



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

Processo nº 15521.000335/2008-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-001.096 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2014
Matéria Auto de Infração de IRPJ
Recorrente Pride do Brasil Serviços de Petróleo Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. FALTA DE ENFRENTAMENTO DO ITEM 10 DO TVF. OUTRAS DESPESAS.

As descrições trazidas no item 10 do Termo de Verificação Fiscal e impugnadas pela contribuinte devem ser analisadas pela Delegacia de Julgamento, pois se tratam de item da autuação fiscal.

Nulidade reconhecida por falta de enfrentamento da matéria impugnada que compõe como item o lançamento fiscal. Cerceamento do direito de defesa reconhecido.

Recurso conhecido e parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, **ANULAR** a decisão de primeira instância, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL VIDAL DE ARAÚJO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

RAFAEL CORREIA FUSO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rafael Vidal de Araújo (Presidente), Marcelo Cuba Netto, Rafael Correia Fuso, Roberto Caparroz de Almeida, Luis Fabiano Alves Penteado e André Almeida Blanco.

Relatório

Trata-se de autos de infração lavrados pela DRF, exigindo da interessada o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, (IRPJ), a multa isolada pelo não recolhimento da estimativa do IRPJ, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, (CSLL), e a multa isolada pelo não recolhimento da estimativa da CSLL, respectivamente, nos valores de R\$7.912.886,19, R\$2.822.868,49, R\$2.865.919,02 e R\$1.471.792,91, acrescidos em cada um dos tributos, de multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 28.11.2008.

A descrição dos fatos aponta três infrações:

Infração 001. Omissão de receitas de exportação;

Infração 002. Glosa de custos;

Infração 003. Falta de recolhimento de estimativas do IRPJ e da CSLL.

O Termo de Verificação Fiscal, fls.1.598/1.644, informa:

- na prestação de serviços com a PETROBRÁS foram firmados dois contratos distintos, um com a controladora localizada nas Ilhas Virgens Britânicas, PRIDE INTERNATIONAL LTD, específico para o afretamento de embarcações, e outro com a controlada, (a Interessada), que alcança efetivamente a prestação dos serviços;

- o valor do primeiro contrato, (afretamento de embarcações), corresponde a em torno de 90% do total do valor contratado;

- conforme contrato, cabe à empresa localizada no exterior, proprietária da plataforma, manter tanto a plataforma quanto os seus pertences arcando com os custos dali advindos;

- a Interessada tinha a obrigação de prestar os serviços —é perfuração, avaliação, complementação e/ou "workover" de poços de petróleo e/ou gás na plataforma fretada, responsabilizando-se com os padrões internacionais de segurança e despesas de pessoal;

- no caso de fornecimento de materiais e contratação de serviços de terceiros, deveria haver prévia aprovação da PETROBRÁS, que, então, iria reembolsá-la;

- o que efetivamente ocorreu, foi que a Interessada arcava com todos os custos e despesas, incluindo os de responsabilidade contratual da empresa estrangeira, intrínsecos às plataformas;

- para adimplir estes gastos, a controladora PRIDE INTERNATIONAL LTD. enviava mensalmente valores elevados a título de empréstimos;

- este artifício permitiu o envio pela PETROBRÁS de altas somas à controladora, (PRIDE INTERNATIONAL LTD), já que dessa maneira foi possível enquadrar quase que a totalidade do valor (soma dos valores dos contratos com a empresa estrangeira e com a controlada) sob o alcance da alíquota zero que obsta a retenção na fonte para afretamento de embarcações, conforme Lei nº 9.481 de 1997, artigo 1º, inciso I, (fls.1.599);*
- a empresa do grupo PRIDE, responsável pela plataformas operadas no Brasil, é a PRIDE FORAMER SAS, situada em Velizy/França;*
- a partir de setembro de 2002 foi elaborado um contrato de prestação de serviço entre a Interessada e a PRIDE FORAMER SAS, (Anexo 1, fls.1.498/1.569);*
- o objetivo de tal contrato foi o de respaldar a Interessada a arcar com todos os gastos necessários para manter as plataformas da PRIDE FORAMER, assim, o dinheiro passou a entrar no Brasil como receita de exportação;*
- às fls.1.600/1.602, constam registros das intimações realizadas e os documentos que foram solicitados, dentre eles, relatórios mensais que . deveriam segregar os custos e despesas referentes ao mencionado contrato de prestação de serviços com a PRIDE FORAMER, demonstrando o valor dos honorários mensais cobrados;*
- às fls.1.602, consta que o contrato previa que cabia à Interessada todos os atos, obrigações e funções necessárias para a logística das operações das embarcações, sendo que a PRIDE FORAMER outorgou todos os poderes necessários à Interessada para a efetivação de quaisquer pagamentos de despesas em seu nome, (PRIDE FORAMER);*
- o contrato previa que os honorários corresponderiam ao somatório dos custos diretos com 30% de margem, despesas com sub contratação de terceiros, despesas e gastos de capital, e outras despesas necessárias;*
- concluiu a Fiscalização que o referido contrato foi elaborado com a finalidade e amparar os gastos que a Interessada já estava efetuando e cuja obrigatoriedade contratual, conforme os contratos de afretamento entre a PRIDE FORAMER e a PETROBRÁS era da empresa estrangeira;*
- às fls.1.603, consta que a Interessada respondeu que era impossível segregar os custos e despesas incorridos em nome da PRIDE FORAMER e os relacionados aos serviços prestados à PETROBRÁS;*
- a Fiscalização com base nos contratos elaborados entre a Interessada, a PRIDE FORAMER e a PETROBRÁS, concluiu da possibilidade de haver a segregação de pelo menos, alguns daqueles gastos;*

- às fls.1604, item 8, consta que da análise da conta 311000.01 - Salário de expatriados, verificou-se que os débitos ali contabilizados em 31/01/2002, referentes ao INSS de janeiro das quatro plataformas e o débito contabilizado em 28/02/2002 referente à parte do INSS de fevereiro, os quais totalizaram R\$ 427.750,48, foram transferidos para a conta INSS - Previdência Social 312000.01;

- com base nestas constatações a Interessada foi intimada a apresentar manifestações acerca das constatações acima descritas, (detalhadas nos itens 1 a 7 de fls.1.603/1.604);

- também foi intimada a apresentar documentação comprobatória dos lançamentos discriminados no item 8, acima mencionado, bem como todos os comprovantes de despesas de INSS referente aos Expatriados, que tenham sido lançados nesta conta, durante o ano-calendário 2002, agrupando-os mensalmente e demonstrando seus lançamentos no Razão;

- da mesma forma, a Interessada foi intimada a informar sobre a possibilidade de segregar os custos e despesas referente aos serviços prestados à PETROBRAS dos gastos efetuados em nome da PRIDE FORAMER, em conformidade com o contrato firmado com esta última;

- às fls.1.605/1.608, consta que a Interessada respondeu que as obrigações comuns foram por ela assumidas, sendo que o método utilizado não causou prejuízo ao Fisco;

- a Fiscalização intimou a Interessada a apresentar as notas fiscais referentes às despesas/custos listadas às fls.1.617, conforme termo de intimação de fls.528/533;

- com base nas cláusulas do contrato de prestação de serviços assinado em setembro de 2002, entre a Interessada e a PRIDE FORAMER SAS, descritas às fls.1.625/1.638, a Fiscalização concluiu que a Interessada arcou com custos e despesas sem possuir receita correspondente, sendo que tais custos foram incorridos no interesse da PRIDE FORAMER SAS;

- desta forma, considerou-se como omissão de receita de exportação, as diferenças apuradas entre os valores reais a serem faturados, baseados em custos incorridos no interesse da empresa estrangeira, (PRIDE FORAMER SAS), em comparação com os valores efetivamente apurados em sua contabilidade a título de receita de exportação, (Infração 001);

- as diferenças ocorreram porque a Interessada não considerou todos os custos ocorridos no interesse da PRIDE FORAMER SAS como receita de exportação, mas, sim, como sendo reembolso;

- às fls.933 e 1.624, consta que a Interessada solicitou à Fiscalização que os saldos credores de IRPJ e CSLL não fossem utilizados para dedução de tributos em possível lançamento de ofício, uma vez que os referidos saldos já foram utilizados em DCOMPs;

- às fls.1.628, consta que a Interessada contabilizou gastos a serem reembolsados na conta 316103.07 - "Custos de Drydock Transferidos";

- as diferenças entre os valores dos custos referentes aos serviços prestados pela Interessada no interesse da PRIDE FORAMER SAS e os reconhecidos como receita de exportação, estão demonstrados às fls.1.640/1.641 e Anexos A e B de fls.1.645/1.655;

- registrou a Fiscalização que, pelo fato de os gastos realizados em determinado mês terem as respectivas notas fiscais emitidas apenas no mês seguinte, a diferença apurada no mês de dezembro de 2002, foi lançada no mês de janeiro de 2003;

- como as notas fiscais referentes às despesas/custos listadas às fls.1.617, não foram apresentadas, operou-se a glosa conforme fls.1.642/1.643, (Infração 002);

- também foram lançadas multas em decorrência do não recolhimento do IRPJ e CSLL calculados com base no balanço de suspensão/redução recalculados, conforme demonstrado no Anexo C, (Infração 003).

