das contra-razões da contribuinte.

Conforme despacho de fls. 2759/2760, os embargos foram acolhidos, tendo sido os autos encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional, reabrindo o prazo para apresentar contra-razões e, por conseguinte, determinando a reapreciação do litígio.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões às fls. 2762/2783. Em suas razões, alegou não ter havido a decadência do crédito tributário de IRPJ e CSLL. No caso de

lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN, e não aquele previsto no art. 150 da mesma lei.

Quanto ao aspecto temporal do IRPJ e CSLL, afirmou que, não obstante o imposto ser devido mensalmente, o saldo de imposto a pagar é apurado apenas em 31 de dezembro, sendo esse o marco inicial do prazo decadencial. Ainda que se aplicasse o prazo decadencial previsto no art. 150 do CTN ao presente caso, ainda assim não teria havido a decadência do crédito tributário.

No mérito, afirmou que a contribuinte defendeu a ausência de controle entre a contribuinte e a empresa estrangeira Sedco Forex International Services S.A., o que em nada interfere no crédito ora exigido.

Embora não haja relação de controle entre a contribuinte e aquela empresa, ambas integram o mesmo grupo econômico. A alegação de ausência de vinculação é contraditória. Conforme informado pela contribuinte, esta teria atuado gratuitamente em nome da empresa Sedco Forex International Services S.A., como "staff", para cumprir exigências operacionais, tendo suportado prejuízo financeiro de oito milhões de reais.

Defendeu que, caso dita afirmação fosse verdade, o sócio administrador deveria ser responsabilizado, conforme determina o art. 1.013 do Código Civil.

Em relação à afirmação de não possuir qualquer ingerência no conteúdo dos contratos firmados junto à Petrobras, afirmou que tal fato não interferirá na análise da procedência do lançamento, reportando-se às razões da DRJ sobre o tema.

Quanto à alegação de que os valores apontados como omissão de receita correspondem à antecipação/reembolso de despesas contraídas e nome da empresa estrangeira, afirmou que a contribuinte não comprovou, de maneira inequívoca, que os valores recebidos constituíram reembolso de despesas incorridas em nome de terceiros. Ademais, as despesas relacionadas, supostamente pagas por conta e ordem da empresa estrangeira foram faturadas em nome da contribuinte.

Afirmou não procederem as alegações de que deveriam ser reconhecidos os custos inerentes às receitas omitidas, principalmente em face da ausência de comprovação.

Por fim, quanto à imunidade do PIS e da COFINS sobre receitas decorrentes da exportação, afirmou que a contribuinte se manifestou sobre o tema apenas em sua impugnação, não tendo sido a matéria ratificada em seu recurso, devendo ser considerada matéria preclusa.

É o relatório.



Voto

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O direito da Fazenda Pública de realizar o lançamento, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, está previsto no art. 150 do CTN, cujo teor é o seguinte:

“Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirando esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

O imposto de renda é tributo sujeito ao regime do lançamento por homologação, de modo que o prazo decadencial para a constituição dos respectivos créditos tributários é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN. De acordo com a cópia da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2001, às fls. 1292/1324, observa-se que a contribuinte optou pela tributação com base no lucro real, de modo que a apuração do tributo encerra-se apenas em 31 de dezembro de cada ano, data em relação à qual será apurada a tributação definitiva do exercício.

Cumprе ressaltar que, de acordo com o art. 37 da Lei nº 8.981/95, sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real deverão, para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção. Desse modo, não obstante o imposto ser devido mensalmente, o saldo de imposto a pagar é apurado tão somente ao término do ano-calendário, sendo este o termo inicial do prazo decadencial.

Dessa maneira, aplicando-se o prazo decadencial constante no § 4º do art. 150 do CTN, observa-se que o Fisco poderia ter efetuado o lançamento do crédito relativo ao ano 2001 até 31.12.2006. No presente caso, a contribuinte foi cientificada dos lançamentos em 21.12.2006, dentro portanto, do prazo decadencial.

