



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

Processo n° 15521.000300/2007-61
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1103-001.105 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de agosto de 2014
Matéria IRPJ, CSLL
Recorrentes TRANSOCEAN DO BRASIL LTDA.
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

PRELIMINARES DE NULIDADE

O uso de informações coletadas no âmbito de um MPF para a instrução primária dos lançamentos efetuados sob outro MPF não constitui emprego de prova emprestada. Trata-se de continuidade da própria instrução primária dos lançamentos, a qual se iniciou com o primeiro MPF-F e se concluiu com o segundo MPF-F. O fato de se ter emitido novo MPF-F, embora a fiscalizada tenha sido cientificada do primeiro MPF-F e do início do procedimento fiscal, não viola a Portaria RFB 4.066/07, sendo, antes, medida de cautela.

DECADÊNCIA - CIÊNCIA DOS LANÇAMENTOS EM 27/12/2007

O IRPJ e a CSLL tiveram sua apuração anual, no ano-calendário de 2002, conforme DIPJ/03, o que afasta a decadência. A exigência de PIS e de Cofins se deu somente para dezembro de 2002, ou melhor, para todo o ano-calendário de 2002, definindo o momento do fato gerador para 31/12/02, de modo que se afasta a decadência.

PIS, COFINS - LANÇAMENTOS ANUAIS E TRIMESTRAIS

Não se trata de erro matemático, mas de erro jurídico. A recondução em bases mensais, conquanto aritmeticamente possível, juridicamente não a é, sob pena de refazimento dos autos de infração. Vício substancial que inquina os lançamentos de nulidade material.

IRPJ, CSLL - TRANSFERÊNCIAS DO EXTERIOR DE JANEIRO A SETEMBRO DE 2003

A DIPJ/04 de evento especial de incorporação da recorrente em 30/9/03 não foi rechaçada pelo autuante. Incabível a exigência de IRPJ e de CSLL sob fato gerador em 31/12/03.

IRPJ, CSLL, PIS, COFINS - TRANSFERÊNCIAS DO EXTERIOR DE OUTUBRO A DEZEMBRO DE 2003

Resulta comprovado que as transferências de recursos da controladora da recorrente foram para integralizações de seus aumentos de seu capital. Exigências afastadas.

FLUXO TRIANGULAR DE RECURSOS - PREÇO POR PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - SUBVENÇÕES PARA CUSTEIO - RECUPERAÇÕES DE CUSTOS DEDUZIDOS

1 - Motivo central é de artificialidade entre os preços praticados entre a contratante com as contratadas empresas estrangeiras (por afretamento de embarcações), e os preços praticados entre a mesma contratante e a recorrente, controlada das empresas estrangeiras, emergindo a parte do preço pela prestação de serviços à contratante pela recorrente, com os recursos transferidos a essa pelas empresas estrangeiras. Os editais de licitação internacional preveem o limite percentual (sobre o preço global) a ser praticado pela prestação de serviços, sem exceção. Preços contratados conforme os limites percentuais estabelecidos nos editais de licitação. Não há nos autos nenhuma indicação de que os limites previstos nos editais tenham sido objeto de alguma negociação entre o licitante e os participantes do certame. Também não há nenhuma discriminação de que parte dos recursos recebidos pela recorrente de suas “controladoras” sejam por prestação de serviços a essas e parte por prestação de serviços à contratante licitante.

2 - Motivo alternativo é de que os recursos transferidos pelas empresas estrangeiras à recorrente são subvenções para custeio ou recuperações de custos deduzidos. Recuperação de custos e subvenções para custeio não são sinônimos. Se os gastos foram em benefício das empresas estrangeiras, os valores transferidos para a recorrente até o limite dos gastos não foram subvenções para custeio.

Do exame da documentação constante dos autos, não há indicação que os gastos em benefício das empresas estrangeiras tenham transitado como despesa da recorrente; o que afasta a exigência por recuperação de custos deduzidos - as transferências não transitaram como receita na recorrente. Do mesmo exame, constata-se a ausência nas contas dos Razão de lançamentos contábeis de ingressos de recursos de R\$ 1.063.093,46 em 2002, e de R\$ 17.018.000,00 em 2004. Parcelas que representam subvenções para custeio. Exigências afastadas parcialmente.

CSLL - FALTA DE COMPENSAÇÃO DE BASES NEGATIVA DE CSLL PARA OS TRIMESTRES DE 2004

Não consta a compensação de bases negativas de CSL apuradas nos próprios trimestres do ano-calendário de 2004, como declaradas na ficha 17 da DIPJ/05. Porquanto essas bases negativas de CSL não foram questionadas pelo autuante, impõem-se suas compensações na apuração dos valores tributáveis dos trimestres de 2004.

Acordam os membros do colegiado, rejeitar as preliminares, por unanimidade, e, no mérito, negar provimento ao recurso de ofício, por unanimidade, e dar provimento parcial ao recurso voluntário para manter as exigências de IRPJ e de CSLL sobre o valor de R\$ 1.063.093,46, para o ano-calendário de 2002, e sobre o valor de R\$ 17.018.000,00,

Processo nº 15521.000300/2007-61
Acórdão n.º **1103-001.105**

S1-C1T3
Fl. 5.583

para o primeiro trimestre do ano-calendário de 2004, por maioria, vencidos os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro e André Mendes de Moura, que negaram provimento. O Conselheiro André Mendes de Moura apresentará declaração de voto e o Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro acompanhou o Relator pelas conclusões quanto a PIS e Cofins relativos ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcos Shiguelo Takata, Eduardo Martins Neiva Monteiro, André Mendes de Moura, Fábio Nieves Barreira, Cristiane Silva Costa e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSL, PIS e Cofins lavrados em 24/12/2007 e com ciência em 27/12/2007, referente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, no montante de R\$ 76.913.011,32, acrescido de multa de 75% e encargos moratórios.

A autuação ocorreu, segundo a fiscalização, por omissão de receitas de reembolsos pelas controladas, mediante um fluxo triangular de rendimento, realizado entre a empresa contratante (Petrobras), as empresas controladoras no exterior e a controlada sediada no Brasil, com o intuito de reduzir os tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento da empresa controlada com sede no território nacional.

Esse fluxo triangular foi realizado por meio da elaboração de dois contratos distintos, nos quais a Petrobras é a contratante. Em um, específico para afretamento de embarcações, há empresas estrangeiras figurando como controladoras, contrato esse que envolve cerca de 90% do valor de soma dos dois contratos firmados. No outro, que realiza efetivamente a prestação de serviços à contratante (Petrobras), há a empresa sediada no Brasil como controlada e envolve cerca de 10% daquele valor total.

Desse modo, o que ocorreu foi a celebração de dois contratos com o objetivo de escoar para o exterior a maior parte do valor obtido, de modo a enquadrar quase a totalidade do valor dos dois contratos sob a alíquota zero, o que de acordo com o artigo 1º, I, da Lei 9.481/97, é permitido no caso de afretamento de embarcações.

Afirmou que as empresas controladoras realizaram transferências bancárias para a empresa controlada sediada no Brasil, a fim de fazer com que a controlada no Brasil recebesse os valores dos serviços que ela efetivamente prestou à contratante – Petrobras - que estão previstos, indevidamente, no contrato de afretamento firmado entre a Petrobras e as empresas estrangeiras.

Ressaltou também que estão inseridos, nos valores objeto da transferência, os custos e despesas de manutenção da embarcação afretada, que pertencem às controladoras, pois, na realidade, é a controlada quem arca com esses custos.

Sendo assim, em suma, o que motivou o auto de infração foi a omissão de receita nas DIPJs 2002, 2003 e 2004, pois a controlada não contabilizou como receita os valores recebidos como pagamento da prestação de serviço realizado por ela, os quais deveriam ter sido acrescentados ao resultado do lucro real e da base de cálculo da CSL.

Colacionou quadro (fls. 1143) que demonstra a evasão fiscal resultante do fluxo triangular descrito:

Valores em Reais(R\$).

ANCS-BASE	RECEITAS (I)	CUSTOS E DESPESAS (II)	LUCRO REAL (PREJUÍZO) (III)	REEMBOLSOS (IV)
2002	18.921.785,03	32.633.496,76	(14.503.001,66)	59.261.236,46
2003	27.978.077,35	41.279.475,15	(14.300.528,68)	116.641.915,00
2004	97.068.149,68	153.538.180,37	(58.269.345,04)	216.950.545,00

(I) Declaradas em DIPJ pela empresa controlada, sediada no Brasil(fls.09, 56, 129/132).

(II) Declaradas em DIPJ pela empresa controlada, sediada no Brasil(fls.09, 56, 129/132).

(III) Declaradas em DIPJ pela empresa controlada, sediada no Brasil(fls.10, 57, 133/136).

(IV) Via transferências bancárias do exterior, realizadas pelas empresas ligadas e controladoras, conforme Demonstrativos de Transferências de Recursos(fls.218, 221, 224).

Com relação aos resultados desse fluxo triangular, a fiscalização constatou que houve a redução de tributos incidentes sobre o lucro e faturamento da empresa com sede no território nacional, conforme trecho do relatório de ação fiscal, de fl. 1142, infratranscrito:

“Concluindo, da presente fiscalizada, vultosos 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 Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, e em recolhimento reduzido de PIS e COFINS, incidentes sobre o faturamento. Isso é realizado mediante fluxo triangular do receita (empresa contratante, PETROBRAS, 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.

Importante destacar que a empresa fiscalizada é sediada em território brasileiro, presta serviços a uma empresa brasileira, a Petrobrás, dentro do território nacional, apenas com a conveniente interveniência de empresas controladoras e pessoas jurídicas ligadas residentes no exterior, de forma que na realidade tratamos de uma Receita de Serviços prestados no TERRITÓRIO NACIONAL e NÃO de uma receita de EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Registre-se 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. A propósito, as duas empresas cotistas da TRANSOCEAN BRASIL LTDA, a saber, TRANSOCEAN SEDCO FOREX VENTURES LIMITED e SEDECO FOREX INTL. INC, são domiciliadas no exterior(fls. 894/896).”

Asseverou que, de acordo com o que consta nos Livros Diário e Razão, a fiscalizada contabiliza os lançamentos de reembolsos/aumento de capital como forma de fazer frente aos custos e despesas pertinentes às empresas sediadas no exterior.

Consignou que a recorrente já foi fiscalizada com relação ao ano-calendário de 2000, em ação fiscal que envolveu os mesmos atores, fatos, *modos operandi* e que, assim como o presente processo, tratou de valores igualmente elevados que deixaram de ser oferecidos à tributação.

Nesse sentido, apontou que essa fiscalização trouxe como consequência a lavratura de autos de infração, os quais integram o processo administrativo-fiscal 15521.000126/2005-95, que foi mantido integralmente pela DRJ/RJO-I.

Realizou uma breve síntese da infração, conforme trecho do relatório de ação fiscal, de fl. 1147, infratranscrito:

“A infração trata-se, em síntese, de omissão nas DIPJ's 2003 à 2005 (referentes aos anos-calendário 2002 à 2004) de valores recebidos como devolução de custos decorrentes de prestação de serviços pela empresa controlada à empresa controladora, realizadas basicamente através das contas denominadas "Transocean Offshore Deepwater Drilling", "Transocean Offshore Limited", e "Sedco Forex Ind. Inc.", nas quais eram registradas as contrapartidas das transferências de numerário de banco no exterior para contas bancárias da TRANSOCEAN BRASIL LTDA, no Brasil, nos Bancos Safra e HSBC por ordem dessas pessoas jurídicas ligadas, para ressarcimento de custos com manutenção das embarcações objeto de afretamentos pela PETROBRAS).”

Afirmou que a recorrente e a Petrobras apresentaram todos os documentos que foram requeridos pela fiscalização, o que possibilitou que essa extraísse algumas conclusões, conforme trecho do relatório de ação fiscal, de fl. 1146 e 1147, infratranscrito:

“1) Lançamentos contábeis dos reembolsos (fls.642/884) nas contas denominadas "Transocean Offshore Deepwater", "Transocean Offshore Limited", Sedco Forex International Inc. e de Integralização de Capital, registrados nos livros diário e razão da controlada – Foram identificadas transferências de numerário do exterior, para as contas nos Bancos Safra S/A e HSBC, da empresa fiscalizada;

2) Escrituração da movimentação bancária, especialmente dos Bancos Safra e HSBC – apresentados pelo fiscalizado em resposta ao termo de início de ação fiscal (fls.642/884);

3) Contratos de Câmbio realizados pela fiscalizada no anos-calendário de 2002 à 2004, e apresentados pela mesma em resposta à intimação da Fiscalização (fls.226/640);

4) Receitas, custos, despesas e lucro real – Valores declarados nas DIPJ's.2003, 2004 e 2005(f Is.05/196);

5) Extratos bancários do Banco Safra e HSBC – apresentados pelo fiscalizado em resposta ao termo de início de ação fiscal (fls.897 e ss);

Afirmou que, uma vez que a empresa controlada prestou serviços para as controladoras e recebeu remuneração por tal prestação, não há como negar que houve a

percepção de receitas que devem ser acrescentadas ao resultado do lucro real e da base de cálculo de CSL.

Observou que não houve compromisso formal assumido entre a controlada e a controladora, mas que os pagamentos se concretizaram a vista das prestações dos serviços realizados pela controlada, em benefício da controladora. Dessa forma, afirmou que, tanto aqueles que entendem que as transferências realizadas entre elas possuem caráter de pagamento, quanto àqueles que entendem que estas possuem efeito de custeio, devem reconhecer as receitas e faturamentos nas datas das efetivas transferências. Neste sentido, colacionou as Resolução CFC 750/93 e Deliberação CVM 29/86.

Consignou que houve preponderância dos interesses das controladoras nas atividades econômicas da controlada, de modo a fazer com que a firmação dos dois contratos trouxesse prejuízos para a controlada, dissimulasse o seu resultado operacional e trouxesse a fugacidade tributária em questão.

Aduziu que, apesar de não ser possível exigir das empresas estrangeiras a sujeição à Deliberação CVM 26/86, que visa anular as disparidades decorrentes das transações feitas entre as partes relacionadas, as operações feitas entre as empresas mencionadas, com o intuito de reduzir o pagamento de tributos, foram observadas e são inegáveis.

Com relação à tributação dos reembolsos, colacionou entendimentos das DRJs e do Conselho de Contribuintes, os artigos 117 e 245, da Lei 6.404/76, o artigo 9º da Convenção entre o Brasil e o Reino dos Países Baixos, o Decreto 3.000/99, a Lei 4.506/64 e o Parecer Normativo CST 112/78.

Afirmou que a falta ou insuficiência de recolhimento do CSL, do PIS e Cofins, nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004, fundamenta-se nas mesmas razões expostas para o lançamento do IRPJ retro mencionado. Quanto a isso, transcreveu os artigos 2º e 3º, da Lei 9.718/98.

Sobre a tempestividade do lançamento de ofício, disse que não recai sobre ele a decadência, nos termos dos artigos 150 e 173, do CTN, e do artigo 45 da Lei 8.212/91.

Por fim, colacionou quadro que demonstra o crédito tributário que é devido pela recorrente a título de IRPJ, CSL, PIS e Cofins, incluídos os juros de mora e multa, e intimou essa a realizar os ajustes necessários em seu Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

DA IMPUGNAÇÃO

Irresignada, a recorrente apresentou impugnação de fls. 1167 a 1216, em que aduz, em síntese, o que segue.

Primeiramente, asseverou que a fiscalização realizou o lançamento dos tributos em questão com base em supostas omissões de receitas realizadas pela recorrente, o que não é correto, pois ela só poderia realizar tal lançamento se comprovasse a existência de uma grave inadequação no equilíbrio contratual através da análise do valor da embarcação afretada, do valor médio de mercado e do valor de mercado dos serviços que a recorrente realizou.