Os formulários FAPLI, FACS e demonstrativos de compensação de bases negativas e de prejuízos fiscais estão às fls.1.425/1.433.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando em síntese que:

- firmou com a PETROBRÁS contratos de prestação de serviços de perfuração, avaliação, complementação e/ou "workover" de poços de petróleo e/ou gás;

- a PRIDE FORAMER SAS firmou com a PETROBRÁS contratos de afretamento de plataformas, (embarcações), para que fossem utilizadas nos serviços acima mencionados;

- em meados 2002, celebrou com a PRIDE FORAMER SAS, um contrato de prestação de serviços para que ela possa prestar a esta serviços de apoio logístico necessários para que as plataformas possam desempenhar seu papel no afretamento - os contratos de afretamento, de perfuração e este de prestação de serviços de apoio logístico não se confundem;

- as empresas atuaram dentro dos limite dos seus respectivos contratos;

- os preços praticados em todos os contratos foi o de mercado;

- a PETROBRÁS participou e assinou os contratos, concordando com tudo que foi praticado;

- não houve conluio com a PETROBRÁS conforme sugerido pela Fiscalização às fls.1.708;

- o Decreto nº.2.745, de 1998, a Lei do Petróleo e os Regulamentos de Procedimento Licitatório com base em regulamentos e decretos é que impõem a celebração de dois contratos distintos: um com a empresa estrangeira cujo objeto é o afretamento da embarcação, (em que o pagamento representa 85 % a 90% do valor total do contrato) e outro com a empresa brasileira cujo objeto é a prestação de serviços, (em que o pagamento representa 15% ou 10% do valor total do contrato);
- é equivocada a exigência que os dois contratos firmados pela PETROBRÁS deveriam ser um só;
- as diversas situações verificadas neste tipo de atividade justificam a segregação adotada: há um negócio essencialmente local, que é a prestação de serviços de perfuração, e um negócio essencialmente internacional, que é o afretamento das plataformas;
- é equivocado o entendimento que arca com os custos de ambos os contratos;
- conforme demonstrado às fls.1.713, e DIPJs, auferiu nos períodos lucro operacional, tendo havido prejuízo fiscal apenas por razões extra operacionais, quais sejam, variações cambiais decorrentes da flutuação da taxa de conversão da moeda nacional em dólar norte americano;
- portanto, o lançamento deve ser anulado por vício de motivo, conforme doutrina de fls.1.714/1.715, e Lei nº.9.784, de 1999;
- a Fiscalização não provou que houve omissão de receita, portanto, ocorreu erro no enquadramento legal, uma vez que os dispositivos ali mencionados referem-se a situações em que restou comprovada a omissão de receita;
- ocorreu inadequação do enquadramento legal uma vez que a Fiscalização utilizou normas de preços de transferência, tendo sido também violado o artigo 19, da Lei nº.9.430, de 1996, devendo o lançamento por mais esta razão ser anulado;
- alie-se a isto o fato de a Fiscalização não ter mencionado o enquadramento legal das alíquotas, e de ter citado, em relação à CSLL, dispositivo já revogado;
- houve a segregação na contabilidade dos pagamentos recebidos da PRIDE FORAMER pelos serviços prestados por ela (Interessada), tendo sido os mesmos reconhecidos como receitas;
- os pagamentos recebidos da PRIDE FORAMER que se destinaram a lhe ressarcir das despesas pagas em nome da PRIDE FORAMER, não constituem receita, pois, foram meros reembolsos;
- as cláusulas 1.01 e 1.02 do seu contrato de prestação de serviços com a PRIDE FORAMER SAS, transcritos às fls.1.733, confirmam que os pagamentos efetuados a título de reembolso destinaram-se a lhe ressarcir das despesas pagas em nome daquela empresa estrangeira;

- a cláusula 1.03, transcrita às fls.1.737, do mesmo contrato, deixa claro que atuou na condição de mera mandatária da PRIDE FORAMER SAS,

- os artigos 653 e 676, do Código Civil deixa claro que os pagamentos referem-se a reembolso do mandante ao mandatário;

- ocorreram erros na apuração do crédito em decorrência de falhas na análise de cada uma das rubricas de gastos: salários, encargos sociais, materiais, utilidades, uniformes, impostos, taxas, transportes de equipamentos e pessoas, despesas operacionais com veículos, aluguéis, seguros, gastos com expatriados;

• - tais falhas decorreram do fato de ter se utilizado valores referentes a reembolso no cálculo das rubricas de gastos, bem como, de ter se utilizado o método de amostragem no lançamento de tributo;

- ao interpretar de forma abusiva o contrato de prestação de serviços, classificou como componente do preço valores referentes a reembolso;

- a cláusula 2.02.c do contrato ao fixar que as despesas e gastos de capital relacionados às plataformas da PRIDE FORAMER SAS devem ser cobradas desta, mas sem a margem de 30%, também deixa claro que se trata de reembolso, já que a margem somente se aplica à alínea "a" da mesma cláusula;

- a amostragem, por sua vez, restringe-se à demonstração da ocorrência das infrações, e seu uso indevido levou a que o lançamento tenha sido feito com base em mera presunção;

- ela e a PRIDE FORAMER SAS adotaram o critério simples e objetivo de utilizar a receita obtida com o contrato de perfuração com a PETROBRÁS como a base para o rateio dos custos após a retirada dos valores que se referiram a reembolso;

- a Fiscalização, lado outro, pretendeu sustentar que seria necessário um cálculo detalhado, linha a linha, e pretendeu realizar tal cálculo;

- contudo, deixou de efetuar rateios para valores que demandariam tal providência, sendo que, para os poucos casos em que se propôs a ratear, aplicou critérios insustentáveis;

- quanto as despesas referentes a salários, ordenados, encargos sociais, e outros benefícios, além de a amostragem ter se referido a alguns meses, selecionou aleatoriamente, sem nenhum critério objetivo, os cargos cujos salários foram utilizados para fins de rateio dos custos;

- às fls.1.792, apresenta planilha em que consta os cálculos por ela realizados e os feitos pela Fiscalização;

- a glosa de custos decorrente da intimação reportada pela Fiscalização no termo de verificação fiscal às fls.1.617, e reproduzida na sua impugnação às fls.1.793, foi indevida, pois, o simples fato de não ter apresentado algumas notas fiscais não seria suficiente para a glosa;

- tais despesas podem ser provadas por outros meios de provas além de notas fiscais, conforme jurisprudência transcrita às fls.1.794/1.795;

- contudo, a Fiscalização limitou-se a requerer somente a apresentação de notas

fiscais, houvesse intimado a apresentar outros documentos a conclusão teria sido diferente;

- assim, às fls.1.798, produz quadro vinculando cada uma das contas de

despesas/custos glosadas com os documentos de fls.2.030/2.082, que apresenta;

- no que se refere a concomitância de multas isoladas e multa proporcional, não cabe a cumulação de penalidades para o mesmo fato, caracterizando "bis in idem" de natureza de confisco, conforme doutrina e jurisprudência de fls.1.799/1.808;

- às fls.1.801, produziu demonstrativo mostrando a coincidência das bases de cálculo sobre as quais incidiram as duas multas;

- com base na CF de 1'8 e artigo 161, do CTN, não cabe a incidência de juros moratórios sobre as penalidades pecuniárias, por, dentre outras razões ser matéria de lei complementar, conforme doutrina e jurisprudência transcrita às fls.1.809/1.817;

- não cabe a aplicação da Selic;

- finalizou requerendo a produção de prova pericial e diligência, indicando o perito às fls.1.822 e quesitos no Anexo F;

- às fls.1.823/1.824, consta a relação de documentos ora juntados aos autos.

Às fls.4.348, consta petição na qual requer a juntada de versão traduzida e juramentada dos documentos em língua estrangeira acostados anteriormente. Os documentos com tradução juramentada estão às fls.4.352/4.970.

A DRJ entendeu por dar provimento parcial à impugnação apresentada, conforme integra dos votos abaixo transcritos:

Voto Vencido

A impugnação é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, portanto, dela tomo conhecimento.

1. Da perícia.

O objetivo da perícia e da diligência é o de formar a convicção do julgador no âmbito do processo. Não cabe perícia para suprir

falhas ou incorreções tanto da autuação fiscal quanto da defesa do contribuinte. Portanto, o indeferimento de perícia não caracteriza cerceamento do direito de defesa.

Conforme será demonstrado já constam nos autos todos os elementos que permitem a resposta aos quesitos apresentados pela Interessada no Anexo F, bem como, dados suficientes para concluir sobre todos os documentos acostados aos autos.

Rejeito o pedido de perícia.

2. Do enquadramento legal.

Em qualquer ramo do direito, e, qualquer que seja a espécie de acusação, a defesa é sempre dirigida aos fatos que embasaram a acusação. Sobreleva que a descrição dos fatos deve ser clara o suficiente para que o acusado exerça da melhor maneira o direito de defesa.

A importância da descrição dos fatos, motivação, deve-se à circunstância de que é por meio dela que a autoridade fiscal demonstra a consonância da matéria de fato constatada na ação fiscal e a hipótese abstrata constante da norma jurídica.

Por meio da descrição dos fatos é que fica estabelecida a conexão entre todos os meios de prova coletados e/ou produzidos (documentos fiscais, relatórios, termos de intimação e declaração, demonstrativos e demais papéis de trabalho) e explicitada a linha de encadeamento lógico destes elementos, com vistas à demonstração da plausibilidade legal da autuação.

Portanto, o fato de a Fiscalização não ter mencionado o enquadramento legal ou ter mencionado dispositivo inaplicável ao caso, (ou até mesmo revogado), não é razão para a anulação do lançamento ou do auto de infração, notadamente, quando se verifica que a Interessada defendeu-se detalhadamente de todas as questões de mérito.

Além disto, a descrição dos fatos contida no termo de verificação em nenhum momento tratou de preços de transferência. O que nele consta é que, no cálculo da omissão de receita, a Fiscalização considerou, como critério de rateio, os custos incorridos no interesse da empresa estrangeira, (PRIDE FORAMER SAS).

2. Da Infração 001. Da omissão de receitas.

2.1 Introdução.

Inicialmente, cabe registrar que, da análise da legislação mencionada pela Interessada, dos editais e contratos juntados aos autos e mesmo dos trechos transcritos na impugnação, não há como se concluir que havia a imposição de haver dois contratos com empresas distintas, uma estrangeira e outra brasileira, ligadas ao mesmo grupo.

O que consta dos documentos é que deveria haver a segregação dos serviços, de tal modo que houvesse um controle do percentual de incidência em função do valor dos tipos de serviços.

Não consta nos autos determinação no sentido de que, necessariamente, os serviços fossem divididos entre duas empresas ligadas, uma domiciliada no exterior e outra no Brasil. Poderia mesmo, uma única empresa ter efetuado todos os serviços, desde que discriminasse cada um deles, de modo a direcionar e a controlar, separadamente, o respectivo percentual de incidência.

Assim, ao realizarem dois contratos distintos, pactuando que a empresa do mesmo grupo domiciliada no exterior prestaria o serviço de afretamento e a Interessada os demais serviços, não estavam em nenhum momento seguindo exigência estabelecida pela PETROBRÁS ou por lei.

Não havia impedimento jurídico para que uma empresa local prestasse serviço de afretamento de plataformas.

Apesar de constar nos autos menção de que teria havido um artifício com o objetivo de permitir evasão fiscal, o lançamento não foi feito com base em conluio ou mesmo simulação. Se assim fosse, a multa aplicada teria sido a agravada conforme embasam os artigos 44, parágrafo 1º, da Lei nº. 9.430 de 1996; 71, 72 e 73 da Lei nº. 4.502 de 1964; e 149, inciso, VII, do CTN.

2.2 Dos contratos

A PETROBRÁS firmou dois contratos distintos: um com a empresa ligada à Interessada e domiciliada no exterior, (a PRIDE FORAMER SAS), específico para o afretamento de embarcações, conforme consta no Anexo I, fls.03/73, 166/298, 383/618, 806/1.040 e 1.042/1.272; e outro com a Interessada, que alcançava os serviços de perfuração, avaliação, complementação e/ou "workover" de poços de petróleo e/ou gás na plataforma) fretada, aspectos ligados à segurança e despesas de pessoal, conforme Anexo I, fls.75/164, 300/381, 620/710, 712/804 e 1274/1403.

O valor do contrato de afretamento de embarcações, correspondia a, em torno de 90% do total do valor contratado.

Nos contratos de afretamento, Anexo I, fls.03/73, 383/618, 806/1.040 e 1.044/1.272, nas cláusulas terceira, referentes às obrigações da contratada, consta que, dentre outras obrigações, a PRIDE FORAMER deveria manter a plataforma, seus pertences, bem como os acessórios e elementos de substituição em perfeitas condições de funcionamento, arcando com todos os custos de reposição de equipamentos, materiais e acessórios, além dos gastos com reparos e manutenção dos bens de sua propriedade, a fim de garantir a operação da plataforma na costa brasileira.

Nestes contratos também consta que a FORAMER deveria manter, às suas custas, além da Unidade, toda a tripulação adequada e suficiente à sua operação, arcando com todas as

obrigações trabalhistas, gastos com movimentação da tripulação e que deveria manter uma identificação especial para essa tripulação de modo a distingui-la do pessoal da PETROBRÁS e de outras empresas que, eventualmente, atuassem em outros serviços ligados ao objeto do contrato.

Do exame das cláusulas contratuais, os custos e despesas referentes às obrigações acima mencionadas deveriam ser imputados à PRIDE FORAMER, uma vez que o cumprimento das referidas obrigações era de seu interesse e responsabilidade.

Por sua vez, os contratos firmados entre a PETROBRÁS e a Interessada na condição de cessionária de contrato firmado anteriormente com outras empresas, estão no Anexo I, notadamente, às fls.153/164, 362/381, 620/710, 712/804 e 1274/1403.

Tais contratos tratavam dos serviços de perfuração, avaliação, complementação e/ou "workover" de poços de petróleo e/ou gás na plataforma fretada, segurança e despesas do pessoal da Interessada.

Portanto, havia uma nítida diferença no que tange às obrigações da Interessada e da empresa estrangeira PRIDE FORAMER, e, por conseguinte, a possibilidade de segregação dos custos e despesas de cada uma delas, também se revelava nítido.

A partir de setembro de 2002 foi elaborado um contrato de prestação de serviço entre a Interessada e a PRIDE FORAMER SAS, (Anexo I, Volume 8, fls.1.498/1.569).

Do exame das cláusulas de tal contrato, verifica-se que o objeto do mesmo foi a Interessada prestar a PRIDE FORAMER serviços de apoio logístico necessários para que as plataformas pudessem desempenhar seu papel no afretamento, em outras palavras, praticar todos os atos necessários para o cumprimento das obrigações que a PRIDE FORAMER havia assumido junto à PETROBRÁS em decorrência dos contratos acima explicitados.

Na cláusula 2, consta que a PRIDE FORAMER passou a pagar honorários à Interessada em decorrência da terceirização acima mencionada. Tal cláusula sofreu alteração para englobar custos de matérias primas; encargos trabalhistas, dentre outros itens, conforme consta às fls.1.510 e seguintes do referido Volume 8, do Anexo I.

Às fls.1.514/1.515, 1.521/1.528 e 1.558/1.561, do citado Anexo I, Volume 8, consta também que as partes acertaram que a PRIDE FORAMER pagaria honorários à Interessada para cobrir custos diretos e indiretos, bem como despesas, todos estes ligados à consecução dos serviços, conforme detalhado às fls.1.559, do mesmo volume e transcritos no termo de verificação fiscal às fls.1.626 e seguintes.

Por outro lado, as partes também acertaram que, durante a execução do contrato, a PRIDE FORAMER indicaria à

Interessada os gastos e aquisições não incluídos nos honorários, que corresponderiam a pagamentos relacionados às plataformas incorridos pela Interessada em nome da PRIDE FORAMER, os quais seriam reembolsados por esta.

2.3. Dos fatos

Intimada a se pronunciar sobre os contratos, a Interessada informou que reconheceu como receita, os pagamentos, (honorários), recebidos da PRIDE FORAMER pelos serviços por ela, (Interessada), prestados, e que segregou tais pagamentos dos demais recebidos a título de reembolso, os quais destinaram-se a lhe ressarcir das despesas pagas em nome da PRIDE FORAMER. Afirmou que a sua contabilidade demonstra que houve tal segregação.

Acrescentou a Interessada que, excetuando os valores que, por previsão contratual, tinham a natureza de reembolso, ela e a PRIDE FORAMER SAS adotaram o critério objetivo e simples de utilizar a receita obtida com o contrato de perfuração com a PETROBRÁS como a base para o rateio dos custos.

2.4 Dos reembolsos

Alegou a Interessada que as cláusulas 1.01 e 1.02 do seu contrato de prestação de serviços com a PRIDE FORAMER SAS, confirmam que os pagamentos foram efetuados a título de reembolso, pois, destinaram-se a lhe ressarcir das despesas pagas em nome daquela empresa estrangeira, sendo que, a cláusula 1.03, do mesmo contrato, deixa claro que atuou na condição de mera mandatária da PRIDE FORAMER SAS.

Do exame da cláusula 1.01 do referido contrato, (Anexo I, Volume VIII, fls.1.500), constata-se que o seu objeto foi o de a Interessada prestar a PRIDE FORAMER SAS, serviços de apoio logístico necessários para que as plataformas pudessem desempenhar seu papel no afretamento, em outras palavras, praticar todos os atos necessários para o cumprimento das obrigações que a PRIDE FORAMER havia assumido junto à PETROBRÁS em decorrência dos contratos com ela firmados.

A cláusula 1.02 previa que qualquer pagamento de despesas feito pela Interessada em nome da PRIDE FORAMER, no âmbito do referido contrato, seria reembolsado pela PRIDE FORAMER em conformidade com as previsões contidas na cláusula

A cláusula 2 previa que em conformidade com os serviços a serem prestados pela Interessada, a PRIDE FORAMER concordaria em pagar honorários profissionais correspondentes ao somatório dos valores referentes a:

- custos diretos (custos de matérias primas, suprimentos, encargos trabalhistas, gastos com reparos e manutenção, desembolsos de aluguel, transporte, seguro, combustíveis e lubrificantes), sobre os quais recairia um percentual de margem correspondente a 30%;*
- despesas com sub contratação de terceiros para desempenhar os serviços contratados;*

- despesas e gastos de capital relacionadas às plataformas da PRIDE FORAMER;

- outras despesas necessárias à consecução dos serviços.

O que se conclui da interpretação conjunta das cláusulas 1.02 e 2, acima transcritas, é que todos os gastos que representassem custos diretos ou despesas mencionadas na cláusula 2, caracterizariam honorários profissionais.

A letra "d" do item 2.02 da cláusula 2 do contrato, fls.1.501, do Anexo 1, acima transcrita, deixa claro que quaisquer despesas necessárias à consecução dos serviços contratados seriam suscetíveis de incorrer em honorários.

Portanto, independente de haver cláusula contratual prevendo que determinadas despesas ou gastos deveriam ser cobrados com ou sem a margem de 30%, o fato é que as regras acima expostas deixam claro que todas elas comporiam os honorários profissionais.

Deflui do exposto, que a cláusula 1.03, do mesmo contrato, refere-se tão somente a situações ligadas a gastos extraordinários que não estejam incluídos na esfera de custos e despesas assinalados na cláusula 2, acima analisada.

Da mesma forma, o alcance da regra prevista na cláusula 2.06 do mesmo contrato, fls.1.502, do Anexo 1, que versa sobre autorização para a Interessada sub-contratar determinada parte dos serviços para terceiros, propiciando que a tomadora dos serviços, (PRIDE FORAMER SAS), se responsabilizasse pelos honorários do sub-contratado, isto é, os pagamentos feitos pela Interessada viessem a se caracterizar como reembolso a ser praticado pela PRIDE FORAMER, deve ser analisado em consonância com o contrato firmado por estas empresas com a PETROBRÁS.

No contrato firmado entre a Interessada e a PETROBRÁS, as cláusulas de responsabilidade referentes à contratação de serviços de terceiros impunham que, no caso de sub-contratação, os respectivos gastos deveriam ser prévia e expressamente, aprovados pela PETROBRÁS, e, esta sim, é que iria reembolsar a Interessada.

Portanto, no caso de contratação de terceiros, os respectivos gastos assumidos pela Interessada, não poderiam, por ela, ser considerados como despesas, nem como reembolso feito pela PRIDE FORAMER SAS, uma vez que seriam reembolsados pela própria PETROBRÁS. Tais gastos praticados no interesse da PRIDE FORAMER SAS caracterizam-se como suas despesas, e, por força da cláusula 2 do contrato firmado entre ela (PRIDE FORAMER SAS), e a Interessada, seriam suscetíveis de honorários profissionais a serem pagos à Interessada pela PRIDE FORAMER SAS.

Além disto, tratando-se de gastos que posteriormente serão reembolsados, a legislação contábil e fiscal exigem que tais gastos não transitem no resultado da empresa, e sim sejam classificados no Ativo Circulante - Outros Créditos, em contas de reembolso.

Atente-se que reembolso de gastos não se confunde com recuperação de custos, quando neste caso sim, o custo é reconhecido, e a sua posterior recuperação também deve ser reconhecida como receita, conforme artigo 44, incisos III e IV, da Lei nº. 4.506, de 1964.

Às fls.512, 520, 1.623 e 1.628, consta que, em 2003, a Interessada contabilizou gastos a serem reembolsados na conta 316103.07 - "Custos de Drydock Transferidos".

Às fls.918/921, 1.624 e 1.638, consta que a Interessada informou que, em 2004, os reembolsos foram lançados na conta de ativo 132000.22 — Obras em Andamento, que era utilizada para a contabilização de todos os trabalhos em andamento, projetos, compra de veículos, dentre outros. Acrescentando que tal conta era transitória e que os valores de reembolso eram nela debitados para depois serem transferidos para a conta Contas a Receber Intercompany.

As notas fiscais referentes a estes lançamentos, bem como, as informações constantes às fls.935/968, sintetizadas no demonstrativo de fls.1.639/1.640, comprovam que os gastos referiram-se a custos de matérias primas, suprimentos, gastos com reparos e manutenção, em suma, custos diretos.

Desta forma, do exame do termo de verificação fiscal, fls.1.630/1.641, planilhas de fls.1.645/1.655, constata-se que os valores que foram fonte de autuação referiram-se todos eles a custos de matérias primas, suprimentos, encargos trabalhistas, gastos com reparos e manutenção, desembolsos de aluguel, transporte, seguro, combustíveis, lubrificantes, despesas com subcontratação de terceiros para desempenhar os serviços contratados, despesas e gastos de capital relacionadas às plataformas da PRIDE FORAMER SAS, enfim, todos os tipos de despesas necessárias à consecução dos serviços.

Portanto, nos termos do contrato de prestação de serviço firmado entre a Interessada e a PRIDE FORAMER SAS, (Anexo 1, fls.1.498/1.569), a autuação não abrangeu gastos que realmente seriam suscetíveis de reembolso.

Revelou-se correta a afirmação da Fiscalização no sentido de que a Interessada arcou com custos e despesas sem possuir receita correspondente, uma vez que tais custos foram incorridos no interesse da PRIDE FORAMER SAS.

2.5 Da apuração da omissão de receita

Com fundamento no artigo 187, parágrafo 1º., da Lei das SA em vigor na época dos fatos, que determina que, na apuração do resultado do exercício, serão computados os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes às receitas e rendimentos auferidos, a Fiscalização considerou

como omissão de receita as diferenças apuradas entre os valores dos custos incorridos no interesse da PRIDE FORAMER SAS, em comparação com os valores apurados em sua contabilidade a título de receita, conforme demonstrado às fls.1.640/1.641 e Anexos A e B de fls.1.645/1.655.

Tendo por base que a cláusula 2 do contrato de prestação de serviços com a PRIDE FORAMER SAS, previa que os honorários corresponderiam ao somatório de despesas e de custos diretos, sobre os quais recairia um percentual de margem de lucro correspondente a 30% (depois, 20%), a Fiscalização, com base nas cláusulas dos contratos firmados com a PETROBRÁS referentes às obrigações da Interessada e da PRIDE FORAMER SAS, segregou todas as despesas e custos diretos registrados no Livro Razão da Interessada.

Os custos e despesas diretos referiam-se a: salários, ordenados, encargos sociais, outros benefício, materiais, utilidades, combustíveis, lubrificantes, transporte de pessoas, de equipamentos, veículos, aluguéis, seguros, impostos, taxas, reparos, manutenção, serviços de terceiros, hotelaria, comunicação e gastos com expatriados.

Portanto, por força dos contratos acima citados, a base para o rateio dos custos e despesas acima mencionados não poderia ser a receita obtida com o contrato de perfuração com a PETROBRÁS, como quer a Interessada.

Alegou a Interessada que ocorreram erros no lançamento em decorrência de falhas na análise de cada uma das rubricas de gastos. Acrescentou que tais falhas decorreram do fato de a Fiscalização ter utilizado método de amostragem na apuração do crédito, uma vez que esta restringe-se à demonstração da ocorrência das infrações.

Registre-se desde já que a Interessada afirmou durante o procedimento fiscal, (fls.1.603), que não segregou os custos e despesas incorridos em favor da PRIDE FORAMER dos referentes aos serviços prestados à PETROBRÁS.

O contribuinte deve manter a escrituração em boa ordem e em consonância com os fatos contábeis decorrentes de obrigações e direitos previstos em contratos firmados anteriormente. Caso negativo, cabe ao fisco segregar os custos e despesas que não foram corretamente separados, restando correto verificar a natureza dos custos e despesas diretos com base nas cláusulas contratuais apurando os valores nos livros contábeis.

Em decorrência das alegações, passa-se à análise da apuração da omissão de receita com base nas rubricas de gastos mencionadas nos autos.

2.5.1 Salários, ordenados, encargos sociais e outros benefícios

Do exame do termo de verificação às fls.1.630, e do Anexo A, fls.1.646/1.647, que reflete a própria contabilidade da

Interessada, constata-se que a Fiscalização, com o objetivo de segregar os custos e despesas incorridos em favor da PRIDE FORAMER dos referentes à prestação de serviços de perfuração, dever jurídico este que já deveria ter sido realizado pela Interessada na sua contabilidade, selecionou os meses de fevereiro, março, setembro, outubro e novembro de 2003, para que fosse analisada as folhas de pagamento de todas as plataformas envolvidas.

Com base nos dados constantes na folha de pagamento analítica da Interessada, Anexo II, volumes I a VI, onde constam claramente os cargos e funções de cada um dos funcionários, a Fiscalização segregou os cargos relacionados ao contrato de afretamento, e, em seguida, após somar os proventos relacionados a estes cargos, rateou com base nos proventos totais de todos os funcionários de todas as plataformas em todos os meses.

Tal amostragem está em consonância com as técnicas de auditoria a ela pertinente. Em 2004, a amostragem ocorreu também para outros meses, a saber: abril, agosto, setembro, outubro e dezembro.

É assente na jurisprudência que não existe qualquer ilegalidade ou cerceamento de defesa, quando, no procedimento de fiscalização, é utilizado o critério de amostragem com a finalidade de apurar e apontar ao sujeito passivo os elementos que, efetivamente, serviram de suporte ao lançamento fiscal.

A Interessada na sua impugnação não comprovou que a seleção dos meses realizada pela Fiscalização lhe trouxe prejuízos na apuração dos créditos. Os demonstrativos por ela apresentados não foram embasados com documentos hábeis, sendo que na sua apuração, insistiu em desconsiderar valores de custos e despesas com a alegação, já rechaçada neste julgamento, que os mesmos referiram-se a meros reembolsos.

Da mesma forma, a alegação de que deveria ter sido levado em consideração as práticas de navegação e da indústria de petróleo para a designação das funções dos cargos, apresentadas às fls.1.758 e seguintes, não deve prosperar uma vez que não foi acompanhado de documento oficial produzido por terceiro ou órgão oficial, (no caso, a própria PETROBRÁS), que explicitasse as funções inerentes aos cargos ali mencionados.

Tal alegação atua em desfavor da presunção de boa-fé da Interessada, uma vez que, às fls.420 dos autos, constata-se que a Fiscalização, durante o procedimento fiscal, intimou a Interessada a disponibilizar um funcionário do seu departamento de pessoal para prestar esclarecimentos e informações sobre quais eram os funcionários vinculados aos contratos de afretamento constantes nas folhas de pagamento.

Após isto, a Interessada foi intimada a informar quais eram os funcionários vinculados aos contratos de afretamento constantes nas folhas de pagamento.

As respostas dadas pela Interessada às fls.505/507 e 537/539 limitaram-se a informar genericamente como se dividiam os profissionais embarcados nas plataformas.

Desta forma, os cálculos de rateio realizados pela Fiscalização foram feitos com base na folha de pagamento analítica da Interessada, Anexo II, volumes 1 a VI, (fls.25, 184 e outras), onde constam claramente os cargos e funções de cada um dos funcionários.

Portanto, em relação a estas rubricas atuou corretamente a Fiscalização.

2.5.2. Combustíveis e lubrificantes

A cláusula 4.6.3 do contrato firmado entre a PETROBRÁS e a PRIDE FORAMER SAS, (Anexo I, fls.15, 178, 397 e 820), e a cláusula 3.23 do contrato firmado entre a PETROBRÁS e a Interessada, (Anexo I, fls.83, 308, 630 e 722), impunham que tais despesas eram obrigação de ambas as empresas.

Portanto, como a Interessada não cumpriu o dever jurídico de segregar estas despesas, haveria de se determinar um critério para rateá-las.

É assente na jurisprudência administrativa que, em não havendo a correta contabilização das despesas, não cabe ao fisco o ônus de refazer a escrituração para segregar as despesas, sendo correto ratear os custos e despesas com base em cláusulas contratuais firmadas anteriormente pelas partes envolvidas.

Portanto, atuou corretamente a Fiscalização quando rateou as despesas em epígrafe com base nos percentuais de receitas previstas nos contratos firmados com a PETROBRÁS.

2.5.3. Transportes, despesas com veículos, alugueis, seguros

A Interessada considerou tais despesas como reembolsáveis. Contudo, conforme já analisado neste julgamento, a letra "d" do item 2.02 da cláusula 2 do contrato, fls.1.501, do Anexo 1, deixa claro que quaisquer despesas necessárias à consecução dos serviços contratados seriam suscetíveis de incorrer em honorários.

Tais valores foram contabilizados na conta 316103.07 - "Custos de Drydock Transferidos".

Portanto, não foi o caso de haver rateio, pois, os mesmos referiram-se na integralidade à PRIDE FORAMER SAS.

2.5.4. Reparos e manutenção

Tais serviços de reparo e manutenção referem-se às próprias plataformas, que, além de serem de propriedade da PRIDE FORAMER SAS, por força do contrato firmado entre esta empresa e a PETROBRÁS, são de sua responsabilidade a manutenção das plataformas.

Além do que a cláusula 2 do contrato firmado entre a Interessada e a PRIDE FORAMER SAS, deixa claro que esta concordaria em pagar honorários profissionais correspondentes aos valores referentes a reparos e manutenção das plataformas majorados em função da margem de lucro de 30%, e 20% a partir de julho de 2004.

O que se verifica, mais uma vez, é que a Fiscalização tão-somente aplicou a mencionada cláusula 2, fazendo incidir a tributação sobre os valores correspondentes aos custos de reparos e manutenção, os quais a Interessada, em sua grande parte, considerou como gastos reembolsáveis, por meio da "Custos de Drydock Transferidos".

2.5.5. Serviços de terceiros.

Conforme já analisado neste julgamento, no caso de contratação de terceiros, os respectivos gastos assumidos pela Interessada não poderiam, por ela, ser considerados como despesas, nem como reembolso feito pela PRIDE FORAMER SAS, uma vez que seriam reembolsados pela própria PETROBRÁS. Tais gastos referentes a serviços praticados no interesse da PRIDE FORAMER SAS devem compor a base de rendimentos da Interessada.

2.5.6. Hotelaria e comunicação.

Da mesma forma, a Fiscalização aplicou a cláusula 2, fazendo incidir a tributação sobre os respectivos valores.

2.5.7. Expatriados.

Tais valores referem-se a gastos com funcionários da PRIDE FORAMER SAS que vem ao Brasil prestar serviços por um período de tempo e posteriormente retornam ao país de origem. Portanto, tais despesas são de responsabilidade da FORAMER.

Por fim, há de se registrar que a planilha apresentada pela Interessada às fls.1.792, não considerou valores que entendeu como suscetíveis de reembolso, fato este já desconstituído neste julgamento.

Voto pela manutenção desta autuação.

3. Da Infração 002. Da glosa de custos.

Relatou a Fiscalização que intimou a Interessada a apresentar as notas fiscais referentes às despesas/custos listadas no termo de intimação de fls.529/530 e no termo de constatação às fls.1.617, glosadas conforme fls.1.642/1.643.

A Interessada às fls.1.798, produziu quadro vinculando cada uma das contas de despesas/custos glosadas com os documentos de fls.2.030/2.082.

Tendo como referência o demonstrativo de fls.1.642/1.643, produzido pela Fiscalização, e o termo de intimação de fls.529/530, do exame dos documentos de fls.2.030/2.082, constata-se que todas as despesas foram comprovadas, exceto as abaixo assinaladas:

Data Valor Fornecedor

14/02/2003 200.000,00 TECMARC COM. SERV. LTDA

25/04/2003 13.191,80 REFRIGERAÇÃO TERRA E MAR LTDA

05/04/2003 97.747,95 VARCO DRILLING EQUIPMENT DO BRASIL

26/05/2004 11.025,00 MEERMAGEM IMPORT E EXPORT

TOTAL 442.888,05

Registre-se que constam às fls.2.030/2.082, notas fiscais dos fornecedores acima mencionados, porém, de períodos diversos daqueles referenciados no demonstrativo de fls.1.642/1.643, que apontou as glosas.

Voto pela manutenção parcial desta infração.

4. Da Infração 003. Das multas isoladas.

A Constituição Federal e a legislação tributária infraconstitucional não vedaram a aplicação concomitante de penalidades. Pelo contrário, o artigo 74, da Lei nº.4.502, de 30-11-64, estabelece, expressamente, que "apurando-se, no mesmo processo, a prática de duas ou mais infrações pela mesma pessoa natural ou jurídica, aplicam-se cumulativamente, no grau correspondente, as penas a elas cominadas, (...)".

É princípio de direito que a lei não contém palavras inúteis ou supérfluas.

Assim, o artigo 44 da Lei nº.9.430, de 1996, ao prever as infrações por falta de recolhimento de antecipação e de pagamento do tributo ou contribuição (definitivos) demonstra estar tratando de obrigações, infrações e penalidades tributárias distintas, que não se confundem e não são excludentes.

Fundamenta esta afirmação a análise do aspecto temporal, uma vez que os momentos ou etapas da violação da ordem tributária foram diferentes: ausência de recolhimento no decorrer do ano, (mensal) e apuração dos tributos na DIPJ, (final do ano), havendo, pois, a ocorrência de dois fatos autônomos e separados no tempo.

Trata-se de dois contextos fáticos distintos. No primeiro, o agente quis praticar e praticou a conduta de não recolher o IRPJ e a CSLL mensal; depois, resolveu consumir e consumou a omissão de receita no final do ano, que se revelou a afetação jurídica mais gravosa. Portanto, não há que se importar do direito penal institutos que tratam de conflito aparente de leis que penalizem condutas.

Em consonância com o acima exposto, a Instrução Normativa SRF nº. 093, de 24 de Dezembro de 1997, no seu artigo 16, determinou:

"Art. 16. Verificada a falta de pagamento do imposto por estimativa, após o término do ano-calendário, o lançamento de ofício abrangerá:

o I - a multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos;

II - o imposto devido com base no lucro real apurado em 31 de dezembro, caso não recolhido, acrescido de multa de ofício e juros de mora contados do vencimento da quota única do imposto. "

Desta forma, cabe a concomitância da multa isolada pelo não recolhimento das estimativas com o lançamento do IRPJ devido e multa proporcional, o que, no presente caso, só ocorreu no ano de 2004.

S. Dos juros moratórios. Da taxa Selic

Inicialmente, cabe registrar que a incidência de juros moratórios ocorreu tão somente sobre os tributos autuados, não incidiu sobre as penalidades, multas lançadas.

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal vem entendendo que não há nenhuma ilegalidade ou inconstitucionalidade na utilização da taxa SELIC.

É legítima a cobrança de juros de mora calculados com base na taxa Selic, nos termos do artigo 5º, parágrafo 3º, da Lei 9.430 de 1996, pois, até a presente data não houve decisão judicial apta a vincular a Administração Tributária, em sentido contrário, não representando, portanto, ofensa ao disposto no parágrafo 1º, do artigo 161, do CTN.

Portanto, a lei em consonância com o Código Tributário Nacional e com a Constituição Federal definiu que os juros serão calculados pela taxa SELIC, e a Lei nº. 4.595 de 31 de dezembro de 1964, (Lei do Sistema Financeiro Nacional), que dentre outras disposições, definiu as atribuições do Banco Central, respalda o fato de este órgão ser o responsável pela fixação do valor corrente da taxa SELIC.

Uma vez constatado que foi aplicada corretamente a legislação que rege a matéria, não cabe aos órgãos da Administração Tributária deixar de aplicar a dita legislação e muito menos declarar a sua inconstitucionalidade.

6. Da CSLL

No julgamento do IRPJ, foi reconhecida a procedência parcial. Procede, portanto, parcialmente, a autuação da CSLL em virtude da relação de causa e efeito que os une.

Conclusão

Do exposto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL À IMPUGNAÇÃO da Interessada, para cobrar o crédito abaixo demonstrado, com os acréscimos moratórios quando do efetivo pagamento. Foram produzidas alterações nos Sistemas da SRFB

em conformidade com os novos formulários FAPLI e FACS acostados aos autos.

IRPJ Valor Total: R\$ 7.550.785,78 e Multa de 75%.

- ano de 2003, fls. 1.585:

valor infração: $69.657.874,80 - (1.360.081,21 - 200.000,00 - 13.191,80 - 97.747,95) = 68.608.733,34$;

Compensação relativa ao período próprio = $68.608.733,34 - 57.874.200,94 = R\$ 10.734.532,40$

a Compensação relativa a períodos anteriores = $10.734.532,40 - (30\% \times 10.734.532,40) = R\$ 7.514.172,68$

- valor tributável: 7.514.172,68

Base de Cálculo do IRPJ = R\$ 7.514.172,68

IRPJ = $7.514.172,68 \times 15\% = R\$ 1.127.125,90$

Adicional de IRPJ = $(7.514.172,68 - 240.000,00) \times 10\% = R\$ 727.417,26$

IRPJ devido = $1.127.125,90 + 727.417,26 = R\$ 1.854.543,96$

- ano de 2004, fls. 1.586:

valor infração: $36.054.567,37 - (725.030,78 - 11.025,00) = 35.340.561,59$;

Compensação relativa ao período próprio = $35.340.561,59 - 6.162.800,56 = R\$ 29.177.761,03$

Compensação relativa a períodos anteriores = $29.177.761,03 - 6.296.793,72 = 22.880.967,31$

- valor tributável: 22.880.967,31

IRPJ = $22.880.967,31 \times 15\% = R\$ 3.432.145,09$

Adicional de IRPJ = $(22.880.967,31 - 240.000,00) \times 10\% = R\$ 2.264.096,73$

IRPJ devido em 2004 = $3.432.145,09 + 2.264.096,73 = R\$ 5.696.241,82$

MULTA ISOLADA (IRPT): R\$2.800.902,86.

- maio de 2004, fls. 1.656 e 1.588:

- omissão de receita e glosa de custo:

$14.701.437,53 = (14.952.473,29 - (262.060,76 - 11.025,00))$ lucro real antes da compensação de períodos anteriores

$14.701.437,53 - 897.391,60 = 13.804.045,93$ lucro real apurado após a compensação :

$$13.804.045,93 - (30\% \times 13.804.045,93) = 9.662.832,15$$

$$\text{IRPJ devido em maio: } 9.662.832,15 \times 15\% = \text{R\$ } 1.449.424,80$$

$$\text{Adicional: } (9.662.832,15 - 240.000,00) \times 10\% = 942.283,21$$

$$\text{IRPJ total} = 1.449.424,80 + 942.283,21 = 2.391.708,03$$

$$\text{Diferença de IRPJ: } 2.391.708,03 - 1.944.218,21 = 447.489,82$$

$$\text{- multa isolada em maio: } 447.489,82 \times 50\% = \text{R\$ } 223.744,91$$

CSLL Valor Total :R\$ 2.984.114,83 e Multa de 75%.

- ano de 2003, fls.1.595:

$$\text{valor infração: } 69.657.874,80 - (1.360.081,21 - 200.000,00 - 13.191,80 - 97.747,95) = 68.608.733,34;$$

$$\text{Compensação relativa ao período próprio} = 68.608.733,34 - 57.874.200,94 = \text{R\$ } 10.734.532,40$$

$$\text{Compensação relativa a períodos anteriores} = 10.734.532,40 - (30\% \times 10.734.532,40) = \text{R\$ } 7.514.172,68$$

- valor tributável: 7.514.172,68

$$\text{CSLL} = 7.514.172,68 \times 9\% = \text{R\$ } 676.275,54$$

- ano de 2004, fls.1.596:

$$\text{valor infração: } 36.054.567,37 - (725.030,78 - 11.025,00) = 35.340.561,59;$$

$$\text{Compensação relativa ao período próprio} = 35.340.561,59 - 6.162.800,56 = \text{R\$ } 29.177.761,03$$

$$\text{Compensação relativa a períodos anteriores} = 29.177.761,03 - 6.296.793,73 = \text{R\$ } 22.880.967,30$$

valor tributável: 22.880.967,30

$$\text{CSLL} = 22.880.967,30 \times 9\% = \text{R\$ } 2.059.287,06$$

MULTA ISOLADA (CSLL): R\$1.460.496,30.

- maio de 2004, fls.1.656 e 1.588:

- omissão de receita e glosa de custo:

- omissão de receita e glosa de custo:

$$14.701.437,53 = (14.952.473,29 - (262.060,76 - 11.025,00))$$

lucro real antes da compensação de períodos anteriores

$$14.701.437,53 - 897.391,60 = 13.804.045,93 \text{ lucro real apurado após a compensação:}$$

$$13.804.045,93 - (30\% \times 13.804.045,93) = 9.662.832,15$$

- CSLL devida em maio: 1.242.364,12

diferença apurada : 1.242.364,12 — 1.012.226,51 = 230.137,62;

- multa isolada em maio: 230.137,62 x 50% = R\$ 115.068,81

Voto Vencedor

Da Infração 002. Da glosa de custos

Quanto a infração nº 002, que versa sobre glosa de custos, na parte relativa ao ano de 2003, discordo do relator somente quanto a parte relativa ao fornecedor METALCALD COM E SERVIÇOS LTDA no valor de R\$ 16.830,00, datada de 27/02/2003

A prova apresentada na fl. 2062. Tal prova é apenas uma tela de computador produzida pela própria interessada, portanto, sem valor legal.

Quanto aos demais itens da autuação, concordo com o relator.

Conclusão.

Face o exposto, VOTO no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL À IMPUGNAÇÃO da Interessada, para cobrar o crédito abaixo demonstrado juntamente como multa de 75% e os acréscimos moratórios quando do efetivo pagamento. Foram produzidas alterações nos Sistemas da SRFB em conformidade com os novos formulários FAPLI e FACS acostados aos autos.

IRPJ ano de 2003, fls. 1.585:

Total do valor tributável (autuação) = R\$ 69.657.874,80

Valor tributável 1a infração (autuação) = R\$ 68.297.793,59

Valor tributável 2a infração (autuação) = R\$ 1.360.081,21

Valor tributável 2ª infração (mantido) o
200.000,00 + 13.191,80 + 97.747,95 + 16.830,00 = 327.769,75

Total do valor tributável (mantido) =
68.297.793,59 + 327.769,75 = R\$ 68.625.563,34

Prejuízo do período = R\$ 57.874.200,94

Compensação relativa ao período próprio = - 68.625.563,34 -
57.874.200,94 = R\$ 10.751.362,40

Compensação relativa a períodos anteriores = 10.751.362,40 -
(30% x 10.751.362,40) = R\$ 7.525.953,68

Base de Cálculo do IRPJ = R\$ 7.525.953,68

IRPJ = 7.525.953,68 x 15% = R\$ 1.128.893,05

Adicional de IRPJ = (7.525.953,68 - 240.000,00) x 10% = R\$
728.595,37

Total de IRPJ devido = 1.128.893,05 + 728.595,37 = R\$ 1.857.488,42

CSLL ano de 2003. fls. 1.595:

Total do valor tributável (autuação) = R\$ 69.657.874,80

Valor tributável 1ª infração (autuação) = R\$ 68.297.793,59

Valor tributável 2ª infração (autuação) = R\$ 1.360.081,21

Total do valor tributável (autuação) = R\$ 69.657.874,80

Valor tributável 1ª infração (autuação) = R\$ 68.297.793,59

Valor tributável 2ª infração (autuação) = R\$ 1.360.081,21

Valor tributável 2ª infração (mantido) _

200.000,00 + 13.191,80 + 97.747,95 + 16.830,00 = 327.769,75

Total do valor tributável (mantido) = 68.297.793,59 + 327.769,75 = R\$ 68.625.563,34

Prejuízo do período = R\$ 57.874.200,94

Compensação relativa ao período próprio = - 68.625.563,34 - 57.874.200,94 = R\$ 10.751.362,40

Compensação relativa a períodos anteriores = 10.751.362,40 - (30% x 10.751.362,40) = R\$ 7.525.953,68

Base de Cálculo da CSLL = R\$ 7.525.953,68

CSLL = 7.525.953,68 x 9% = R\$ 677.335,83

CSLL devida = R\$ 677.335,83

Valor total de IRPJ devido — anos de 2003 e 2004

IRPJ = 1.857.488,42 + 5.696.241,82 = R\$ 7.553.730,24

Valor total de CSLL — anos de 2003 e 2004

CSLL = 677.335,83 + 2.059.287,06 = R\$ 2.736.622,89

A contribuinte foi intimada da decisão da DRJ em 10/08/2000. Inconformada com a decisão parcial, interpôs Recurso Voluntário em 3/09/2000, alegando em síntese que:

a) A nulidade do acórdão a quo, por cerceamento do direito de defesa (ausência de apreciação de diversos itens/infrações constantes do Termo de Verificação Fiscal, dos respectivos argumentos de defesa e das provas documentais apresentadas);

b) A nulidade do auto de infração em função da atipicidade da conduta atribuída à impugnante (omissão de receita) e também pela ausência de diploma legal que a fundamente;

c) A licitude dos procedimentos adotados, dada a existência de uma motivação operacional a justificar a segregação dos contratos de afretamento e perfuração;

d) A licitude do contrato de prestação de serviços celebrado entre com a Pride Foramer SAS;

e) Que os gastos que eram incorridos pela recorrente em nome da Pride Foramer SAS, na qualidade de sua mandatária, eram objeto de reembolso, o que afasta o reconhecimento de qualquer receita;

f) A impossibilidade de se utilizar o método da amostragem para quantificar o tributo decorrente da infração porventura detectada;

g) A existência de erros na apuração do crédito tributário;

h) A ilegalidade da cumulação de multa de ofício e isolada (estimativas) sobre a mesma base;

i) A impossibilidade de incidência da Taxa Selic sobre as penalidades pecuniárias.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário, sustentando a acusação fiscal.

Este é o relatório!

Voto

Conselheiro Rafael Correia Fuso

O Recurso é tempestivo e atende aos requisitos legais, por isso o conheço.

Cumpre-no, inicialmente, analisar as preliminares trazidas pela Recorrente.

Quanto à primeira nulidade, qual seja a do Auto de Infração por falta de tipicidade, cumpro destacar que essa questão se confunde com o mérito. Diante disso, deixo de apreciá-la nesse momento, pois a subsunção do fato à norma, no meu modo de ver, gera a improcedência do lançamento, e não a sua nulidade.

Já a segunda nulidade, qual seja, a da decisão da DRJ, entendo que assiste razão a Recorrente apenas quanto ao item 10 do TVF.

A contribuinte alega em seu petítório que não foram analisadas as contas contábeis levantadas pela fiscalização, relativas a “outros custos diretos, segurança, impostos e taxas, e outras despesas.”

Outros custos diretos, segundo o relatório fiscal, refere-se à combustíveis e lubrificantes:

4. Outros Custos Diretos

Este grupo refere-se às despesas com Combustíveis e Lubrificantes. Verificamos a conta 316010.01 — Combustível de Mastreação e constatamos, através do Termo nº 419/2008 os seguintes fatos relacionados à mesma:

Com relação ao ano de 2003:

1º) Que foram lançadas despesas, no dia 30/04/2003, nos valores de R\$ 155.584,00, R\$ 166.400,00 e R\$ 2.410.960,00, cuja contrapartida foi lançada na conta 112100.01 — Contas a Receber PETROBRÁS. No mesmo dia o lançamento de R\$ 166.400,00 foi revertido e no mês de junho o lançamento de R\$ 2.410.960,00 também foi revertido, ficando apenas o saldo de R\$ 155.584,00 ao final do mês de junho de 2003.

2º) A empresa informou ao fisco que no período de Docagem (parada da plataforma para algum tipo de reforma) o combustível consumido será cobrado pela PETROBRÁS, apresentando cópia da cláusula de um Contrato, que não estava vigência na época da ocorrência dos fatos geradores, sendo assim, fomos analisar os Contratos de Prestação de Serviço e de Afretamento celebrados com a PETROBRÁS durante o período fiscalizado e constatamos que tal despesa de combustível durante o período de Docagem, consta nos dois Contratos, ou seja, é obrigação tanto da PRIDE FORAMER (Cláusula 4.6.3), como da PRIDE DO BRASIL (Cláusula 3.23). Sendo assim, levando-se em consideração o Contrato celebrado entre PRIDE DO BRASIL e PRIDE FORAMER SAS, onde está previsto que a empresa brasileira deve arcar com os gastos necessários ao bom funcionamento e cumprimento dos seus Contratos aqui no Brasil, concluímos que essas despesas de elevado vulto devem ser cobradas, sim, da empresa estrangeira, que, afinal de contas, recebe da PETROBRÁS cerca de 90% (noventa por cento) do total dos valores envolvidos, somando os Contratos de Afretamento e de Prestação do Serviço.

3º) No dia 31/07/2003 foi feito outro lançamento a crédito da conta Combustíveis de Mastreação, no valor de R\$ 238.426,70, de forma que a conta ficou com saldo credor. A empresa não localizou documentos que justificassem tais lançamentos.

Conclusão para o ano de 2003, com relação às despesas escrituradas na conta 316010.01 — Combustível de Mastreação: Os valores de R\$ 155.584,00, R\$ 166.400,00 e R\$ 2.410.960,00, lançados em 30/04/2003 devem compor o Relatório de apuração da Receita de Exportação e, conseqüentemente, serem cobrados da empresa estrangeira. Mas, tendo em vista que tais despesas não influenciaram o Resultado do Exercício da empresa fiscalizada, pois foram excluídas do mesmo, através de lançamentos a crédito da conta, o fisco só vai considerar no relatório o valor referente à margem de lucro de 30 %, pois esse seria o único efeito para fins de apuração do Lucro Real da empresa. Ou seja, ao invés do fisco aumentar o Prejuízo Fiscal apurado no ano de 2003 no valor total de R\$ 2.732.944,00 (somatório das despesas acima), e posteriormente acrescentar esse valor total no Relatório para fins de Cálculo da Receita de Exportação, vamos considerar apenas a Margem de Lucro sobre

esta quantia, que perfaz R\$ 819.883,20, pois desta forma o efeito tributário devido estará garantido.

Com relação ao ano de 2004:

Constatamos lançamento a crédito da conta, no dia 31/07/2004, no valor de R\$.46.159.965,36, cuja contrapartida foi lançada na conta 113000.31 — Reembolsáveis Diversos. Em resposta a empresa informou e comprovou que tal despesa foi reembolsada pela empresa ENCANBRASIL LTDA, CNPJ 04.028.583/0001-10. Na respectiva nota consta que se refere à reembolso referente a consumo de óleo diesel e água industrial nos períodos de abril a junho de 2004, mas constatamos que as despesas referentes a esses gastos não foram lançadas nem na conta 316010.01 — Combustível de Mastreação, nem na conta 315000.03 — Água Industrial e além do mais não se referem ao Contrato celebrado com a PRIDE FORAMER, portanto não consideramos tal lançamento na elaboração do relatório.

Com relação à conta 316010.02 — Combustíveis e Lubrificantes, efetuamos os ajustes considerando apenas as despesas efetivamente incorridas no período fiscalizado, desconsiderando as provisões de gastos.

Quanto à conta contábil outros custos diretos, o acórdão da DRJ apresenta tópico específico sobre o assunto, quando analisa despesas com combustíveis e lubrificantes.