Com relação ao prazo decadencial do PIS e da COFINS, por sua vez, aplica-se às contribuições sociais o prazo decadencial de cinco anos previsto no Código Tributário Nacional. O art. 146, III, “b” da Constituição Federal determina que a matéria relativa à

decadência em matéria tributária é reservada à Lei Complementar, de modo que, à falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional para o lançamento das contribuições sociais.

Ademais, em 12.06.2008, o Supremo Tribunal Federal sumulou o entendimento de que os dispositivos da Lei nº 8.212/91 que tratam dos prazos de prescrição e decadência em matéria tributária são inconstitucionais, nos seguintes termos:

Súmula Vinculante nº 8

"São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Considerando que a base de cálculo das referidas contribuições é o faturamento do mês, bem como a apuração mensal das referidas contribuições, entendo que deve ser cancelado o crédito tributário correspondente ao PIS e a COFINS, relativo aos meses de janeiro a outubro de 2001, em consonância com o art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional. A integralidade da exigência do PIS e COFINS, contudo, quanto ao mérito, é igualmente improcedente, como adiante se indica.

No mérito, cumpre registrar, inicialmente, que a fiscalização se equivocou ao indicar a condição de controlada da contribuinte, em relação à empresa Sedco Forex Internacional Services S/A, sendo estas, na verdade, empresas do mesmo grupo.

Tal fato, contudo, não descaracteriza a infração apurada pela Fiscalização. O crédito tributário objeto do presente processo administrativo tem origem na omissão de receitas, caracterizada pelo recebimento de valores a título de reembolso e de subvenção para custeio/operação, com fundamento no art. 392 do Decreto nº 3.000/99, que dispõe nos seguintes termos:

Art.392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I-as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV);

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

III-as importâncias levantadas das contas vinculadas a que se refere a legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (Lei nº 8.036, de 1990, art. 29).

Dessa maneira, considerando da ausência de caracterização do intuito de fraude, tendo sido aplicada, inclusive, a multa de ofício no percentual de 75%, o cerne da questão refere-se à análise da natureza jurídica dos ingressos dos recursos em questão, se a título de reembolso de despesas, como defende a contribuinte, ou recuperação de custos, como afirma a fiscalização.

Conforme dito anteriormente, a infração apurada pelo Fisco refere-se à omissão de receitas, caracterizada pela recuperação de custos decorrente de valores recebidos do exterior (Ilhas Virgens Britânicas e no Panamá), a título de reembolso e de subvenção para custeio ou operação.

Inicialmente, cumpre esclarecer que, não obstante as constatações da Fiscalização, em Termo de Verificação Fiscal de fls. 1347/1371, quanto aos contratos firmados com a Petrobrás (especificamente, quanto à proporção de receita auferida por cada uma das empresas), bem como à vinculação das empresas, tais questões são secundária na constatação fiscal. Explica-se.

O lançamento em questão teve por base a falta de adição ao lucro real das subvenções correntes para custeio ou operação; e as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, prevista no art. 392 do Decreto nº 3.000/99, acima transcrito. Dessa maneira, para que o lançamento fosse desconstituído, caberia à contribuinte comprovar, de maneira inequívoca, que os valores recebidos constituíram, de fato, reembolso de despesas incorridas pela contribuinte em nome de terceiros.

Da análise da documentação constante nos autos, observa-se que houve transferências de numerário da empresa do exterior para a contribuinte, tendo sido os respectivos valores lançados a crédito, no Livro Razão, na conta Banco Boston. Contudo, a contribuinte não comprovou a destinação de tais recursos nem os valores que efetivamente saíram de suas contas.

Na tentativa de justificar a origem dos valores recebidos, a contribuinte apresentou Laudo Pericial, às fls. 1986/1992, acompanhado de notas fiscais/faturas que teriam sido pagas pela contribuinte em nome da empresa estrangeira. Ocorre que as despesas relacionadas, supostamente pagas por conta e ordem da empresa estrangeira, foram faturadas todas em nome da própria contribuinte.