Aduziu que a fiscalização está, na realidade, fazendo com que incidam tributos onde a lei os afastou, desconsiderando o caso concreto e tudo que o instrui.

Afirmou que as despesas incorridas em seu próprio benefício, as em benefício de terceiro, a desvalorização do real frente ao dólar e os gastos com a exigência de nacionalização de mão de obra, foram fatores responsáveis pelo incremento dos custos incorridos. Isto fez também com que a lucratividade não fosse alcançada de imediato, o que acontece com muitas empresas que precisam realizar grandes investimentos.

Acerca das demais questões preliminares e do mérito, aproveita-se da síntese feita pela recorrente em sua impugnação de fls. 1172 a 1174, infratranscrita:

“(a) manifesta nulidade do Auto de Infração lavrado, por ofensa cristalina ao disposto no art. 5º, LV, da CF/88, na medida em que, (i) de forma açodada, sem observância ao consagrado e constitucionalmente assegurado direito de defesa (para que a Impugnante pudesse prestar os devidos esclarecimentos), foi lavrado o Auto de Infração em tela — considerando, outrossim e fundamentalmente, que foi concedido à empresa tempo exíguo (um dia) para providenciar determinados documentos, bem como, (ii) em diversas passagens do Termo de Verificação Fiscal, não foram corretamente apontadas as folhas do processo em tela, dificultando e obstaculizando que a Impugnante pudesse corretamente apresentar Impugnação consistente, posto não ter logrado êxito em aferir a quais documentos, especificamente, o Sr. Auditor-Fiscal se refere, e por último, (iii) pela ausência de intimação e/ou cientificação da ora Impugnante acerca da modificação de informações e dados do MPF originário, como manda a norma de regência;

(b) manifesta decadência dos valores lançados, em relação a todos os tributos exigidos na autuação fiscal ora impugnada, cujo fato gerador tenha ocorrido entre o período de 1º de janeiro de 2002 até dezembro do mesmo ano, em razão da decadência prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), face à observância obrigatória do que reza o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal de 1988 (CF/88);

(c) as empresas estrangeiras (TRANSOCEAN OFFSHORE LIMITED. E SEDCO FOREX INTERNATIONAL INC. CONCENTRATION) não são controladoras da Impugnante, o que fulmina a premissa, que está na raiz da autuação fiscal, de que a Impugnante aceitou figurar em contrato com a PETROBRAS que lhe seria financeiramente desvantajoso apenas para assegurar ganhos adicionais à(s) empresa(s) estrangeira(s) que seriam suas controladoras e por isso estas estavam sendo deliberadamente favorecidas;

(d) a Impugnante e as empresas estrangeiras contratadas, ao contrário do que afirma o Sr. Fiscal, não tiveram liberdade para definir o percentual do valor total do contrato que corresponderia ao afretamento de embarcação (que coube à empresa estrangeira, proprietária do bem) e aos serviços prestados (que coube à Impugnante), pois a estrutura do

contrato foi previamente definida em edital de licitação da PETROBRAS, contratante, ora anexados (docs. nos 03 e 04);

(e) os recursos que foram remetidos por empresas estrangeiras à Impugnante não representam remuneração por serviços — até porque não se prestou serviços remunerados à sociedade estrangeira, mas tão somente à PETROBRAS -, pois refletiram (tais recursos) mero reembolso de despesas incorridas pela Impugnante em favor da(s) empresa(s) estrangeira(s), como a ora Impugnante demonstrará em perícia pela qual desde logo protesta, a ser produzida sobre a documentação a ser acostada ao processo administrativo, documentação esta capaz de atestar que efetivamente os recursos recebidos do exterior foram integralmente gastos em benefício da(s) empresa(s) estrangeira(s) (pois custearam despesas realizadas em favor do pessoal destas ou na conservação e armação das próprias embarcações afretadas);

(f) sendo mero reembolso de despesas em que a Impugnante incorreu em favor da(s) empresa(s) estrangeira(s) apontadas, os recursos provenientes do exterior não representam receita (pois tais valores jamais se incorporaram ao patrimônio da ora petionária) e, por isso, não se sujeitam à incidência de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS, o que justifica o fato de que nem tais valores, muito menos as despesas incorridas em nome de terceiros, foram levadas a resultado. De todo modo, se tais recursos pudessem ser contabilizados como receita da Impugnante (do que se cogita por reverência ao princípio da eventualidade), seria obrigatória a conclusão de que também as despesas realizadas deveriam ser contabilizadas, as quais caracterizariam despesas operacionais que, como tal, necessariamente seriam oponíveis às "receitas" vislumbradas pela autoridade fiscal, anulando-se, qualquer valor eventualmente tributável, levando à constatação de que, como antecipado, a Impugnante não apresentou lucro/renda suscetível de tributação pelo IRPJ/CSLL no período fiscalizado;

(g) já no que diz respeito a algumas remessas, conforme apontado pela própria Fiscalização, referem-se estas a aumento de capital social realizado por pessoa jurídica estrangeira diversa (Sedco Forex International Inc.), que não se confunde com as pessoas jurídicas estrangeiras que arrendaram embarcações para a PETROBRAS (Sedco Forex International Services S.A., inicialmente, e posteriormente, Transocean UK Limited. Transocean Holdings Inc., etc..). Por fim, a remessa de recursos para aumento de capital social não constitui receita tributável;

(h) por fim, ainda que pudessem ser superados todos os argumentos supra (do que mais uma vez se cogita em observância ao princípio da eventualidade), não se afigura correto, e nem mesmo razoável, supor que do universo de todas as remessas realizadas todo o montante seria receita proveniente de remuneração por serviços prestados à sociedade estrangeira,

mormente quando comprovadas as despesas realizadas em seu nome. Seria tolerável, no extremo, a ilação de que uma ínfima parcela do total recebido da empresa estrangeira seria destinada à remuneração por serviços a ela prestados, sendo de qualquer modo forçoso reconhecer que toda a enorme diferença estaria mesmo infensa a tributação (porque, reitera-se, integralmente voltada à ressarcimento de gastos em favor de terceiros);”

Sobre as preliminares de nulidade acima sintetizadas, a recorrente arguiu injuridicidade no uso de provas emprestadas, em face de uso da instrução procedimental e processual feita sob o MPF de final 00203/2006, para os lançamentos que se deram sob MPF de final 2007-00322. Outro vício foi o de a recorrente não ter sido cientificada das prorrogações do MPF. Sobre o novo MPF, invocou violação da Portaria RFB 11.307/07, que regulava o MPF, resultando na nulidade dos lançamentos.

De acordo com o que foi exposto, alegou ser inexistente a omissão de receitas, de modo a fazer com que o auto de infração deva ser considerado improcedente e, conseqüentemente, as cobranças referente à CSL, PIS e Cofins, também. Quanto a isso, colacionou entendimentos do Conselho de Contribuintes.

Por fim, requereu o acolhimento da preliminar de nulidade dos autos de infração, bem como da decadência em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e 25 de dezembro de 2002, a improcedência do auto de infração e o deferimento da perícia. Requereu também que, se os pedidos anteriores não forem acolhidos, seja realizado um arbitramento em módico percentual, a ser aplicado ao total dos recursos recebidos a título de antecipação das despesas em favor da controladora.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 26/6/2008, acordaram os membros da 7ª Turma de Julgamento da DRJ do Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, rejeitar a decadência e julgar procedente em parte os lançamentos de IRPJ e CSL efetuados e, por maioria de votos, julgar improcedente o lançamento de Cofins e PIS efetuados. Recorreu de ofício ao CARF, de acordo com o artigo 34 do Decreto 70.235/72 e alterações introduzidas pela Lei 8.748/93 e Portaria MF 375/2001, conforme o entendimento que se segue.

Primeiramente, rejeitou a preliminar de nulidade, apontando que a ausência ou erro do MPF, que é um instrumento de controle e planejamento interno, não é causa de nulidade do lançamento, e que não houve ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, porque além de esses só serem exercidos quando da instauração do devido processo legal, a descrição dos fatos presente nos autos de infração permite o correto entendimento da infração apurada.

Rejeitou a preliminar de decadência para os lançamentos de IRPJ e CSL. Com relação à DIPJ/2003, apontou que o lançamento é tempestivo, tendo em vista que ocorreu a ciência em 27/12/2007 e, como a recorrente optou pelo lucro real e apuração anual, a data do fato gerador é o final do período, ou seja, 31/12/2002.

No que tange a CSL referente ao ano-calendário de 2002, consignou ser o lançamento tempestivo, uma vez que houve a ciência em 27/12/2007 e, como a recorrente optou pela apuração anual, a data do fato gerador também é o final do período, ou seja, 31/12/2002.

Por conseguinte, rejeitou o requerimento de juntada posterior de documentos alegando que a inviabilidade de realizar o desarquivamento e o exame dos documentos não configura motivo de força maior que, segundo o artigo 16, § 4º, “a”, do Decreto nº 70.235/72, é essencial para que ocorra a apresentação intempestiva desses.

Afastou a realização de diligências para a produção de prova pericial nos termos do artigo 18 do Decreto 70.235/72, afirmando que ela é desnecessária, tendo em vista que os documentos presentes nos autos são suficientes para formar a convicção do julgador.

Aduziu que, diferentemente do que foi informado pela recorrente, as partes contratantes tiveram liberdade para definir o percentual do valor total do contrato que corresponderia ao afretamento de embarcação e ao de serviços prestados, de acordo com o seu interesse e sua conveniência.

Isso porque, de acordo com a análise do item 2.7 do Convite Internacional nº 187.8.002.01-7 (Volume VI, fl 1.288) e do Acórdão nº 12-19452/2008 da mesma Turma da DRJ-RJ1(Volume XXVIII, fl 5.609), que discorreu acerca dos itens 1.71, 1.7.1.1, 1.7.2 e 1.7.2.1 do Edital de Concorrência Internacional nº 101.0.015.96-6, é possível concluir que a Petrobras não impôs nenhuma forma de pactuação.

Afirmou que, por meio da análise dos contratos sociais e suas alterações apresentadas (Volumes IX e X, fls. 1.642 a 1.864), verifica-se que fizeram ou fazem parte do quadro societário da recorrente as seguintes empresas: Transocean Offshore Deepwater DrillingInc, Sedco Forex International Inc. e Transocean Sedco Forex Ventures Limited.

Com relação à interdependência entre as empresas estrangeiras e a recorrente, apontou que parte dos recursos remetidos do exterior eram das empresas estrangeiras. Isso porque, além de os contratos de afretamento firmados com as empresas estrangeiras e de serviço celebrados com a recorrente, em todos eles havia cláusula prevendo que a contratada e a interveniente seriam responsáveis solidariamente pelo cumprimento do acordo.

Verifica-se que, nos anos-calendário de 2002 e 2004, grande parte das remessas foram realizadas pela Transocean Offshore Deepwater Diling Inc e Sedco Forex International Inc.

Ainda acerca da interdependência mencionada, ressaltou que, mesmo que as sociedades fossem independentes, o fato de a recorrente quitar as despesas das empresas estrangeira a título gratuito e utilizando recursos recebidos do exterior, não resta justificado.

Nesse sentido, aduziu que não pode prosperar a afirmação da recorrente de que os valores recebidos não constituíam receita por ela ser apenas gestora dos recursos, não prestando serviços para a controladora, pois é de se estranhar que aquela realize essa gestão, a título gratuito, somente por ser uma comodidade operacional, e por não haver nenhuma prova de que as partes firmaram esse acordo de gestão.

Registrou que a afirmação presente no laudo técnico elaborado pela *Ernst & Young*, no sentido de que os valores dos pagamentos de materiais e serviços, realizados pela recorrente em nome das empresas estrangeiras, foram registrados em contas correntes ativas em nome dessas empresas, não transitando em conta de resultado, não pode ser considerada, pois não há nada no presente processo que a comprove.

Afirmou que o não oferecimento à tributação dos recursos recebidos pela recorrente das controladoras caracteriza a omissão de receita, pois, até que se prove o contrário, as remessas do estrangeiro serão tidas como reembolso das despesas que a recorrente teve com as embarcações das empresas estrangeiras, fazendo com que essas devessem ter sido computadas na apuração do lucro operacional. Quanto a isso, transcreveu o artigo 392 do RIR/99, que confere embasamento legal para o presente lançamento.

Consignou que todas as despesas, inclusive aquelas que, segundo a recorrente, pertencem à empresa estrangeira, estão computadas no resultado do período.

Acrescentou que o total das despesas retromencionadas, no montante de R\$ 228.451.152,28, corresponde ao dobro do faturamento do mesmo período.

Ponderou que, por meio da análise dos contratos de câmbio e das alterações contratuais, restou comprovado que as remessas do estrangeiro realizadas nos meses de outubro a dezembro de 2003, pela Sedco Forex International Inc. (sócia da recorrente), no montante de R\$ 74.456,815,00, possuem natureza de aumento de capital, devendo ser esse valor exonerado da base de cálculo do IRPJ do ano-calendário de 2003. Quanto a isso, colacionou os seguintes quadros demonstrativos, de fls. 5.437:

Conta Banco HSBC		
Débito		Crédito
fls. 795	doc. 5005	14.591.610,00
fls. 814	doc. 5000	9.711.420,00
fls. 814	doc. 5000	19.360.440,00
fls. 830	doc. 5021	1.904.240,00
fls. 830	doc. 5021	20.093.105,00
fls. 830	doc. 5021	8.796.000,00

Capital a Integralizar				
Débito		Crédito		
			-5.464.200,76	Saldo fls. 796
fls. 796	doc. 8023	9.127.409,24	14.591.610,00	doc. 5005 fls. 796
fls. 815	doc. 8050	9.711.420,00	9.711.420,00	doc. 5000 fls. 815
fls. 815	doc. 8050	19.360.440,00	19.360.440,00	doc. 5000 fls. 815
fls. 831	doc. 9007	30.793.345,00	1.904.240,00	doc. 5021 fls. 831
			20.093.105,00	doc. 5021 fls. 831
			8.796.000,00	doc. 5021 fls. 831

Capital Social				
Débito		Crédito		
			9.591.874,66	Saldo fls. 796
			9.127.409,24	doc. 8023 fls. 796
			9.711.420,00	doc. 8050 fls. 815
			19.360.440,00	doc. 8050 fls. 815
			30.793.345,00	doc. 9007 fls. 831
		SALDO FINAL	78.584.489,00	

Registrou que a fiscalização cometeu um equívoco ao considerar que, para as remessas dos meses de janeiro a setembro de 2003, o fato gerador ocorreu em 31/12/2003 e não em 30/9/2003, devendo ser os valores referentes a essas remessas exonerados.

Esclareceu que o equívoco supracitado ocorreu porque, devido à incorporação da empresa Transocean Sedco Forex Brasil Ltda. pela recorrente ocorrida em 2003, essa (incorporadora) apurou no ano-calendário de 2003, de forma correta, o IRPJ em

dois períodos, quais sejam, de janeiro a setembro de 2003 e de outubro a dezembro de 2003. Isso, com suporte no art. 5º da Lei 9.959/00.

Sendo assim, concluiu que deve ser tido como improcedente o lançamento do IRPJ referente ao ano-calendário de 2003 e, conseqüentemente, o da CSL relativo ao mesmo período.

Com relação à CSL, apontou que a fiscalização não compensou a base de cálculo negativa do período quando da apuração da contribuição devida para os trimestres do ano-calendário de 2004. Quanto a isso colacionou quadro demonstrativo.

Afirmou que os lançamentos de PIS e Cofins não devem prosperar, pois a fiscalização apurou as bases de cálculo e as contribuições devidas na forma anual para os anos-calendários de 2002 e 2003, e trimestral para o ano-calendário de 2004, o que está incorreto, uma vez que, para essas contribuições, o período de apuração é mensal.

Por fim, consignou que o lançamento deve ser procedente em parte, devendo ser mantida a cobrança dos seguintes valores, de acordo com quadro demonstrativo de fls. 5.641:

Período	IRPJ Apurado R\$	Exonerado R\$	IRPJ Mantido R\$
2002	8.106.232,60		8.106.232,60
2003	29.160.478,75	29.160.478,75	0,00
1º Trim/2004	9.355.217,72		9.355.217,72
2º Trim/2004	8.870.905,05		8.870.905,05
3º Trim/2004	9.094.387,37		9.094.387,37
4º Trim/2004	12.325.789,82		12.325.789,82
Total	76.913.011,31	29.160.478,75	47.752.532,56

Período	CSLL Apurada R\$	Exonerado R\$	CSLL Mantida R\$
2002	2.926.883,73		2.926.883,73
2003	10.497.772,35	10.497.772,35	0,00
1º Trim/2004	4.619.260,35	1.249.221,97	3.370.038,38
2º Trim/2004	4.428.000,00	1.232.314,18	3.195.685,82
3º Trim/2004	4.515.050,70	1.238.911,24	3.276.139,46
4º Trim/2004	5.963.238,00	1.523.793,66	4.439.444,34
Total	32.950.205,13	15.742.013,40	17.208.191,73

Tributo	Crédito Tributário Lançado R\$	Crédito Tributário Exonerado R\$	Crédito Tributário Mantido R\$
PIS	2.553.549,00	2.553.549,00	0,00
COFINS	11.785.610,89	11.785.610,89	0,00

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Inconformada com a decisão, a recorrente interpôs, tempestivamente, recurso voluntário de fls. 5663 a 5713, reiterando o alegado em sede de impugnação, e acrescentando as alegações abaixo sintetizadas.

Primeiramente, reiterou as preliminares de nulidade e decadência e, nesse sentido, afirmou que a decisão recorrida não analisou corretamente os vícios e falhas apontados na impugnação, os quais justificam a necessidade de os autos de infração serem considerados nulos e os lançamentos decaídos.

Com relação ao indeferimento dos pedidos de produção de provas, alegou que isso acarretou o cerceamento de defesa, devendo ser nulo o processo, pois essas provas comprovariam exatamente o que os julgadores alegam que não foi provado.

Consignou que, tendo em vista que as empresas estrangeiras contratadas pela Petrobras para a realização do afretamento de embarcações nunca foram controladoras da recorrente, resta claro que não houve a manipulação de um fluxo triangular de rendimento, estando assim combatida a premissa básica na qual se sustentava a fiscalização. Nesse sentido, discorreu acerca da 26ª, 27ª, 28ª, 31ª e 37ª alterações de seu Contrato Social.

Ressaltou que a recorrente e as empresas estrangeiras contratadas, ao contrário do que afirmou fiscalização, não tiveram liberdade para definir o percentual do valor total dos contratos celebrados, pois a estrutura do contrato foi previamente definida em edital de licitação da Petrobras. Quando a isso, transcreveu o item 2.7 do edital nº 187.8.002.01-7 e o item 1.6 do edital nº 101.0.015.95.6,

Alegou que, por meio da análise das alterações contratuais da recorrente e dos documentos juntados aos autos, é possível identificar que os recursos recebidos pela recorrente das empresas estrangeiras não correspondem à remuneração pelos serviços que essa prestou, pois esses representam a antecipação/reembolso das despesas sofridas pela recorrente em favor das empresas estrangeiras. Nesse sentido, descreveu algumas alterações contratuais, objetivando exemplificar essa alegação.

Apontou que a fomentação da fiscalização acerca das remessas realizadas em 2004 decorreu de um equívoco cometido por ela em razão da similaridade do nome das empresas envolvidas, quais sejam, Sedco Forex International Inc. Concentration-USA e Sedco Forex International Inc.

Por fim, a recorrente requereu a nulidade do auto de infração e da decisão recorrida, a chancela da decadência do lançamento referente aos períodos anteriores a 27/12/2002, a realização de diligências antes do julgamento, e que seja julgada improcedente a autuação fiscal. Requereu também que, se tais pedidos não forem acolhidos, seja concedido o direito de se deduzirem os valores das despesas realizadas da suposta receita auferida.

DAS CONTRARRAZÕES

Trata-se de contrarrazões ao recurso voluntário interposto pela recorrente contra a decisão da DRJ/RJ, que julgou parcialmente procedente o lançamento presente no auto de infração, em que aduz, em síntese, o que segue.

Primeiramente, afirmou que, diferentemente do que foi alegado pela recorrente, os autos de infração não devem ser tidos como nulos devido a ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Isso porque, além de o contribuinte não ter sofrido prejuízo e o uso de prova emprestada não ofender os princípios mencionados, a ausência ou erro do MPF não é causa de nulidade do lançamento, uma vez que a administração possui a faculdade de realizar a prévia expedição do MPF. Quanto a isso, colacionou jurisprudências.

Consignou que é improcedente a alegação da recorrente no sentido de que recai a decadência sob os fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro e setembro de 2002, tendo em vista que o artigo 149, V, do CTN estabelece que a fiscalização pode realizar o lançamento de ofício, e que o artigo 173, I, do CTN prevê que o prazo decadencial dos lançamentos de ofício deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ainda nesse sentido, afirmou que outro aspecto que torna improcedente essa alegação do recorrente, refere-se ao fato de o IRPJ e a CSL, por serem apurados pelo lucro real, apresentarem saldo de imposto a pagar e de CSL a pagar no término do ano-calendário, sendo esse o termo inicial do prazo decadencial. Quanto a isso, colacionou jurisprudência.

Alegou que a presença ou ausência da relação de controle entre a recorrente e a empresa estrangeira Sedco Forex International Services S.A. não foi fator determinante para a realização do lançamento em questão.

Aduziu que, mesmo que não exista relação de controle entre as empresas, essas estão vinculadas por pertencerem ao mesmo grupo. Portanto, não é possível reconhecer a alegação da recorrente de que não havia vinculação entre ela e a controladora, mas sim uma aliança devido à comodidade operacional, em que a recorrente atuava de forma gratuita como *staff* para “cumprir as exigências que o contrato lhe impõe”, não se importando com o grande prejuízo que ela vinha sofrendo.

Afirmou que a realização dos dois contratos, nos moldes que eles foram elaborados, decorreu de um acordo entre as contratantes e não de uma imposição pela Petrobras, como foi alegado pela recorrente.

Enfatizou que o que motivou o auto de infração foi à omissão de receitas e não o intuito de fraudar, como foi afirmado pela recorrente. Desse modo, alegou que a presente discussão baseia-se na análise da natureza jurídica dos valores recebidos pela recorrente: se for comprovado que foi a título de reembolso, ela estará com a razão, mas se for comprovado que foi a título de recuperação de custos - é o que indica a análise dos documentos - quem estará com a razão será o Fisco.

Sendo assim, afirmou que, como as notas fiscais e faturas juntadas pela recorrente foram faturadas em nome dessa, não pode ser deduzido que os valores recebidos por essa da empresa sediada no exterior foi a título de reembolso, devendo ser o lançamento mantido nesse sentido.

Com relação à violação da verdade material alegada pela recorrente, afirmou que essa não ocorreu, pois a recorrente não comprovou que os custos não foram contabilizados em seu nome nos resultados apurados nos anos-calendários de 2002, 2003 e 2004.

Alegou que não houve o cerceamento de defesa, não devendo o indeferimento da perícia acarretar a nulidade da decisão, pois, nos termos do Decreto 70.235/72, o julgador pode indeferir a perícia quando entendê-la desnecessária.

Nesse sentido, alegou que a perícia requerida pela recorrente apenas retardaria o julgamento da lide, não trazendo nenhum aspecto relevante para esse.

Por fim, requereu que fosse negado provimento ao recurso voluntário interposto e, por conseguinte, mantido o lançamento fiscal.

DA PETIÇÃO DA RECORRENTE

Trata-se de petição interposta pela recorrente em 7/4/2014, em que aduz, em síntese, o que segue.

Primeiramente, requereu a juntada dos anexos laudos elaborados pela conceituada empresa de auditoria independente *Ernst & Young*, e afirmou que esses demonstram o desacerto dos presentes autos de infração.

Apontou que estão decaídos os valores autuados para o período de janeiro a dezembro de 2002, pois, tendo em vista que os tributos em questão são tributos sujeitos a lançamento por homologação, deve-se aplicar o prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN. Quanto a isso, colacionou jurisprudência.

Consignou que o percentual das receitas provenientes do Edital de concorrência pública vencido pela recorrente e outras duas empresas estrangeiras foi estabelecido pelo ente licitante, não cabendo à recorrente ou às empresas licitantes a determinação desses percentuais.

Entendeu que as receitas autuadas correspondem a reembolso de despesas para fazer frente a custos incorridos pelas empresas estrangeiras no Brasil, custos esses que foram assumidos perante o ente licitante, de acordo com o Edital de licitação pública em que foram vencedoras.

Acentuou que a empresa *Ernst & Young*, por meio da análise da documentação contábil e fiscal da recorrente, concluiu que os valores autuados correspondem, para a recorrente, mero ressarcimento de despesas incorridas pelas empresas estrangeiras no Brasil, e que essas despesas não transitaram pelas contas de resultado da recorrente.

Registrou a necessidade da alteração da parcela da decisão recorrida que manteve a autuação, ou a conversão do presente processo em diligência.

Por fim, requereu o provimento do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Shigueo Takata

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade (fls. 5.662 e 5.663 – numeração, somente esta, é a do e-processo neste voto). Dele, pois, conheço. Há também remessa de ofício, ou, na linguagem do PAF, recurso de ofício, que atende aos limites do art. 1º da Portaria MF 8/08, nos termos do art. 34, I, do PAF (Decreto 70.235/72).

Recurso voluntário

Princípio com o exame do recurso voluntário.

Preliminares de nulidade

Há preliminares de nulidade dos lançamentos.

A recorrente argui injuridicidade no uso de provas emprestadas, em face de uso da instrução procedimental e processual feita sob o MPF (Mandado de Procedimento Fiscal) de final 00203/2006, para os lançamentos que se deram sob MPF de final 2007-00322. Outro vício alegado é o de que a recorrente não fora cientificada das prorrogações do MPF. Sobre o novo MPF, argui violações da Portaria RFB 11.307/07, que regulava o MPF.

Conforme o art. 4º da Portaria RFB 4.066, de 2/5/07, vigente e eficaz à época das instruções primárias dos lançamentos, deve-se dar ciência do MPF à fiscalizada, na forma do art. 23 do PAF vigente à época, no início do procedimento fiscal. E isso ocorreu, como se vê nas fls. 1, 2, 197 a 199.

As prorrogações do MPF, que se devem dar por prazos máximos de 120 dias para o MPF-F (Fiscalização), podem-se ser feitas eletronicamente, com informação disponível à fiscalizada na *internet*, por código de acesso fornecido no próprio MPF.

Essa é a interpretação extraível dos arts. 12, 13, *caput* e § 1º, c/c o art. 7º, VIII, da Portaria RFB 4.066/07:

Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

§ 1º. A prorrogação de que trata o caput poderá ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.

§ 2º. Na hipótese do § 1º, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo após cada prorrogação, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.

Por outro lado, não diviso vício que acoime os lançamentos de nulidade, ao teor do art. 13, § 2º, da Portaria RFB 4.066/07, no fato de *não se fornecer diretamente à fiscalizada* demonstrativo de emissão e prorrogação efetuadas (reproduzidas a partir de informações colocadas na *internet*), no primeiro ato de ofício após cada prorrogação.

O fim colimado não é vulnerado, desde que as prorrogações se deem a tempo, o MPF, que contém a data limite de validade para prática dos atos de ofício e o código de acesso à *internet*, tenha sido entregue à fiscalizada, como descrito acima. É como vejo.

O uso de informações coletadas no âmbito do MPF de final 00203/2006 para a instrução primária dos lançamentos efetuados sob o MPF de final 2007-00322 não constitui emprego de prova emprestada. Trata-se de *continuidade* da própria instrução primária dos lançamentos, a qual se iniciou sob o MPF-F de final 00203/2006 e se conclui com o MPF-F de final 2007-00322.

Despropositado se cogitar de vulneração ao contraditório e à ampla defesa, nesse passo.

Nesse âmbito, não vejo vício na substituição do MPF-F de final 00203/2006, pelo MPF-F de final 2007-00322, comunicada e entregue à fiscalizada (fls. 213, 214, 1599 e 1600).

A esse tempo vigia e tinha eficácia ainda a Portaria RFB 4.066/07 - e não a Portaria RFB 11.371/07, invocada pela recorrente, e que só começou a ter eficácia em 1/1/08, *i.e.*, após os lançamentos em dissídio. Seu art. 22 tinha a seguinte dicção – com as alterações das Portarias RFB 10.382/07 e 11.161/07:

Art. 22. Os procedimentos fiscais iniciados antes de 2 de maio de 2007, no âmbito da Secretaria da Receita Federal e da Secretaria da Receita Previdenciária, deverão ser encerrados até 31 de outubro de 2007.

§ 1º. Na impossibilidade de cumprimento do prazo a que se refere o caput, os procedimentos fiscais terão continuidade, devendo ser prorrogados pela autoridade outorgante dos respectivos MPF, observado o disposto no art. 13.

§ 2º. Os MPF emitidos antes de 2 de maio de 2007, cujos procedimentos ainda não tiveram início mediante ciência ao sujeito passivo, deverão ser objeto de emissão de novo MPF nos termos desta Portaria.

O fato de se ter emitido novo MPF-F, ainda que a fiscalizada tenha sido notificada do MPF-F e do início do procedimento fiscal, não representa ofensa ao art. 22, §

Cuida-se, antes, de medida de cautela. Inclusive, a fiscalizada foi cientificada dessa substituição do MPF-F, com entrega de cópia dessa (fls. 213, 214, 1599 e 1600).

Não vejo, pois, injuridicidade na emissão de novo MPF (o de final 2007-00322, em substituição ao de final 00203/2006).

Ainda, não diviso ilegalidade no fato de o novo MPF-F (de final 2007-00322) emitido ter sido ter designado autoridade fiscal que participara do procedimento fiscal sob o MPF-F substituído (de final 00203/2006) – fls. 2, e 1600.

O art. 16, parágrafo único, da Portaria RFB 4.066/07 se destina à hipótese em que o MPF se extingue por decurso de prazo e, em função disso, há emissão de novo MPF. Situação diversa à dos pressupostos de fato do art. 22 da Portaria 4.066/07 acima transcritos, para o que não há tal previsão – para esses casos a norma se aproxima à de disposição transitória. Eis a redação dos arts. 15 e 16, da Portaria RFB 4.066/07:

Art. 15. O MPF se extingue:

I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo;

II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13.

Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.

Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRFB responsável pela execução do Mandado extinto.

Quanto à concessão de prazo de 1 dia para apresentação de documentos, concordo ser de exasperada exiguidade o referido prazo (fl. 216). No caso, poderia a recorrente ter pedido dilações de prazo para o cumprimento da intimação. Ainda, efetivamente a intimação resultou cumprida (fls. 217 e seguintes).

Por todo o exposto, rejeito as preliminares de nulidade dos lançamentos.

Preliminar de mérito de decadência

Sobre a aplicabilidade do prazo decadencial do CTN à CSL, ao PIS e à Cofins, em detrimento do prazo estabelecido no art. 45 da Lei 8.212/91¹, esse entendimento foi pacificado pelo Supremo Tribunal Federal, e foi objetivado na Súmula Vinculante nº 8 do STF, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal²:

¹ Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

² Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à

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.

O art. 2º da Lei 11.417/06 é impositivo quanto à sua observância³.

A ciência dos autos de infração se deu em 27/12/07 – fl. 1164.

De plano, é de se afastar a decadência para os lançamentos de IRPJ e de CSL, que tiveram sua apuração anual, no ano-calendário de 2002, conforme a DIPJ/03 (fls. 11 a 20)

Embora a observação acima seja *suficiente* para derruir a alegação de decadência para os lançamentos de IRPJ e de CSL, faço considerações adicionais, diante da juntada aos autos pela recorrente de supostos comprovantes de pagamento com fim de ver reconhecido o fenômeno decadencial. Os supostos comprovantes de pagamento juntados aos autos em 7/4/14, obtidos do e-CAC (fl. 5778), são de estimativas de CSL – código de arrecadação 2484 – relativos aos meses de janeiro, fevereiro e maio de 2009. Não por menos, na ficha 16 da DIPJ/03, não constam indicações de pagamentos de estimativas (fls., 16 a 19) e na ficha 17 dessa DIPJ não figura dedução de estimativas de CSL (fl. 20). Aliás, vê-se pelas fichas 11 e 16 da DIPJ/03 que não foram pagas as estimativas de IRPJ e de CSL, por se as terem determinado com base em balanço de suspensão em todos os meses, apurado-se prejuízo e base negativa – fls. 11 a 14 e 16 a 19.

Em suma, não há consecução da decadência quanto a IRPJ e a CSL.

Resta ver a decadência sobre os lançamentos de PIS e de Cofins.

Faz-se necessário reconhecer o entendimento veiculado pelo STJ, em sede de procedimento repetitivo. Sucede que, em face do art. 62-A, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF 256/09, com a alteração da Portaria MF 586/10), o julgamento no CARF se subordina ao proferido pelo STJ, em procedimento repetitivo, conforme o art. 543-C do CPC – bem como ao emanado pelo STF, em julgamento de RE sob repercussão geral, nos termos do art. 543-B do CPC.

Em matéria de decadência de lançamento, o julgamento do REsp 973.733/SC foi afetado ao procedimento repetitivo, tendo como relator o Ministro Luiz Fux.

No acórdão a esse REsp, o STJ consagrou a exegese de que o art. 150, § 4º, do CTN só é aplicável caso haja algum pagamento de tributo sujeito a lançamento por

administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

³Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

§ 1º O enunciado da súmula terá por objeto a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública, cuja existência acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão.

homologação; do contrário, o prazo decadencial é o do art. 173, I, do CTN. Entretanto, o mesmo acórdão do STJ, em seu dispositivo, embora faça remissão ao art. 173, I, do CTN, proclama que o termo *a quo* do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador! Ora, este prazo não condiz com o do art. 173, I, do CTN, pelo qual o termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, nem com o do art. 150, § 4º, do CTN.

Em que pese o dislate redacional, diante da expressa referência ao art. 173, I, do CTN, inclusive com citações doutrinárias, parece-me que a melhor interpretação do dispositivo do acórdão é o de reconhecer a aplicabilidade do art. 173, I, nos termos do CTN, pois a literalidade redacional do contido no mesmo dispositivo não tem ponto com nenhum termo inicial algum previsto no CTN.

Na DIPJ/03 (fichas 19A e 20A), constam PIS a pagar e Cofins a pagar para todos os meses do ano-calendário de 2002 – fls. 21 a 44.

Não consta nos autos, porém, nenhum documento comprobatório de pagamento de PIS e de Cofins referente aos meses de janeiro a novembro de 2002.

É de se ressaltar, por outro lado, que a exigência de PIS e de Cofins se deu somente para dezembro de 2002, ou melhor, para todo o ano-calendário de 2002, definindo o momento do fato gerador para 31/12/02, conforme os instrumentos específicos dos autos de infração (fls. 1124 e 1128).

Ou seja, os lançamentos compreenderam a materialidade que o autuante reputou tributável para todos os meses do ano-calendário de 2002, como um fato gerador de PIS e de Cofins, aperfeiçoado em 31/12/02. Isso constato da planilha referente aos contratos de câmbio de 2002, que contém a discriminação de valores mensais, fornecida pela recorrente (fl. 218): o autuante coletou dessa planilha os valores tributados – simplesmente reproduziu os valores da e conforme a planilha: o que é comprovado do cotejo dos valores nela constantes com os contidos nos lançamentos.

Outrossim, ainda que o julgamento fosse convertido em diligência para se aferir se há pagamentos de PIS e de Cofins de fatos geradores de janeiro a novembro de 2002, isso seria inócuo, em face do exposto acima – lançamentos feitos com fato gerador de 31/12/02.

Por tais razões, rejeito a preliminar de mérito de decadência dos lançamentos de IRPJ, de CSL, de PIS e de Cofins.

Mérito

Preço (receita) de prestação de serviços – fluxo triangular de recursos

Passo ao exame de mérito.

Como se viu do relatório, o motivo central da autuação se funda no suposto fluxo triangular de recursos entre a recorrente, a empresa no exterior prestadora do afretamento de embarcações, e a contratante, a Petrobras.

A recorrente e a empresa no exterior, que seria sua controladora, firmaram dois contratos com a Petrobras: um de afretamento de embarcações, e outro, de prestação de serviços de interesse da Petrobras, excetuado o de afretamento.

Segundo o autuante, a recorrente e a empresa no exterior, por ser sua controladora, atribuíram com artificialidade os preços que ambas praticariam à contratante, a Petrobras, de modo que a maior parte do preço global ajustado com a contratante fosse imputável à controladora da recorrente no exterior – no caso, cerca de 90% do preço global.

Dessa forma, a maior parte do preço global ficou com a empresa no exterior, sem a incidência de IR no Brasil, por aplicação da hipótese de alíquota zero do art. 1º, I, da Lei 9.481/97. A parcela residual do preço, atribuída à recorrente, não apresentava suficiência para que ela apresentasse lucros.

O fluxo triangular artificialmente criado pela recorrente e sua controladora, a empresa no exterior, se completava, conforme o autuante, pelas remessas de recursos feitas pela empresa no exterior para a recorrente, a título de reembolso a essa de despesas antecipadas pela recorrente pertencentes à empresa no exterior.

O autuante identificou nos recursos remetidos pela empresa no exterior à recorrente o preço de prestação de serviços por essa à aquela, dissimulado sob o rótulo de reembolsos.

A recorrente alega que a empresa no exterior, prestadora do afretamento de embarcações à Petrobras, não é sua controladora. Mais, a empresa no exterior, sobre não ser controladora da recorrente, não possui nenhuma participação em seu capital social, tampouco alguma ingerência em sua atividade social. O que houve foi confusão cometida pelo autuante devido à parecença de denominação da empresa no exterior e da controladora da recorrente.

Acentua também que a definição dos preços de afretamento de embarcações e da prestação de serviços, ambos à Petrobras, foi preestabelecida pela contratante, nos editais de licitação, sobre o que, portanto, as contratadas nenhum ingerência tiveram. Ou seja, não houve manipulação de preços por parte da recorrente e da empresa no exterior, pois foram estabelecidos em edital de licitação da contratante, a Petrobras.

Do exame da documentação acostada aos autos, constato o seguinte.

A Transocean Brasil Ltda. (recorrente, sucessora da Transocean Sedco Forex Brasil Ltda.) tinha como sócios, em 2 de maio de 2002, a *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.*, domiciliada nos EUA (Dellaware), com 9.199.982 cotas, Eric Brown, domiciliado nos EUA (Houston, Texas), com 9 cotas e Barbara S. Koucouthakis, domiciliada nos EUA (Houston, Texas), com 9 cotas – conforme a 26ª alteração contratual da Transocean Brasil Ltda. (fls. 1703 a 1713 – arquivada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro – JUCERJA, em 9 de maio de 2002).

Logo, em 2 de maio de 2002, a recorrente tinha como sócios: *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.* (9.199.982 cotas), Eric Brown (9 cotas) e Barbara S. Koucouthakis (9 cotas).

Em 2 de outubro de 2002, Eric Brown cede suas 9 cotas da Transocean Brasil Ltda. (recorrente) para a *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.*, e Barbara S.

Koucouthakis cede suas 9 cotas para Paul Arthur King, domiciliado nos EUA (Houston, Texas) – segundo a 27ª alteração contratual da Transocean Brasil Ltda., arquivada na JUCERJA em 18 de outubro de 2002 (fls. 1714 a 1723). Assim, a *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.* passou a ter 9.199.991 cotas (9.199.982 + 9).

Portanto, em 2 de outubro de 2002, a recorrente tinha como sócios: *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.* (9.199.991 cotas) e Eric Brown (9 cotas).

Vê-se que, em 2003, a *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.* transfere suas 9.199.991 cotas para a *Sedco Forex International Inc.*, domiciliada no Panamá.. Isso, consoante a 28ª alteração contratual da Transocean Brasil Ltda., datada de 1º de abril de 2003 e arquivada na JUCERJA em 2 de junho de 2003 – fls. 1724 a 1733.

Assim, em junho de 2003, os sócios da recorrente passaram a ser: *Sedco Forex International Inc.* (9.199.991 cotas) e Paul Arthur King (9 cotas).

Em 22 de setembro de 2003 é assinado o protocolo e justificação de incorporação da Transocean Sedco Forex Brasil Ltda. pela Transocean Brasil Ltda. (recorrente) – fls. 1764 a 1769.

A Transocean Sedco Forex Brasil Ltda. é incorporada pela Transocean Brasil Ltda., em 30 de setembro de 2003, com a aprovação do protocolo e justificação de incorporação e da avaliação do patrimônio da incorporada, a valor contábil, por empresa independente de contabilidade. Isso, conforme a 31ª alteração contratual da Transocean Brasil Ltda., arquivada na JUCERJA em 13 de outubro de 2013 – fls. 1770 a 1785 (as 29ª e 30ª alterações contratuais da recorrente se limitam a abertura de filial – fls. 1734 a 1760).

Nota-se que, em 3 de novembro de 2004, Paul Arthur King transfere suas cotas (9 cotas) na Transocean Brasil Ltda. (recorrente) para a *Transocean Sedco Forex Ventures, Limited*. Tudo, nos termos da 37ª alteração contratual da Transocean Brasil Ltda., arquivada na JUCERJA em 3 de dezembro de 2004 - fls. 1842 a 1852 (as 32ª a 36ª alterações contratuais da Transocean Brasil Ltda. se reservam a extinção de filiais, aumentos de capital e sua integralização e alterações de cláusulas contratuais – fls. 1786 a 1841).

Logo, em 3 de novembro de 2004, os sócios da recorrente passaram a ser: *Sedco Forex International Inc.* (com 78.584.480 cotas, após a incorporação da Transocean Sedco Forex Brasil Ltda. pela recorrente), e *Transocean Sedco Forex Ventures, Limited* (com 9 cotas).

Em suma, durante o período da autuação, figuravam como sócias da recorrente, sucessivamente:

- a *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.*;
- a *Sedco Forex International Inc.*, a partir de junho de 2003;
- a *Sedco Forex International Inc.* conjuntamente com a *Transocean Sedco Forex Ventures, Limited*, a partir de novembro de 2004.

Anote-se, também, que, antes do período autuado, constava como sócia da recorrente a *Transocean Offshore Inc.* (no caso, antes de 2001), anteriormente denominada

Sonat Offshore Drilling Inc. (conforme a 21ª alteração contratual, de 15 de setembro de 1999, arquivada na JUCERJA em 3 de dezembro de 1999; fls. 1642 a 1652). Ainda antes do período autuado, vê-se, pela 25ª alteração contratual da recorrente, que passou a constar como sua sócia a *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.*, nova denominação da *Transocean Offshore Inc.* – fls. 1691 a 1701 (nas 22ª a 24ª alterações contratuais da recorrente, figurava a *Transocean Sedco Forex Inc.*, como nova denominação da *Transocean Offshore Inc.*, retificada, por erro, no inciso I da 25ª alteração contratual – fl. 1692). Permaneceu como sócia a *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.* durante parte do período autuado até o início de junho de 2003, como descrevi acima.

No Termo de Verificação Fiscal (TVF), o autuante acusa que a contratada pela Petrobras era a controladora da recorrente. Não trouxe aos autos, contudo, os contratos firmados entre a Petrobras e a controladora da recorrente, como alegado. Transcrevo excertos do TVF que indicam ter sido a controladora da recorrente a contratada pela Petrobras:

[...] 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 prospecção, perfuração, avaliação, completação e "workover", para a PETROBRAS, em território Brasileiro; b) É criada uma empresa no Brasil cujo controle acionário ou de cotas pertence à empresa estrangeira; c) Na fase de elaboração do contrato de prestação dos serviços que interessam à PETROBRAS, 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 PETROBRAS, excetuado o afretamento; d) O contrato de afretamento envolve os grandes valores, em torno de 90% da soma dos dois contratos firmados em conformidade com o item "c", anterior, enquanto o contrato firmado com a empresa sediada no Brasil, controlada, prevê pagamentos da ordem de 10% 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 de embarcações (Lei nº 9.481/97, art. 1º, inciso I); f) Como a título de custo para a PETROBRAS 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, formatação contratual dupla citada no item "c"; g) E, 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 controlada 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 através de transferências bancárias de contas no exterior para contas em bancos no Brasil, 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. (fls. 1142 e 1143, TVF, grifos e negritos nossos)

Para que não haja dúvida, transcreve-se outro excerto do TVF:

*Como as empresas envolvidas com os benefícios financeiros dos contratos firmados com a empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS serão citadas inúmeras vezes no presente Termo de Verificação, adotou-se o critério de tratá-las preferencialmente por controlada e controladora, conforme estejamos nos referindo (sic.) as empresas estrangeiras (SEDCO FOREX INTERNATIONAL INC., e TRANSOCEAN SEDCO FOREX VENTURES LIMITED, TRANSOCEAN OFFSHORE LIMITED, TRANSOCEAN OFFSHORE DEEPWATER DRILLING, etc.) – controladora -, ou a empresa TRANSOCEAN BRASIL LTDA - controlada. Por fim, quando não houver prejuízo interpretativo de qualquer natureza, será feita referência à empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. PETROBRAS tão somente como **PETROBRAS**. (fl. 1143, grifos do original)*

De outra parte, a recorrente carrou aos autos cópia de cartas de decisão, de contratos de afretamento, seus anexos e aditivos, firmado entre a Petrobras e a empresa no exterior (fls. 1966 a 135, 2137 a 2289, 2388 a 2551, 2998 a 3215, 3224 a 3275 e 3341 a 3373, 3546 a 3676, 5048 a 5169).

As cópias de contratos de afretamento são dos navios-sonda Deepwater Navigator, Deepwater Frontier, dos navios semi-submersíveis Transocean Legend, Transocean Driller e, do navio Peregrine IV, das unidades Sedo 707 e Sedco 710 e Discoverer Sean Seas.

Há cópia de contrato de afretamento contratado entre Petrobras e a *R&B Falcon Drilling (International & Deepwater) Inc.*, e cessão da posição contratual de *R&B Falcon Drilling (International & Deepwater) Inc.* para *Transocean Holdings Inc.* (aditivo 1 do contrato de afretamento do navio-sonda Deepwater Navigator – fls. 1979 a 1981 - e aditivo 4 do contrato de afretamento do navio Deepwater Frontier – fls. 2140 a 2142).

Há cópia de contrato de afretamento contratado entre Petrobras e a *Falcon Drilling Co. Inc.*, cessão da posição contratual de Falcon Drilling Co. Inc. para *Falcon Atlantic Ltd.* (aditivo 1 – fls. 3232 a 3234), e nova cessão da posição contratual de Falcon Atlantic Ltd. para *Transocean UK Limited* (aditivo 4 – fls. 3224 a 3226).

Há cópia de contrato de afretamento contratado entre Petrobras e a *Sedco Forex International Services S.A.* (domiciliada no Panamá), e cessão da posição contratual de Sedco Forex International Services S.A. para *Transocean UK Limited* (aditivo 8 – fls. 3550 a 3553).

Há cópia de contrato de afretamento contratado entre Petrobras e a *Sonat Offshore Drilling Inc.* (fls. 5048 a 5168).

Há também cópia de contrato de afretamento firmado entre Agip Oil do Brasil Ltda. e *Transocean UK Ltd.*, da unidade Sedco Express – fls. 4087 a 4942.

Em resumo, há cópias de contratos de afretamento entre a Petrobras e (ainda que por cessão da posição contratual):

- *R&B Falcon Drilling (International & Deepwater) Inc.*;
- *Transocean Holdings Inc.*;
- *Falcon Drilling Co. Inc.*;
- *Falcon Atlantic Ltd.*;
- *Transocean UK Limited*;
- *Sedco Forex International Services S.A.*;
- *Sonat Offshore Drilling Inc.*

Repito. A autuante não trouxe aos autos cópia de nenhum contrato de afretamento firmado entre a Petrobras e as empresas estrangeiras por ele indicadas como contratadas.

Como se viu anteriormente, foram sócias da recorrente (Transocean Brasil Ltda.) nos períodos da autuação: *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.*; *Sedco Forex International Inc.*; *Transocean Sedco Forex Ventures, Limited*.

Nada há nos autos que indique que as empresas no exterior, contratadas pela Petrobras para o afretamento de embarcações, *R&B Falcon Drilling (International & Deepwater) Inc.*, *Transocean Holdings Inc.*, *Falcon Drilling Co. Inc.*, *Falcon Atlantic Ltd.*, *Transocean UK Limited*, *Sedco Forex International Services S.A.*, sejam sócias da recorrente nos períodos autuados. Ou seja, nada há nos autos que indique que as ora citadas empresas contratadas pela Petrobras para o afretamento de embarcações sejam sócias da recorrente, e, pois, controladoras da recorrente ao tempo dos períodos autuados – diversamente ao exposto no TVF, conforme transcrição feita acima.

Por outro lado, a cópia do contrato de afretamento entre a Petrobras e a *Sonat Offshore Drilling Inc.*, cujas fls. indiquei acima, contém data de assinatura ilegível. Ao teor das cláusulas nele constantes, há fortes indícios de que tenha sido assinado entre dezembro de 1994 e fevereiro de 1995.

Conforme descrevi anteriormente, antes do período autuado, constava como sócia da recorrente a *Transocen Offshore Inc.*, anteriormente denominada *Sonat Offshore Drilling Inc.* E a *Transocen Offshore Inc.* passou a ser denominada *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.*, permanecendo como controladora da recorrente até início de junho de 2003, quando passou a ser controladora a *Sedco Forex International Inc.*

Portanto, somente em relação ao contrato de afretamento com a *Sonat Offshore Drilling Inc.*, pode-se afirmar que a contratada da Petrobras era controladora da recorrente (contratada pela Petrobras para prestação de serviços) até o início de junho de 2003.

O que se vê é que, ainda que não se possa dizer que as empresas estrangeiras contratadas pela Petrobras tenham sido sócias e controladoras da recorrente nos períodos autuados, cuida-se de empresas do mesmo grupo econômico.

Nesse passo, reputo curial acentuar o seguinte.

Análise atenta do TVF permite concluir que o *motivo central* da autuação repousa sobre o estabelecimento de fluxo triangular de recursos, com *artificialidade dos preços praticados com a contratante, a Petrobras.*

Nesse motivo central, a *artificialidade dos preços* se põe entre os praticados *entre a Petrobras*, contratante, *com as contratadas empresas estrangeiras, controladoras da recorrente*, segundo o TVF, e os praticados *entre a Petrobras*, contratante, *com a contratada recorrente, controlada das empresas estrangeiras*, conforme o TVF.

E, dessa artificialidade dos preços, emerge *a parte do preço* (receita omitida autuada) *pela prestação de serviços* pela recorrente *à contratante Petrobrás*: ela é *representada pelos recursos transferidos pelas controladoras estrangeiras da recorrente para esta.*

Ou seja, houve artificialidade dos preços na contratação *pela Petrobras: parte do preço estabelecido na contratação do afretamento* – contratação das empresas estrangeiras controladoras da recorrente – em realidade, *compõe o preço estabelecido na contratação da recorrente* (pela Petrobrás) *para prestação de serviços à Petrobras.*

Tal conclusão é *extraível* da apreciação cuidadosa do “conjunto da obra” do TVF e, especialmente, da *decomposição da situação fática real*, como é dito no TVF, cuja descrição já transcrevi neste voto, a que faço remissão. E se reforça com a transcrição do excerto do TVF que se segue à referida descrição nele contida:

Importante destacar que a empresa fiscalizada é sediada em território brasileiro, presta serviços a uma empresa brasileira, a Petrobrás, dentro do território nacional, apenas com a conveniente interveniência de empresas controladoras e pessoas jurídicas ligadas residentes no exterior, de forma que na realidade tratamos de uma Receita de Serviços prestados no TERRITÓRIO NACIONAL e NÃO de uma receita de

EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. (fl. 1142, *negritos do original, grifos nossos*)

Feita essa constatação, prossigo.

A recorrente afirma que, por comodidade operacional, ela fazia os desembolsos de despesas incorridas pelas empresas estrangeiras contratadas pela Petrobras, sendo por essas reembolsada. Isso evitava que as empresas estrangeiras contratadas instalassem aqui um *staff*, somente para atender ao cumprimento de tais despesas – e a verificação das contraprestações, os serviços contratados. Tratava-se de uma aliança informal, ou uma parceria comercial-administrativa, de interesse da recorrente, pois seria uma porta aberta para novos contratos celebráveis pela recorrente, juntamente ou com a indicação das empresas estrangeiras.

Faz sentido, e não há óbice a tanto, que se estabelecesse uma parceria informal, a viabilizar a contratação e execução de serviços em favor das empresas estrangeiras, sem que elas estabelecessem aqui uma filial ou um *staff*, de modo a que a recorrente desse viabilidade operacional a tanto, antecipando os desembolsos pelas despesas incorridas pelas empresas estrangeiras, para ser por elas reembolsada.

Por outro lado, diversamente do alegado pela recorrente, não se trata de compartilhamento de despesas, o que implica um convênio de rateio de despesas, mas de *simples antecipação dos desembolsos de despesas das empresas estrangeiras*, em que os *proveitos são dessas*, para a *recorrente ser reembolsada por elas*.

Uma aliança ou parceria informal de tal espécie, a dar comodidade operacional às empresas estrangeiras, sobretudo no *contexto* em que ela se põe, quando ambas são as contratadas para execução de atividades à Petrobras, no campo de atividades assemelhadas, *faz sentido*, pois potencializa à recorrente a obtenção de novos contratos juntamente com a Sedco-Forex International Services S.A., ou por meio dela.

Pois bem.

O edital de concorrência internacional nº 101.0.15.95-6, em seu item 1.6 (fl. 1553), é expresso ao dizer:

*1.6. Como resultado da licitação, a PETROBRAS celebrará 2(dois) contratos, quais sejam, **um de afretamento e outro de prestação de serviços de perfuração e/ou avaliação e/ou completação e/ou "workover"**. Os **preços propostos**, mediante o preenchimento das Planilhas de Preços Unitários, constantes do ADENDO V, **estarão limitados a 85%** (oitenta e cinco por cento) em dólares norte-americanos (**relativos ao Contrato de Afretamento**), sendo o restante pago em moeda corrente nacional (relativo ao Contrato de Prestação de Serviços). (grifos nossos)*

Nos autos do processo administrativo 15521.00122/2007-79 (de autos de infração contra a recorrente), sob minha relatoria, localizei cópia integral nos autos do mencionado edital de concorrência – fls. 2452 e seguintes.

Os itens 1.7.1, 1.7.1.1, 1.7.2 e 1.7.2.1 do referido edital de concorrência internacional **não contém exceção** ao que prevê o item 1.6 supratranscrito, diversamente ao

que sinaliza o acórdão *a quo*. Também não divisei **em nenhum outro item de tal edital** a exceção ou a abertura aos limites contidos no item 1.6 do edital de concorrência.

Já, o edital de convite internacional nº 187.8.002.01-7, em seu item 2.7 (fls. 1288 a 1326) determina expressamente:

2.7 - As taxas diárias de operação, Ref. 101 das Planilhas de Preços Unitários, 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.

Os editais em questão deixam claro que **não havia margem para aumentar o preço de prestação de serviços de perfuração e/ou avaliação e/ou completação e/ou "workover"** em relação ao preço global que envolvia tais serviços e o afretamento de embarcações (navios-sonda, navios semi-submersíveis, unidades de perfuração).

Não há nos autos *nenhuma indicação* de que os limites previstos nos editais tenham sido objeto de *alguma negociação entre os participantes do certame e a Petrobras*.

Disso tudo, a conclusão extraível é a de que **não houve artificialidade na determinação dos preços de afretamento** de embarcações pela Sedco-Forex International Services S.A., e de **prestação de serviços** pela recorrente, ambos contratados pela Petrobras.

Resta, pois, derruído o motivo central da autuação, qual seja, o de estabelecimento de fluxo triangular de recursos, com artificialidade dos preços praticados com a contratante, a Petrobras.

Importa registrar o seguinte.

Como se viu, o *motivo central* se coloca na artificialidade de preços na contratação com a Petrobras, sendo *parte do preço do afretamento* das embarcações com as controladas da recorrente, a bem ver, valor que **compõe o preço da prestação dos serviços** da recorrente **à Petrobras** (receitas omitidas auauadas) – o tal fluxo triangular de recursos. O autuante incide em *confusão*, pois, depois dessas colocações, afirma que tais recursos recebidos pela recorrente são remuneração de *serviços por ela prestados para suas controladoras* (e **não mais para a Petrobras**), as quais transferiram os recursos à recorrente:

A infração trata-se, em síntese, de omissão nas DIPJs 2003 e 2004 (referentes aos anos-calendário 2002 e 2003) de valores recebidos como devolução de custos decorrentes de prestação de serviços pela empresa controlada à empresa controladora, realizadas basicamente através das contas denominada "Transocean Offshore Deepwater Drilling", "Transocean Offshore Limited", e "Sedco Forex Intl. Inc.", nas quais eram registradas as contrapartidas das transferências de numerário de banco no exterior para contas bancárias da TRANSOCEAN BRASIL LTDA, no Brasil, nos Bancos Safra e HSBC por ordem da controladora, para ressarcimento de custos com manutenção das embarcações objeto de afretamentos pela PETROBRAS.

Ora, 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 faturamento como fato gerador da tributação 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. 649 e demais). Diga-se mais ainda, tais ingressos correspondem na verdade a repatriação de receitas, restabelecendo-se através de reembolsos parte do lucro que deveria harmonizar-se com o contrato assinado pela empresa controlada e a PETROBRAS. (fl. 1147, TVF, negritos do original, sublinhados nossos)

Pois bem. Sem prejuízo da demarcação ora pontuada, mesmo que se reputasse que a conclusão do autuante fora de que parte dos recursos recebidos pela recorrente foram por prestação de serviços às suas "controladoras" (que, como examinado, com a exceção indicada alhures, não controladoras, embora sejam do mesmo grupo), e parte por prestação de serviços à Petrobras, caberia deduzir o seguinte.

Não houve por parte do autuante, **nenhuma indicação** de que os valores recebidos pela recorrente de suas "controladoras" **sejam maiores** do que os **valores das despesas dessas**, a justificar que parte de tais valores foram por prestação dos serviços à Petrobras e parte por prestação de serviços às "controladoras" da recorrente.

Tampouco houve indicação, muito menos **discriminação**, de **quais valores seriam os de preço de serviços prestados à Petrobras**, encobertos no preço de afretamento da Sedco-Forex International Services S.A., e **quais seriam os de remuneração** de atividade da recorrente **para suas "controladoras"**.

Posto isso tudo, **não se sustenta** a conclusão de que os valores de transferência de recursos das "controladoras" da recorrente para esta são preço de prestação de serviços da recorrente às suas "controladoras".

E o mais importante. **Não se sustenta** a conclusão de que tais valores sejam preço de prestação de serviços pela recorrente à Petrobras (encobertos no preço dos afretamentos das empresas estrangeiras contratadas), pois já se viu que ficou incomprovada a artificialidade de preços praticados com a contratante. O motivo central resultou derruído, ante a imposição determinada pelos editais de licitação.

Subvenção para custeio e recuperações de custos deduzidos

Em que pese o motivo central da autuação analisado, e a conclusão dele decorrente, o autuante registrou que as transferências em comentário *podem constituir, alternativamente, subvenção para custeio ou recuperações de custos deduzidos*, em favor da recorrente (fls. 1147, 1153 a 1155, TVF e fls. 1106, 1115, 1124 e 1128, instrumentos específicos dos autos de infração).

Transcrevo do TVF:

Sendo assim, e considerando que não há compromisso formal assumido pela controladora com relação aos pagamentos

(reembolsos), **cumpra 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 nº 750/93, Art. 1º, §§ 1º e 2º, e Art. 9º, § 3º, inciso I e IV, transcritos a seguir:

[...]

De outra forma também se observa o cuidado legal acerca dos ingressos de valores recebidos por uma empresa com o objetivo 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**. Como já exposto, tais reembolsos propuseram-se simultaneamente a **remunerar** 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 submetem-se ao alcance dos textos legais a seguir.

[...]

Importante ressaltar que os valores ora tributados, oriundos de transferências de numerário com o intuito de Recuperação de Custos e/ou Subvenções para custeio ou operação, conforme descrito no presente item não foram oferecidos à tributação, haja vista não terem sido as remessas de "reembolsos" incluídas no Resultado do Exercício, por terem as mesmas sido contabilizadas basicamente em contas de obrigações da TRANSOCEAN BRASIL(p.e, TRANSOCEAN OFFSHORE, TRANSOCEAN DEEPWATER DRILLING, SEDCO FOREX INTL. INC.) ou de patrimônio líquido (capital a integralizar). (fls. 1147, 1148, 1153 e 1155, TVF, grifos e negritos do original)

E dos instrumentos específicos dos autos de infração:

001 - RECUPERAÇÃO OU DEVOLUÇÃO DE CUSTOS/DEDUÇÕES - OMISSÃO

Falta de contabilização de recuperação de custos, gerando redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo ao presente auto de infração.

[...]

**001 - CSSL
FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSSL**

Falta de contabilização de recuperação de custos, gerando redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo ao presente auto de infração.

[...]

001 - PIS

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

Falta de contabilização de recuperação de custos, gerando redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo ao presente auto de infração.

[...]

001 - COFINS

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Falta de contabilização de recuperação de custos, gerando redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal anexo ao presente auto de infração. (fls. fls. 1106, 1115, 1124 e 1128, instrumentos específicos dos autos de infração – negritos nossos)

Sobre isso, passo a fazer as considerações pertinentes.

Noto que as cópias dos contratos de câmbio constam nas fls. 227 a 328, 331 a 358, 360 a 368, 370 a 373, 376 a 378, 380 a 382, 384 a 386, 389 a 391, 393 a 395, 397 a 399, 402, 404 a 406, 408 a 410, 412 a 415, 416 a 418, 421 a 424, 425 a 427, 429 a 431, 433 a 436, 438 a 440, 442 a 470, 472 a 480, 483 a 486, 488 a 491, 493 a 496, 498 a 500, 502 a 505, 507 a 509, 511 a 515, 517 a 521, 523 a 527. 429 a 531, 533 a 535, 537 a 547, 549 a 551, 553 a 555, 557 a 559, 561, 562. 564 a 566, 568 a 570, 572 a 574, 576 a 578, 580 a 583, 585 a 588, 590 a 592, 594 a 598, 602 a 605, 607 a 609, 611 a 617, 619 a 622, 624 a 627. 629 a 631, 633 a 635, 637 a 639.

Verificando-se essas cópias dos contratos de câmbio constantes nos autos, vejo que são todos contratos de câmbio de compra que têm como vendedor da moeda estrangeira a recorrente, e como remetente dessa moeda: a *Transocean Offshore Ltd.* (em relação a vários contratos de câmbio), a *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.* (quanto a outros tantos), a *Sedco Forex International. Inc.* (em relação a outros), a *Sedco Forex International Inc. – Concentration* (quanto a muitos outros), e a *Transocean UK Ltd. Co Transocean Offshore Deep.* (quanto a um contrato de câmbio).

Ou seja, são remessas feitas pela *Transocean Offshore Ltd.*, pela *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.*, pela *Transocean UK Ltd.*, pela *Sedco Forex International Inc.* (domiciliada no Panamá) e pela *Sedco Forex International Inc. – Concentration* (domiciliada nos EUA), para a recorrente.

Do exame das contas no Razão, observo o seguinte.

Vejo que a conta “75” de “Caixa em Trânsito – Houston” é *conta transitória* ou *conta “ponte”* entre a conta de ativo de “Banco Safra” e as contas do passivo em nome das empresas estrangeiras. Essa conta é assaz usada no ano-calendário de 2002.

Tanto a conta transitória ou “ponte” como a conta de “Banco de Boston” são contas do ativo (pois também são identificadas no Razão, respectivamente, como 1.1.101021.01000 e 1.1.101012.01165 – início com “1”).

Embora nos lançamentos em cada conta no Razão *não figure a indicação da conta na qual é registrada a contrapartida*, a mencionada constatação a *faço do cotejo dos lançamentos no Razão nas contas citadas*.

O registro contábil do ingresso de recursos na conta corrente de depósito à vista no Banco Safra é identificado pelo:

Débito - conta “46” de “Banco Safra S/A”(ativo) Y

a Crédito - conta “75” de “Caixa em Trânsito – Houston” (ativo) Y

Essa conta transitória ou “ponte” é zerada, com o registro no passivo da recorrente, como na conta abaixo:

Débito - conta “75” de “Caixa em Trânsito – Houston” (ativo) Y

a Crédito - “9225 – Transocean Offshore Limited” (passivo) Y

Assim, exemplifico, com os dados coletados das contas dos Livros Razão nos autos (*ano-calendário de 2002*), mediante o cotejo que fiz entre as contas do Razão:

Débito - “46” de “Banco Safra S/A” R\$ 1.392.000,00 (fl. 647)

Débito - “46” de “Banco Safra S/A” R\$ 1.404.000,00 (fl. 647)

Débito - “46” de “Banco Safra S/A” R\$ 956.400,00 (fl. 647)

a Crédito – “75” de “Caixa em Trânsito – Houston” R\$ 1.392.000,00 (fl. 668)

a Crédito – “75” de “Caixa em Trânsito – Houston” R\$ 1.404.000,00 (fl. 668)

a Crédito – “75” de “Caixa em Trânsito – Houston” R\$ 956.400,00 (fl. 668)

e

Débito - “75” de “Caixa em Trânsito – Houston” R\$ 1.392.000,00 (fl. 668)

Débito – “75” de “Caixa em Trânsito – Houston” R\$ 1.404.000,00 (fl. 668)

Débito – “75” de “Caixa em Trânsito – Houston” R\$ 956.400,00 (fl. 668)

a Crédito – “9225 – Transocean Offshore Limited” R\$ 1.392.000,00 (fl. 672)

a Crédito – “9225 – Transocean Offshore Limited” R\$ 1.404.000,00 (fl. 672)

a Crédito – “36624 – Transocean Offshore Deep.Drilling I” R\$ 956.400,00 (fl. 671)

Depois:

Débito - “46” de “Banco Safra S/A” R\$ 588.720,00 (fl. 654)

Débito - “46” de “Banco Safra S/A” R\$ 385.920,00 (fl. 654)

Débito - “46” de “Banco Safra S/A” R\$ 576.800,00 (fl. 654)

Débito - “46” de “Banco Safra S/A” R\$ 904.400,00 (fl. 654)

Débito - “46” de “Banco Safra S/A” R\$ 1.328.100,00 (fl. 654)

Débito - "46" de "Banco Safra S/A" R\$ 386.560,00 (fl. 654)
 a Crédito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 588.720,00 (fl. 668)
 a Crédito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 385.920,00 (fl. 668)
 a Crédito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 576.800,00 (fl. 668)
 a Crédito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 904.400,00 (fl. 668)
 a Crédito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 1.328.100,00 (fl. 668)
 a Crédito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 386.560,00 (fl. 668)

e

Débito - "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 588.720,00 (fl. 668)
Débito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 385.920,00 (fl. 668)
Débito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 576.800,00 (fl. 668)
Débito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 904.400,00 (fl. 668)
Débito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 1.328.100,00 (fl. 668)
Débito – "75" de "Caixa em Trânsito – Houston" R\$ 386.560,00 (fl. 668)
a Crédito – "9225 – Transocean Offshore Limited" R\$ 588.720,00 (fl. 672)
a Crédito – "36624 – Transocean Offshore Deep.Drilling I" R\$ 385.920,00 (fl. 671)
a Crédito – "9225 – Transocean Offshore Limited" R\$ 576.800,00 (fl. 672)
a Crédito – "36624 – Transocean Offshore Deep.Drilling I" R\$ 904.400,00 (fl. 671)
a Crédito – "9225 – Transocean Offshore Limited" R\$ 1.328.100,00 (fl. 672)
a Crédito – "36624 – Transocean Offshore Deep.Drilling I" R\$ 386.560,00 (fl. 671)

Mais outro exemplo (em que não se vê uso da conta transitória ou conta "ponte" "75 – Caixa em Trânsito - Houston"):

Débito - "46" de "Banco Safra S/A" R\$ 1.028.720,00 (fl. 661)
 a Crédito - "9219 – Transocean Offshore Deepwater" R\$ 1.028.720,00 (fl. 671)

Que as contas "**36624 – Transocean Offshore Deepwater Drilling I**", "**9225 – Transocean Offshore Limited**" e "**9219 - Transocean Offshore Deepwater**" são **contas do passivo** da recorrente, isso é identificado *pelo nº completo dessas contas*, respectivamente: conta 2.1.220776.00007, conta 2.1.220776.00169 e conta 2.1.220776.00054 (início com "2").

Do cotejo dos dados das contas dos Livros Razão nos autos, trago alguns exemplos, *para o ano-calendário de 2003*:

Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 4.888.000,00 (fl. 764)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 2.621.600,00 (fl. 764)
 a Crédito – "9225 – Transocean Offshore Limited" R\$ 4.888.000,00 (fl. 781)
 a Crédito – "9225 – Transocean Offshore Limited" R\$ 2.621.600,00 (fl. 781)

Depois:

Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 903.000,00 (fl. 773)

Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 4.186.000,00 (fl. 773)
a Crédito - "9219 – Transocean Offshore Deepwater" R\$ 903.000,00 (fl. 780)
a Crédito - "9219 – Transocean Offshore Deepwater" R\$ 4.186.000,00 (fl. 780)

Também:

Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 4.556.800,00 (fl. 778)
a Crédito – "9225 – Transocean Offshore Limited" R\$ 4.556.800,00 (fl. 781)

Também:

Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 1.967.000,00 (fl. 790)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 4.592.000,00 (fl. 790)
a Crédito - "9219 – Transocean Offshore Deepwater" R\$ 1.967.000,00 (fl. 783)
a Crédito - "9219 – Transocean Offshore Deepwater" R\$ 4.592.000,00 (fl. 783)

Evidente que a conta **"55870 - Banco HSBC"** é **conta do ativo** da recorrente (o nº completo da conta é 1.1.101012.01807, início em "1").

Do cotejo dos dados das contas dos Livros Razão nos autos, trago alguns exemplos, *para o ano-calendário de 2004*:

Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 8.715.000,00 (fl. 851)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 2.906.000,00 (fl. 851)
a Crédito – "65927 – Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 8.715.000,00 (fl. 852)
a Crédito – "65927 – Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 2.906.000,00 (fl. 852)

Depois:

Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 4.503.000,00 (fl. 863)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 8.596.000,00 (fl. 863)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 6.080.000,00 (fl. 863)
a Crédito – "65927 – Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 4.503.000,00 (fl. 864)
a Crédito – "65927 – Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 8.596.000,00 (fl. 872)
a Crédito – "65927 – Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 6.080.000,00 (fl. 872)

Também:

Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 2.909.500,00 (fl. 871)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 4.863.700,00 (fl. 871)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 5.266.080,00 (fl. 871)
a Crédito – "65927 – Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 2.909.500,00 (fl. 872)
a Crédito – "65927 – Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 4.863.700,00 (fl. 872)
a Crédito – "65927 – Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 5.266.080,00 (fl. 872)

Também:

Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 5.464.000,00 (fl. 883)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 2.148.800,00 (fl. 883)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 9.397.500,00 (fl. 883)
Débito - "55870" de "Banco HSBC" R\$ 4.973.400,00 (fl. 883)
a Crédito - "65927 - Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 5.464.000,00 (fl. 884)
a Crédito - "65927 - Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 2.148.800,00 (fl. 884)
a Crédito - "65927 - Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 9.397.500,00 (fl. 884)
a Crédito - "65927 - Sedco Forex Internacional Inc." R\$ 4.973.400,00 (fl. 884)

Quer dizer, os valores de transferências do exterior para a recorrente são registrados primeiro **a débito na conta "bancos"**, em **contrapartida aos lançamentos a crédito na conta "75" de "Caixa em Trânsito - Houston"**, representando o registro contábil do ingresso de recursos na conta corrente de depósito à vista no Banco de Boston S.A. E, em seguida, há o **lançamento a débito na conta "75" de "Caixa em Trânsito - Houston"**, do mesmo valor creditado (zerando-se essa conta), em **contrapartida aos lançamentos a crédito nas contas passivas em nome das empresas estrangeiras**.

Isso, quando se usa a conta transitória ou "ponte" "75" de "Caixa em Trânsito - Houston".

Quando não utilizada a conta "ponte", as transferências do exterior são **registradas a débito na conta "bancos"**, em **contrapartida aos lançamentos a crédito nas contas do passivo em nome das empresas estrangeiras**.

Os lançamentos **a crédito** nas contas do passivo em nome das empresas estrangeiras significam que os **recursos recebidos do exterior** representam **obrigações com as empresas estrangeiras**, que, *provavelmente, são baixados* (debitados) contra as baixas (créditos) nas **contas do ativo contra essas mesmas empresas estrangeiras** (ativo da recorrente, *pelos gastos por ela feitos em benefício de tais empresas estrangeiras*).

Ou seja, a exigibilidade das empresas estrangeiras contra a recorrente (passivo pelos recursos a ela transferidos) provavelmente é baixada contra a baixa do ativo da recorrente contra essas empresas estrangeiras (pelos gastos feitos a favor dessas).

É isso que justificaria o registro da **contrapartida dos recebimentos do exterior no passivo em nome de cada empresa estrangeira**. A lógica diz isso.

Na impugnação, a recorrente carrou aos autos documento da *Ernst & Young*, que atestaria não terem sido reconhecidos como despesas os gastos feitos em favor das empresas estrangeiras *Transocean Offshore Ltd.*, *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.*, *Sedco Forex International. Inc.*, e *Transocean UK Ltd.*

Porém, trata-se de **mera carta**, na qual é dito tais gastos em favor dessas empresas estrangeiras não transitaram por conta de resultado (despesa) da recorrente, mas registrados em contas correntes ativas, e que o trabalho da *Ernst & Young* **ainda se encontra em andamento** (fl. 5592).

Posteriormente, em 7/4/14, a recorrente juntou aos autos laudos da *Ernst & Young*, em que constam as contas patrimoniais relativas às empresas estrangeiras acima descritas (fls. 5765 a 5777).

Um dos laudos se refere aos registros contábeis dos valores recebidos das empresas estrangeiras e dos valores utilizados para pagamentos em favor das empresas estrangeiras, no período de 2002 e de janeiro a setembro de 2003. Ainda, tal laudo se refere aos registros contábeis feitos pela *Transocean Sedco Forex do Brasil Ltda., incorporada pela Transocean Brasil Ltda.* (recorrente) em 30/9/03, não se tendo verificado valores inferiores a R\$ 1.000,00.

Referido laudo conclui que os *valores gastos* em favor das empresas estrangeiras *não transitaram por conta de resultado* (despesa) da recorrente, assim como os *valores recebidos* do exterior *não transitaram por conta de resultado* (receita). Os *gastos* tiveram como *contrapartida o débito em conta do ativo*, e os valores recebidos tiveram como contrapartida o crédito em conta do passivo.

Assim, os lançamentos contábeis em questão se deram da seguinte forma exemplificativa.

Pela transferência de recursos do exterior (quando utilizada a conta “ponte” “75”; quando não utilizada a conta ponte, a contrapartida do débito em “banco” se dá diretamente na conta do passivo em nome da empresa estrangeira):

Débito – Banco (ativo) X

a Crédito – conta 75 - Caixa em Trânsito (ativo) X

e, concomitantemente:

Débito – conta 75 – Caixa em Trânsito (ativo) X

a Crédito – Sedco Forex (passivo) X

Pelo reconhecimento das despesas a pagar:

Débito – Contas correntes ativas das empresas ligadas X

a Crédito – Fornecedores a pagar (passivo) X

Pelo pagamento das despesas

Débito – Fornecedores a pagar X

a Crédito – Banco X

O outro laudo da *Ernst & Young* trata dos procedimentos contábeis adotados pela *Transocean Brasil Ltda.* (recorrente), de 2002 a 2004, quanto aos registros dos gastos feitos em favor das empresas estrangeiras: *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc*, *Transocean UK Ltd.*, *Transocean Offshore International Ltd.*, *Transocean Offshore Ltd.*, *Sedco Forex International Services S.A.* e *Sedco Forex International. Inc.* Foram selecionados lançamentos contábeis de dispêndios de valores superiores a R\$ 50.000,00.

A conclusão desse laudo é a de que, pelos documentos analisados os *gastos registrados contabilmente*, objeto de exame, guardam *relação com a natureza das atividades exercidas pelas empresas estrangeiras acima descritas*. E que a recorrente *não registrou em conta de resultado* (despesa) *tais gastos*, os quais foram registrados em contas do ativo individualizadas em nome de cada uma dessas empresas estrangeiras.

O autuante tratou, alternativamente, como subvenções para custeio, as transferências do exterior das empresas estrangeiras que ele tratou como controladora da recorrente para esta, como suporte para a pretensão fiscal.

De tudo o que já foi deduzido, *com a exceção que será feita adiante*, vê-se que, *a rigor, não há como se falar de subvenção para custeio*. *Recuperação de custos e subvenções para custeio não são sinônimos*.

Se os gastos foram em proveito das empresas estrangeiras, mesmo que eles tenham transitado por conta de resultado (como despesas) da recorrente, para se falar de subvenções para custeio, os *valores transferidos para a recorrente teriam de ser maiores* que os referidos gastos.

Noutras palavras, se os gastos foram em benefício das empresas estrangeiras, os valores transferidos para a recorrente até o limite dos gastos não foram subvenções para custeio: só o que ultrapassar aqueles gastos seriam representativos de *subvenções* para custeio da recorrente.

Ora, *não se demonstrou, tampouco se indicou*, que tenha havido *transferências de valor superior às despesas imputáveis às empresas estrangeiras*; também ficou incomprovada a artificialidade ou manipulação de preços dos afretamentos feitos pelas empresas estrangeiras contratadas pela Petrobras e dos serviços prestados a essa pela recorrente.

Daí não se poder cogitar de *subvenções para custeio*, na alternativa alvitrada pelo autuante, com a *exceção de que tratarei adiante*.

Outra alternativa descrita pelo autuante é a de que se verse sobre *recuperações de custos* –as recuperações de custos *deduzidos* e as subvenções para custeio são reconhecíveis como receita operacional tributável, para fins de IRPJ, nos termos do art. 392 do RIR/99.

Se os gastos que beneficiaram as empresas estrangeiras tratadas como controladora da recorrente tivessem sido reconhecidos como despesas dessa, o autuante *as teria glosado*. Em nenhum momento disse o autuante que houve *indevida apropriação de despesas pela recorrente*.

Mesmo que não glosadas as despesas, o autuante não teria laborado em toda sua construção, se os gastos em questão tivessem sido reconhecidos como despesas pela recorrente, e, pois, deduzidas. Bastaria, nesse caso, louvar-se simplesmente em recuperação de custos deduzidos, para dizer que os valores das transferências das empresas estrangeiras são tributáveis como receitas.

Por outro lado, suponha-se que os gastos em questão tenham sido reconhecidos como despesas. Já se viu que a contrapartida dos recursos transferidos do exterior

para a recorrente (ingresso na conta “bancos”) se deu a crédito em conta do passivo em nome das empresas estrangeiras.

Admitindo-se a hipótese colocada (gastos registrados como despesas), a baixa (débito) do passivo em nome das empresas estrangeiras teria de se dar em contrapartida a crédito em receitas. Não há nenhuma indicação de que se tenha baixado o passivo contra crédito em receitas. Mas o autuante não deduziu como *motivo* da autuação a omissão de receitas legalmente presumida, por *passivo fictício*, ou melhor, por *passivo com exigibilidade incomprovada* (art. 281, III, do RIR/99; art. 40 da Lei 9.430/96).

Manter a autuação por passivo de exigibilidade incomprovada, seria *innovar* o lançamento, o que é vedado ao órgão julgador.

Da *junção disso* com o constatado nos *laudos suprarreferidos*, só se pode concluir que *não cabe falar de receitas de recuperação de custos deduzidos*.

Cabem ainda as seguintes ponderações.

Os valores tributados foram coletados pelo autuante das planilhas referentes aos contratos de câmbio de fls. 218, 221 e 224, fornecidas pela recorrente, juntamente com cópias de contas do Razão e cópias de contratos de câmbio, em atendimento a intimação. Sendo mais claro: os *valores tributados reproduzem os informados pela recorrente nas planilhas de fls. 218, 221 e 224*, relativas aos contratos de câmbio, em atendimento a intimação.

Isso é comprovado pelo cotejo dos valores acusados nos instrumentos específicos dos autos de infração (fls. 1106, 1119, 1124 e 1128) com os das referidas planilhas.

Anoto:

► O total do valor apurado para o ano-calendário de 2002 é de R\$ 56.261.236,46 (*mesmo total da planilha de fl. 218, para o ano-calendário de 2002*);

► O total do valor apurado para o ano-calendário de 2003 é de R\$ 116.641.915,00 (*mesmo total da planilha de fl. 221, para o ano-calendário de 2003*);

► Os totais dos valores apurados para os trimestres de 2004 são de R\$ 51.325.115,00, R\$ 49.200.000,00, R\$ 50.167.230,00 e R\$ 66.258.200,00. Sua somatória monta R\$ 216.950.545,00 (*mesmo total da planilha de fl. 224, para o ano-calendário de 2004*).

Ainda, note-se que o demonstrativo que corresponde ao Anexo I dos autos de infração (fl. 1104) contém exatamente os mesmos valores, *linha a linha*, aos das planilhas de fls. 218, 221 e 224 fornecidas pela recorrente durante o procedimento fiscal.

Pois bem.

No que interessa a este feito, as contas do Razão apresentadas pela recorrente juntamente com as referidas planilhas sobre os contratos de câmbio são as contas do passivo em nome das empresas estrangeiras, e as contas do patrimônio líquido de capital social.

As contas do passivo são as mencionadas neste voto:

- “3624 – Transocean Offshore Deepwater Drilling I” (conta completa: 2.1.220776.00007);
- “9219 – Transocean Offshore Deepwater” (conta completa: 2.1.220776.00054);
- “44724 – Transocean Offshore Intern Ltda.” (conta completa: 2.1.220776.00061);
- “9225 – Transocean Offshore Limited” (conta completa: 2.1.220776.00269);
- “65927 – SedcoForex Internacional Inc” (conta completa: 2.1.220776.00607).

As contas de capital social:

- “9484 – Capital social” (conta completa: 2.3.280000.01000);
- “9491 – Capital Social a Integralizar” (conta completa: 2.3.280000.01001).

Do exame dessas contas do Razão, constato o seguinte.

Para o ano-calendário de 2002, os **lançamentos a crédito**, como **contrapartida das transferências de recursos do exterior**, são os registrados **nas contas do passivo**:

- “3624 – Transocean Offshore Deepwater Drilling I”;
- “9219 – Transocean Offshore Deepwater”; e
- “9225 – Transocean Offshore Limited”.

Na conta “44724 – Transocean Offshore Intern Ltda.” não há lançamento *a crédito* representativo de contrapartida de transferência de recursos do exterior (conforme históricos dos lançamentos); há *baixas* (lançamentos *a débito*) *desse passivo* em contrapartida a *baixas* (crédito) na conta do ativo em nome dessa empresa estrangeira.

Somando-se os lançamentos *a crédito* nas contas do passivo ora citadas, têm-se, respectivamente: R\$ 33.895.430,00, R\$ 3.973.520,00, e R\$ 20.329.193,00. O total dos lançamentos *a crédito* monta **R\$ 58.198.143,00**.

Para o ano-calendário de 2003, os **lançamentos a crédito**, como **contrapartida das transferências de recursos do exterior**, são os **registrados nas contas do passivo**:

- “9219 – Transocean Offshore Deepwater”; e
- “9225 – Transocean Offshore Limited”.

Somando-se os lançamentos *a crédito* nessas contas do passivo, têm-se, respectivamente: R\$ 33.637.200,00, e R\$ 12.066.400,00. O total monta **R\$ 45.703.600,00**.

Também, há lançamentos *a crédito* na conta do patrimônio líquido de “9491 – Capital Social a Integralizar”, como contrapartida das *transferências de recursos do exterior*. A soma desses lançamentos totaliza **R\$ 74.456.815,00**.

A somatória dos lançamentos a crédito nas contas do passivo e na conta de capital social do patrimônio líquido resulta em **R\$ 120.160.415,00** (R\$ 45.703.600,00 + R\$ 74.456.815,00).

Para o ano-calendário de 2004, os *lançamentos a crédito*, como *contrapartida das transferências de recursos do exterior*, são os *registrados na conta do passivo* “65927 – Sedco Forex Internacional Inc”. Sua somatória resulta em **R\$ 199.932.545,00**.

Já se viu que o total indicado na planilha dos contratos de câmbio (que, repita-se, é o valor utilizado - apurado - nos instrumentos específicos dos autos de infração):

- para o ano-calendário de 2002 é de R\$ 59.261.236,46;
- para o ano-calendário de 2003 é de R\$ 116.641.915,00;
- para o ano-calendário de 2004 é de R\$ 216.950.545,00.

O *total nas contas do Razão* para o *ano-calendário de 2002*, conforme indiquei, é de **R\$ 58.198.143,00**.

Há uma *diferença de R\$ 1.063.093,46, faltante* nas contas do Razão.

O total nas contas do Razão para o ano-calendário de 2003, como indiquei, é de **R\$ 120.160.415,00**. Não há diferença faltante; *pelo contrário, há sobra*.

O *total nas contas do Razão para o ano-calendário de 2004*, conforme indiquei, é de **R\$ 199.932.545,00**.

Há uma *diferença de R\$ 17.018.000,00, faltante* nas contas do Razão.

Analisei também as cópias dos Livros Razão contendo mais contas do Razão (do que os juntados com as planilhas), constantes nos autos. Foram sobre tais Livros Razão que indiquei alhures vários dos lançamentos contábeis.

Dessa análise, *não localizei*, no ano-calendário de 2002, lançamentos *a crédito* adicionais aos que figuram nas contas do Razão acima examinados – e que sejam representativos de contrapartida de transferências de recursos do exterior. Constam os mesmos lançamentos apresentados nas contas do Razão – fls. 642 a 672.

Para o ano-calendário de 2004, igualmente, *não localizei* lançamentos *a crédito* adicionais aos apresentados na conta passiva do Razão “65927 – Sedco Forex Internacional Inc”, e que sejam correspondentes a transferências de recursos do exterior. Há os mesmos lançamentos – fls. 883 a 884.

O que encontrei foram lançamentos *a crédito* não na conta passiva em nome de empresa estrangeira, mas na conta do ativo “20038 – Sedco Forex Intern. Inc. Brasil”, de R\$

5.626.000,00 e de R\$ 11.392.000,00, em janeiro de 2004 – fls. 838 e 839. Sua soma totaliza os R\$ 17.018.000,00. *Nenhuma palavra a respeito* foi dita pela recorrente.

Aliás, as contas dos Livros Razão são as acostadas aos autos durante a fase de procedimento fiscal.

Quanto ao ano-calendário de 2003, também *não localizei* lançamentos *a crédito* adicionais nas contas do passivo aos que constam nas contas (de passivo) do Razão. Sobre as contas do capital social, há os mesmos lançamentos *a crédito* na conta “9491 – Capital Social a Integralizar” (total de R\$ 74.456.815,00). Tudo, conforme fls. 736 a 831.

Ainda em 2003, os lançamentos *a crédito* na conta “9484 – Capital Social” (contrapartida da baixa em “Capital Social a Integralizar”) totalizam R\$ 68.992.614,24. A *diferença entre R\$ 74.456.815,00 e R\$ 68.992.614,24 (= R\$ 5.464.200,76)*, corresponde à *absorção de débito nesse valor que constava como saldo da conta de “Capital Social a Integralizar” em outubro* – fl. 796.

Daí, em 27/10/03, o crédito nessa conta ter sido de R\$ 14.591.610,00, e a baixa por transferência à conta “Capital Social” em 31/10/03, ter sido de R\$ 9.127.409,24 (mesmo valor creditado em 31/10/03, na conta “Capital Social”). Isso também se constata nessas contas do Razão de fls. 209 e 210 (juntadas com as planilhas de contratos de câmbio).

Já demonstrei o porquê de não se estar diante de subvenções para custeio. Também, *ressaltei exceção* que colocaria adiante. *Estamos diante dela*. Esclareço.

Ainda que os gastos em benefício das empresas estrangeiras não tenham transitado por conta de resultado (despesa) da recorrente – e tudo leva a isso – vê-se que *há diferenças*, nos *anos-calendário de 2002 e 2004*, entre os *valores das planilhas dos contratos de câmbio* (ingresso de recursos) e *os registrados contabilmente nas contas de passivo em nome das empresas estrangeiras e nas contas de capital social*.

Como já apontei, no ano-calendário de 2002, a diferença é de R\$ 1.063.093,46 sem demonstração de lançamentos contábeis. E, no ano-calendário de 2004, a diferença é de R\$ 17.018.000,00; especificamente para janeiro de 2004 – a apuração de IRPJ e de CSL em 2004 foi trimestral.

Reitero: localizei lançamentos *a crédito* de R\$ 5.626.000,00 e de R\$ 11.392.000,00, em janeiro de 2004, mas na conta de ativo “20038 – Sedco Forex Intern. Inc. Brasil”, sem nenhuma palavra da recorrente sobre isso.

Significa dizer, a *ausência* de lançamentos contábeis do ingresso dessas diferenças nas contas do passivo em nome das empresas estrangeiras ou nas contas de capital social, *permite* tratá-las como *recursos de subvenções para custeio* não reconhecidas como receitas.

Ou seja, *receitas de subvenções para custeio de R\$ 1.063.093,46 e de R\$ 17.018.000,00*.

Por todas as considerações deduzidas, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para manter as exigências de IRPJ e de CSL sobre o valor de R\$ 1.063.093,46, para

o ano-calendário de 2002, e sobre o valor de R\$ 17.018.000,00, para o primeiro trimestre do ano-calendário de 2004.

Recurso de ofício

O órgão julgador de origem exonerou as exigências de IRPJ, CSL, PIS e Cofins no valor de principal que monta R\$ 59.241.652,04 (R\$ 29.160.478,75 de IRPJ + R\$ 15.742.013,40 de CSL + R\$ 2.553.549,00 de PIS + R\$ 11.785.610,89 de Cofins), por reconhecer:

- a) que os recursos transferidos pela controladora à recorrente, de outubro a dezembro de 2003, foram para o aumento de capital dessa;
- b) que as exigências de IRPJ e de CSL, em relação aos recursos transferidos para a recorrente de janeiro a setembro de 2003, encontram-se fulminados por vício substancial, pois os fatos geradores se aperfeiçoaram em 30/9/03, por evento de incorporação, conforme a DIPJ/04 da recorrente;
- c) que as exigências de PIS e de Cofins também se encontram vitimadas de vício substancial por terem se dado em bases anuais, e não mensais;
- d) que o autuante deixou de compensar base negativa de CSL na apuração desse tributo para os trimestres do ano-calendário de 2004.

Examino as questões na ordem acima posta.

Na 33ª alteração contratual da recorrente (Transocean Brasil Ltda.), de 21/10/2003, constam as integralizações do capital social de R\$ 5.072.326,00 e de R\$ 9.519.284,00 pela sócia *Sedco-Forex International Inc.*, totalizando R\$ 14.591.610,00 (fls. 1801 a 1810).

Na 34ª alteração contratual da recorrente, de 4/11/2003, é acusada a integralização do capital social de R\$ 9.711.420,00 pela sócia *Sedco-Forex International Inc.* (fls. 1811 a 1821).

Na 35ª alteração contratual da recorrente, de 18/12/2003, constam as integralizações do capital social de R\$ 19.360.440,00 e de R\$ 30.793.345,00 pela sócia *Sedco-Forex International Inc.* (fls. 1822 a 1832).

O contrato de câmbio de compra 3/04218, de 21/10/2003, que tem como vendedor da moeda a recorrente, indica como remetente dos recursos a *Sedco-Forex International Inc.*, para investimento direto (aumento de capital), no valor de R\$ 14.591.610,00, para crédito em conta no HSBC – fls. 442 e 443.

O contrato de câmbio de compra 3/044753, de 4/11/2003, que tem como vendedor da moeda a recorrente, indica como remetente dos recursos a *Sedco-Forex International Inc.*, para investimento direto (aumento de capital), no valor de R\$ 9.711.420,00, para crédito em conta no HSBC – fls. 449 a 451.

O contrato de câmbio de compra 3/048067, de 21/11/2003, que tem como vendedor da moeda a recorrente, indica como remetente dos recursos a *Sedco-Forex International Inc.*, para investimento direto (aumento de capital), no valor de R\$ 19.360.440,00, para crédito em conta no HSBC – fls. 455 e 457.

O contrato de câmbio de compra 3/051535, de 9/12/2003, que tem como vendedor da moeda a recorrente, indica como remetente dos recursos a *Sedco-Forex International Inc.*, para investimento direto (aumento de capital), no valor de R\$ 8.796.000,00, para crédito em conta no HSBC – fls. 461 a 463.

O contrato de câmbio de compra 3/053654, de 18/12/2003, que tem como vendedor da moeda a recorrente, indica como remetente dos recursos a *Sedco-Forex International Inc.*, para investimento direto (aumento de capital), no valor de R\$ 20.093.105,00, para crédito em conta no HSBC – fls. 468 a 470.

O contrato de câmbio de compra 3/053655, de 18/12/2003, que tem como vendedor da moeda a recorrente, indica como remetente dos recursos a *Sedco-Forex International Inc.*, para investimento direto (aumento de capital), no valor de R\$ 1.904.240,00, para crédito em conta no HSBC – fls. 465 a 467.

Nota-se que o contrato de câmbio de 21/11/2003 é de R\$ 19.360.440,00, e a soma dos contratos de câmbio de 9/12 e 18/12/2003 totaliza R\$ 30.793.345,00 (R\$ 8.796.000,00 + R\$ 20.093.105,00 + R\$ 1.904.240,00). É o mesmo total de integralização do capital social em 18/12/2003, conforme a 35ª alteração contratual da recorrente (acima descrito): R\$ 19.360.440,00 e R\$ 30.793.345,00.

Não há dúvida, pois, que são transferência de recursos da controladora da recorrente, para integralizações de seus aumentos de seu capital. Isso totaliza R\$ 74.456.815,00 (R\$ 14.591.610,00 + R\$ 9.711.420,00 + R\$ 19.360.440,00 + R\$ 30.793.345,00).

E isso se encontra refletido devidamente nos registros contábeis. Assim, os lançamentos contábeis finais foram:

Débito (27/10) – 5870- Banco HSBC R\$ 14.591.610,00 (fl. 795)

a Crédito (27/10) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 14.591.610,00 (fl. 796)

e

Débito (31/10) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 9.127.409,24 (fl. 796)

a Crédito (31/10) – 9498 - Capital social R\$ 9.127.409,24 (fl. 796)

Observação para os lançamentos acima:

- Havia saldo a débito anterior “9491 - Capital social a integralizar” de R\$ 5.464.200,76 (fl. 796);
- Esse saldo devedor da referida conta do patrimônio líquido foi absorvido pelo lançamento a crédito em 27/10 de R\$ 14.591.610,00 nessa conta;
- Com esse lançamento a crédito, a conta “9491 - Capital social a integralizar”, ficou com saldo credor de R\$ 9.127.409,24, que foi debitado (baixado, transferido) para crédito na conta “9498 – Capital Social.

Débito (26/11) – 5870 - Banco HSBC R\$ 9.711.420,00 (fl. 814)
Débito (26/11) – 5870 - Banco HSBC R\$ 19.360.440,00 (fl. 814)
a Crédito (26/11) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 9.711.420,00 (fl. 815)
a Crédito (26/11) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 19.360.440,00 (fl. 815)
e
Débito (28/11) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 9.711.420,00 (fl. 815)
Débito(28/11) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 19.360.440,00 (fl. 815)
a Crédito (28/11) – 9491 - Capital social R\$ 9.711.420,00 (fl. 815)
a Crédito (28/11) – 9491 - Capital social R\$ 19.360.440,00 (fl. 815)

Débito (23/12) – 5870 - Banco HSBC R\$ 20.093.105,00 (fl. 830)
Débito (23/12) – 5870 - Banco HSBC R\$ 8.796.000,00 (fl. 830)
Débito (23/12) – 5870 - Banco HSBC R\$ 1.904.240,00 (fl. 830)
a Crédito (23/12) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 20.093.105,00 (fl. 831)
a Crédito (23/12) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 8.796.000,00 (fl. 831)
a Crédito (23/12) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 1.904.240,00 (fl. 831)
e
Débito (31/12) – 9491 - Capital social a integralizar R\$ 30.793.345,00 (fl. 831)
a Crédito (31/12) – 9491 - Capital social R\$ 30.793.345,00 (fl. 831)

Esse resultado é igual ao chegou o juízo do órgão julgador recorrido.

Sobre essa questão, portanto, *nego provimento ao recurso*.

Quanto às exigências de IRPJ e de CSL, relativas aos recursos do exterior transferidos à recorrente de janeiro a setembro de 2003, observo o seguinte.

Consta nos autos, a DIPJ/04 de evento especial de *incorporação*, para o período de 1/1/03 a 30/9/03 (fls. 52 a 90), e a DIPJ/04 normal, para o período de 1/10/03 a 31/12/03 (fls. 91 a 118). Aliás, DIPJs carreadas aos autos pelo autuante.

O art. 5º da Lei 9.959/00 prevê que o fato gerador de IRPJ e de CSL da incorporadora também se aperfeiçoa na data do evento da incorporação, caso ela e a incorporada não se encontrem sob o mesmo controle desde o ano-calendário anterior ao do evento. A razão desse preceito é evitar a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas de CSL da incorporadora no mesmo período decorrido até a incorporação.

O evento de incorporação é da Transocean Sedco Forex Brasil Ltda. pela recorrente (Transocean Brasil Ltda.).

Ademais, nos autos do processo administrativo nº 15521.00122/2007-79 (de autos de infração igualmente contra a recorrente), sob minha relatoria, em que o julgamento foi convertido em diligência, vê-se que no ano-calendário de 2002 a controladora direta da

incorporada era a *Sedco Forex International Inc.*, conforme a 7ª alteração contratual dela, em 2/5/02, e assim permaneceu até a incorporação. E, como já visto alhures no presente voto, no ano-calendário de 2002, a controladora direta da incorporadora era a *Transocean Offshore Deepwater Drilling Inc.*

É possível que tanto a incorporada como a incorporadora estivessem em 2002 sob o mesmo controle indireto, pois as controladoras diretas de ambas são do mesmo grupo. Não há, porém, elementos suficientes nos autos para afirmar que a incorporada e a incorporadora se encontravam sob o mesmo controle indireto.

Mais do que isso, o determinante é que a DIPJ/04 de evento especial de incorporação da recorrente **não foi rechaçada** pelo autuante. A propósito disso, *não há uma palavra a respeito* no TVF.

Por conseguinte, não merece reparos a decisão do órgão julgador *a quo*, de modo que sobre a questão, *nego provimento ao recurso*.

Passo a apreciar a questão do PIS e da Cofins.

Vejo que, segundo a DIPJ/05, carreada aos autos pelo autuante (fls. 119 a 196), a recorrente apurou no ano-calendário de 2004 IRPJ e CSL trimestralmente – fichas 4A, 6A, 9A, 12 e 17.

Nos instrumentos específicos dos autos de infração de PIS e de Cofins – fls. 1124 a 1126, 1127 a 1130 - noto que as exigências se deram sob fatos geradores anuais para 2002 e 2003, e sob fatos geradores trimestrais para 2004 (daí ter me referido à apuração trimestral de IRPJ e de CSL para o ano-calendário de 2004).

O vício substancial que inquina os lançamentos de PIS e de Cofins é claro. Como já tive oportunidade de dizer, por ex., no voto do Acórdão nº 1103-000.940, da sessão de 9/10/13, no que fui acompanhado pelos pares por unanimidade, não se trata de erro matemático, mas de *erro jurídico*. A recondução em bases mensais, **conquanto aritmeticamente possível, juridicamente não a é**, sob pena de *refazimento* dos autos de infração.

Irreparável o decidido pelo órgão julgador de origem.

Dessa forma, sobre a questão de PIS e de Cofins, *nego provimento ao recurso*.

Resta a questão da compensação de bases negativas de CSL dos trimestres do ano-calendário de 2004.

No instrumento específico de lançamento do IRPJ, vejo que se *procedeu à compensação de prejuízos fiscais apurados nos trimestres do ano-calendário de 2004* - fls. 1109 a 1112 - conforme apurados na ficha 9A da DIPJ/05 (fls. 133 a 136). O que se constata também no demonstrativo de compensação de prejuízos fiscais que integra o lançamento - fls. 1133 e 1134.

No instrumento específico de lançamento da CSL, *não consta a compensação de bases negativas de CSL apuradas nos próprios trimestres do ano-calendário de 2004* - fls.

1119 e 1120 - como declaradas na ficha 17 da DIPJ/05 (fls. 140 a 142). Igualmente *não há essa compensação de bases negativas apuradas nos próprios trimestres de 2004 no demonstrativo de compensação de bases negativas que integra o lançamento* - fls. 1137 e 1138.

Porquanto essas bases negativas de CSL não foram questionadas pelo autuante, impõe-se a seguinte compensação das bases negativas de CSL na apuração dos valores tributáveis dos trimestres de 2004:

- R\$ 13.380.244,00 na apuração da base de cálculo da CSL do 1º trimestre;
- R\$ 13.692.379,77 na apuração da base de cálculo da CSL do 2º trimestre;
- R\$ 13.765.680,48 na apuração da base de cálculo da CSL do 3º trimestre;
- R\$ 16.931.040,72 na apuração da base de cálculo da CSL do 4º trimestre.

Não merece rechaço, pois, o decidido pelo órgão julgador *a quo*, quanto às compensações de bases negativas de CSL apuradas nos trimestres do ano-calendário de 2004.

Logo, sobre a questão, *nego provimento ao recurso*.

Nos termos acima deduzidos, *nego provimento ao recurso de ofício*.

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para manter as exigências de IRPJ e de CSL sobre o valor de R\$ 1.063.093,46, para o ano-calendário de 2002, e sobre o valor de R\$ 17.018.000,00, para o primeiro trimestre do ano-calendário de 2004, e *nego provimento ao recurso de ofício*.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 28 de agosto de 2014

(assinado digitalmente)

Marcos Takata - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro André Mendes de Moura.

Não obstante as considerações do I. Relator, tão bem expostas ao Colegiado, peço vênias para divergir quanto ao exame do mérito do recurso voluntário.

A situação apresentada aos autos trata de dois contratos, celebrados entre a Petrobrás, a recorrente e a sua controladora, empresa sediada no exterior. Um contrato dispõe sobre prestação de serviços entre a recorrente e a Petrobrás, que trata de atividades como prospecção, perfuração, avaliação, completação e workover, dentre outros, excetuando-se o serviço de afretamento. O outro contrato, celebrado entre a controladora da recorrente e a Petrobrás, dispõe sobre o afretamento.

Somando-se os valores dos dois contratos, noventa por cento do montante refere-se ao contrato de afretamento celebrado entre a controladora do exterior e a Petrobrás, sendo que as receitas de afretamento são albergadas por alíquota zero prevista no art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997. Os outros dez por cento correspondem ao contrato entre a recorrente e a Petrobrás, por prestação de serviços submetida à tributação regular.

Diante de prejuízos sucessivos apurados pela recorrente (ordem de 14,5 milhões em 2002, 14,3 milhões em 2003 e 58,2 milhões em 2004), e de “reembolsos” recebidos da controladora no exterior sem contabilização em contas de resultado (na ordem de 59,2 milhões em 2002, 116,6 milhões em 2003 e 216,9 milhões em 2004) foi intimada pela autoridade fiscal a prestar esclarecimentos.

A recorrente informou que havia celebrado uma “parceria” ou “aliança informal” com a sua controladora, no sentido de prestar suporte às operações da controladora no território nacional. E, nesse sentido, os “reembolsos” corresponderiam à despesas incorridas pela recorrente para dar suporte aos serviços prestados em favor da controladora. Ou seja, as remessas do exterior recebidas da controladora seriam reembolsos de despesas.

São os fatos.

A princípio, cumpre esclarecer que um lançamento contábil de remessas oriundas do exterior, atendendo aos princípios basilares da contabilidade, deveria ser de débito em conta de ativo e crédito em conta de resultado.

Ou seja, a situação tratada no caso em tela, no qual a contabilização a crédito ocorreu em conta de obrigações, constitui-se em lançamento **atípico**. Caso os fatos alegados pela recorrente pudessem conduzir a uma outra realidade, qual seja, de que seriam de reembolsos de despesas, o que justificaria a contrapartida do débito em conta de ativo a crédito em conta de obrigações, deveriam ser lastreados por elementos hábeis para comprovar a escrituração.

Mero contrato informal celebrado com a sua controladora não é suficiente para fundamentar o registro contábil efetuado pela recorrente das remessas de divisas do exterior. Trata-se de liberalidade que não pode ser oponível ao Fisco.

Sequer houve preocupação da recorrente em segregar as despesas que foram incorridas por ela daquelas supostamente originadas do suporte dado à sua controladora. Não há como identificar quais despesas foram oriundas dos serviços prestados a título de prospecção, perfuração, avaliação, completação e workover (decorrente do contrato celebrado entre a recorrente e a Petrobrás) e daquelas derivadas do afretamento (referentes ao contrato celebrado entre a controladora da recorrente e a Petrobrás).

Ora, se o motivo dos alegados “reembolsos” (repita-se, na ordem de 59,2 milhões em 2002, 116,6 milhões em 2003 e 216,9 milhões em 2004) seria precisamente as despesas incorridas em favor de sua controladora, mostra-se inadmissível e inexplicável o procedimento da recorrente em optar por não segregar as suas despesas daquelas incorridas em favor da empresa no exterior.

Registre-se que a contabilização atípica da recorrente é fato incontroverso, inclusive confirmado por laudo de empresa especializada apresentado pela própria defesa.

Por isso, mostra-se preciso o Termo de Verificação Fiscal:

A infração trata-se, em síntese, de omissão nas DIPJ's 2003 à 2005 (referentes aos anos-calendário 2002 à 2004) de valores recebidos como devolução de custos decorrentes de prestação de serviços pela empresa controlada à empresa controladora, realizadas basicamente através das contas denominadas "Transocean Offshore Deepwater Drilling", "Transocean Offshore Limited", e "Sedco Forex Ind. Inc.", nas quais eram registradas as contrapartidas das transferências de numerário de banco no exterior para contas bancárias da TRANSOCEAN BRASIL LTDA, no Brasil, nos Bancos Safra e HSBC por ordem dessas pessoas jurídicas ligadas, para ressarcimento de custos com manutenção das embarcações objeto de afretamentos pela PETROBRAS).

(...)

Importante ressaltar que os valores ora tributados, oriundos de transferências de numerário com o intuito de Recuperação de Custos e/ou Subvenções para custeio ou operação, conforme descrito no presente item não foram oferecidos à tributação, haja vista não terem sido as remessas de "reembolsos" incluídas no Resultado do Exercício, por terem as mesmas sido contabilizadas basicamente em contas de obrigações da TRANSOCEAN BRASIL(p.e, TRANSOCEAN OFFSHORE, TRANSOCEAN DEEPWATER DRILLING, SEDCO FOREX INTL. INC.) ou de patrimônio líquido(capital a integralizar).(grifos originais)

Portanto, no caso concreto, caberia à recorrente, diante da **contabilização atípica** das remessas do exterior, lastrear a sua escrituração com elementos de provas hábeis e idôneos, conforme art. 923 do RIR/99

Processo nº 15521.000300/2007-61
Acórdão n.º **1103-001.105**

S1-C1T3
Fl. 5.630

E, conforme já demonstrado, não é o que ocorre nos presentes autos.

Assim, pelas razões expostas, apresento minha divergência em relação ao recurso voluntário, para negar-lhe provimento.

(Assinado Digitalmente)

André Mendes de Moura