2.5.2. Combustíveis e lubrificantes.

A cláusula 4.6.3 do contrato firmado entre a PETROBRÁS e a PRIDE FORAMER SAS, (Anexo I, fls.15, 178, 397 e 820), e a cláusula 3.23 do contrato firmado entre a PETROBRÁS e a Interessada, (Anexo I, fls.83, 308, 630 e 722), impunham que tais despesas eram obrigação de ambas as empresas.

Portanto, como a Interessada não cumpriu o dever jurídico de segregar estas despesas, haveria de se determinar um critério para rateá-las.

É assente na jurisprudência administrativa que, em não havendo a correta contabilização das despesas, não cabe ao fisco o ônus de refazer a escrituração para segregar as despesas, sendo correto ratear os custos e despesas com base em cláusulas contratuais firmadas anteriormente pelas partes envolvidas.

Portanto, atuou corretamente a Fiscalização quando rateou as despesas em epígrafe com base nos percentuais de receitas previstas nos contratos firmados com a PETROBRÁS (fl. 4.988).

Quanto a esse item, não assiste razão a Recorrente, visto que a DRJ enfrentou a questão, não existindo nulidade no acórdão.

Quanto ao item “segurança”, correspondente ao item 7 do TVF, a fiscalização entendeu o seguinte:

O único lançamento ajustado foi em janeiro de 2003, onde a empresa havia considerado o valor de R\$ 4.573.387,38 como exclusão no Relatório e o fisco desconsiderou lançamento por se tratar de lançamento efetuado na conta Custos de Drydock Transferido. Vide item 4.3 do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 991/2007 e item 2.1 do Termo 234/2008.

A contribuinte apresentou a seguinte manifestação sobre esse item:

(b) A fiscalização menciona, em inúmeras passagens, a conta de "Custos de Drydock Transferidos". Esta conta, como a própria Auditora Fiscal registra, foi utilizada para receber lançamentos de valores que foram classificados inicialmente no resultado da empresa, mas que posteriormente foram identificados como reembolsos, e por isso reclassificados no ativo 37. Conforme se narra no próprio TVF, a fiscalização realiza todos os ajustes — ou seja, desconsidera que tais gastos foram "ativados" — e inclui estes valores nas contas de despesas das quais parte para realizar seu cálculo, que são aquelas que constam das planilhas que compõem o Anexo A e o Anexo B do TVF. O TVF, nessa linha, contém a explicação de que "desconsideraremos essa exclusão na reformulação do Relatório, que será efetuada pelo fisco" (fl. 20 do TVF). Assim como no item anterior, a Impugnante partirá, para suas análise e demonstrações, nesta Impugnação, dos mesmos números de que partiu o Fisco (Anexos A e B do TVF), e explicando as diferenças apuradas em função dos critérios que entende mais corretos.

Essas considerações preambulares objetivam apenas a demonstração de que a base para todo o cálculo do preço dos Serviços, conforme o entendimento do Fisco (Anexos A e B do TVF) foi a própria contabilidade da Impugnante, com os dois ajustes mencionados acima que são, na verdade, ajustes de critérios que não desconsideram os registros contábeis da Impugnante, mas antes o contrário. E, nessa linha, a Impugnante afirma que, para seus cálculos e demonstração de critérios, contidos nesta Impugnação, partirá dos valores apurados pelo próprio Fisco, e aplicará sobre eles seus critérios, explicando as diferenças que obviamente surgirão. Apenas assim — com o mesmo ponto de partida — será possível a comparação dos critérios adotados pelo Fisco e aqueles que a Impugnante entende mais corretos, e dos efeitos de cada um.

Nesse passo, não assiste razão à Recorrente quanto à nulidade da decisão da DRJ, pois no acórdão constou a análise sobre a referida matéria impugnada:

2.5.3. Transportes, despesas com veículos, aluguéis, seguros

A Interessada considerou tais despesas como reembolsáveis. Contudo, conforme já analisado neste julgamento, a letra "d" do item 2.02 da cláusula 2 do contrato, fls.1.501, do Anexo 1, deixa claro que quaisquer despesas necessárias à consecução dos serviços contratados seriam suscetíveis de incorrer em honorários.

Tais valores foram contabilizados na conta 316103.07 - "Custos de Drydock Transferidos".

Portanto, não foi o caso de haver rateio, pois, os mesmos referiram-se na integralidade à PRIDE FORAMER SAS.

Já quanto ao item 10 do TVF, "outras despesas", a fiscalização entendeu da seguinte forma:

10. Outras Despesas

Neste grupo consta, dentre outras, a conta 318000.30 — Alocação de Custo Base, que serve para alocar alguns custos da Base (situada em Macaé) aos custos relacionados aos serviços prestados nas plataformas. O efeito no Resultado do Exercício da empresa decorrente destas alocações é nulo, conforme saldo devedor da conta acima descrita e saldo credor da conta 324005.26.

A contribuinte apresentou os seguintes argumentos quanto ao item 10 em sua defesa:

Ademais, a fiscalização, ao argumento de que estava realizando o correto rateio dos gastos entre a Impugnante e a Pride Foramer (pág. 6 do TVF), partiu dos balancetes ajustados (Anexos A e B do TVF — vide explicação alguns parágrafos acima) que registra a totalidade dos gastos; versão da planilha de cálculo do preço do serviço, realizando uma "alocação", linha a linha.

A bem da verdade, essa "alocação" foi realizada de forma totalmente absurda, pois 100% dos gastos (isso mesmo: a totalidade dos gastos, todos eles) com "Materiais e Utilidades" (linha 3 das Planilhas "Anexo A" — 2003 e "Anexo B" — 2004 do TVF), "Outros custos diretos" (linha 4), "Transporte" (linha 5), "Aluguéis" (linha 6), e "Seguro" (linha 8), foram considerados como de responsabilidade da Pride Foramer. Basta comparar as planilhas "de rosto" dos Anexos A e B, as quais utilizam os números dos balancetes que lhes são respectivamente subsequentes, para perceber isso.

Repita-se: não houve qualquer rateio para todas essas rubricas. Na lógica da fiscalização, portanto, nem um centavo dos gastos com material de escritório (subconta de "Materiais e Utilidades" % por exemplo, deveria ser considerado como gasto da Impugnante. Diga-se o óbvio, porque o absurdo desse raciocínio merece registro: todas as folhas de papel gastas pela Impugnante seriam custo de uma empresa localizada na França. Outro exemplo: todos os custos de transporte, até mesmo aqueles que dizem respeito às pessoas que trabalham nas atividades de perfuração, seriam, na lógica torta do Fisco, considerados como de responsabilidade da empresa que é contratada para o afretamento.

A DRJ não analisou objetivamente a questão, impugnada pela ora Recorrente.

Nestes termos, entendo que não há nulidade da decisão nesse caso.

Quanto aos impostos e taxas, a fiscalização entendeu o seguinte:

9. Impostos e Taxas

Neste item do relatório desconsideramos os valores escriturados nas contas relacionadas ao PIS e à COFINS, pois não há incidência desses tributos sobre as Receitas de Exportação.

A contribuinte se insurgiu contra esse item em sua impugnação, alegando o seguinte:

14.4 Impostos e Taxas (item 9 do TVF)

Alegações e Cálculos do Fisco

Ao analisar a planilha de cálculo do "Service Agreement" elaborada pela Auditora Fiscal (anexos A e B do Termo de Verificação Fiscal), verifica-se que foram consideradas nos cálculos todas as despesas tributárias incorridas no período de 2003 e 2004, registradas nos respectivos balancetes utilizados pelo fisco (também incluídos nos referidos anexos), à exceção daquelas referentes ao PIS e COFINS, sob o argumento de que tais contribuições não incidem sobre as receitas provenientes dos pela Impugnante à Pride Foramer.

Especificamente no que se refere à conta de número 317000.07, onde são registradas as despesas com o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza — ISS, observa-se que foram incluídos no cálculo dos honorários tanto os valores de ISS incidente sobre as receitas de serviços prestados à Pride Foramer como também — de forma absurda — os valores referentes aos serviços de perfuração prestados pela Impugnante aos seus clientes no Brasil.

A DRJ não enfrentou essa matéria em sua decisão, incorrendo em falta de motivação e nulidade, existindo verdadeiro cerceamento do direito de defesa.

Nestes termos, entendo pela nulidade do acórdão da DRJ, devendo os autos serem remetidos à primeira instância para novo julgamento. Destaca-se nesse novo julgado a necessidade de se analisar ainda na recomposição do lucro a exclusão do prejuízo fiscal, considerando que a receita não foi faturada e não houve pagamento pelo contribuinte.

Diante do exposto, CONHEÇO do Recurso, e no mérito, DOU-LHE parcial provimento, para anular a decisão da DRJ, por falta de enfrentamento de item indispensável à lide.

É como voto!

(documento assinado digitalmente)

Rafael Correia Fuso - Relator

Processo nº 15521.000335/2008-81
Acórdão n.º **1201-001.096**

S1-C2T1
Fl. 17

CÓPIA