Esclareça-se que, ainda que tenha havido a transferência de numerário entre as empresas vinculadas, tal fato não tem o condão de alterar a natureza jurídica da relação negocial ocorrida entre a contribuinte e a beneficiária dos serviços. Se a nota fiscal/fatura foi emitida contra a empresa brasileira, é esta, em termos fiscais, a devedora, restando afastada qualquer justificativa de que seria uma operação por ordem e conta da empresa estrangeira (a operação "por conta e ordem" somente estaria caracterizada se a NF tivesse sido emitida contra a empresa estrangeira, ainda que paga pela contribuinte).

Assim, mesmo que não houvesse (i) ligação entre as pessoas jurídicas em questão ou (ii) qualquer menção ao Contrato Administrativo e à forma acordada; ainda assim, caberia à contribuinte comprovar a origem, destinação e natureza jurídica dos valores recebidos do exterior. A caracterização da natureza jurídica de recuperação de custos decorreu da constatação de que a contribuinte prestou serviços à Petrobras, recebendo subsídios do exterior, a título de recuperação de custos e subvenção para operação.

Por todo exposto, diante da ausência de comprovação de que os valores recebidos de empresa vinculada no exterior seriam reembolso de despesas pagas por conta e ordem de terceiros, mormente em virtude das notas fiscais/faturas terem sido emitidas contra a empresa brasileira, entendo que deve ser mantido o lançamento em relação a esta matéria.

Em relação à isenção do PIS e COFINS, a Fazenda Nacional defende a impossibilidade de exame da matéria, sob o fundamento de que a matéria não foi ratificada em sede de recurso voluntário, restando, assim, preclusa.

De acordo com o art. 37 da Constituição Federal, a Administração Pública é regida, entre outros, pelo princípio da moralidade e da legalidade.

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, dispõe que a sua finalidade é julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Assim, o papel da autoridade julgadora é verificar a legalidade do lançamento, isto é, se houve ou não a ocorrência do fato gerador e a regularidade do lançamento tributário, em conformidade com o art. 142 do CTN.

Ao recorrer do lançamento de PIS e COFINS, a matéria deve ser submetida à apreciação desse Conselho, que, por sua vez, tem livre convencimento no julgamento da matéria, não estando, portanto, restrita aos fundamentos invocados pela recorrente.

Sobre o tema, é esclarecedora a decisão proferida pela 2ª Seção do CARF:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/07/2001 a 31/12/2005 DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA - ENFRENTAMENTO DE ALEGAÇÕES - NULIDADE - INEXISTÊNCIA. A autoridade julgadora não está obrigada a decidir de acordo com o pleiteado pelas partes, mas sim com o seu livre convencimento. Não se verifica nulidade na decisão em que a autoridade administrativa julgou a questão demonstrando as razões de sua convicção.

(Recurso: 248720. 6ª Câmara. Relatora: Ana Maria Bandeira. Data: 04/02/2009)

As receitas omitidas apuradas no presente lançamento, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, indubitavelmente são oriundas do exterior. A Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, determina, em seu art. 14, o seguinte:

"Art. 14 - Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

...

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

...

§ 1º - São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput".



Assim, face os termos da Medida Provisória nº 1.858-6/2000, são isentos, a partir de 01.02.1999, da COFINS e do PIS, os serviços prestados a pessoa jurídica sediada do exterior, independentemente de os serviços serem prestados dentro ou fora do Brasil.

A referida isenção, no tocante a COFINS, foi convertida em disposição legal, através da Lei nº 10.833/2003, com redação alterada pela Lei nº 10.865/2004, que assim dispõe:

"Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)"

Igualmente no âmbito do PIS, a referida isenção também foi convertida em disposição legal, através da Lei nº 10.637/2002, com redação alterada pela Lei nº 10.865/2004, que assim dispõe:

"Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)"

Assim, a isenção da COFINS e PIS sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços para pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior estava assegurada no ano calendário de 2001.

No caso concreto, conforme fls. 1354, a fiscalização entendeu que a Contribuinte prestou serviços para a empresa com domicílio no exterior, tendo sido as receitas percebidas consideradas como remuneração pelos citados serviços (manutenção das embarcações de propriedade da empresa estrangeira), sendo, assim, isentas do PIS e COFINS as correspondentes receitas.

Isto posto, VOTO por, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para cancelar a exigência em relação ao PIS e COFINS, mantendo a decisão recorrida em todos os demais termos.


Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho