



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15521.000419/2008-15
RESOLUÇÃO	1401-001.060 – 1 ^a SEÇÃO/4 ^a CÂMARA/1 ^a TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VENTURA PETRÓLEO LTDA (ATUAL VENTURA PETRÓLEO S/A)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 18 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Cláudio de Andrade Camerano, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias e Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão proferido pela 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo contribuinte contra o Auto de Infração de fls. 641/648, lavrado com o objetivo de efetuar ajustes no IRPJ e na CSLL, referentes ao ano-calendário de 2003, o que levou à redução do prejuízo fiscal e da base negativa, apurados no período.

Em síntese, foram glosadas determinadas despesas incorridas pelo Impugnante, no cumprimento de contrato firmado com a Petrobrás para prestação de serviços e afretamento de embarcações, decorrente de procedimento licitatório na modalidade de convite internacional, em que participou em conjunto com sua controladora, a empresa Lousiana Overseas Inc.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 655/673) pugnando pela improcedência do Auto de Infração, o que fez com base nas seguintes alegações:

- i. **No mérito**, alega que a fiscalização glosou determinadas despesas deduzidas pelo Impugnante na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, sob o argumento de que tais despesas seriam de responsabilidade da empresa controladora, e que não seriam necessárias ao exercício das atividades do Impugnante;
- ii. Que segundo a interpretação da Fiscalização, ao analisar as Cláusulas 3.3. e 3.4 do Contrato de Prestação de Serviços e a cláusula 3.8 do Contrato de Afretamento, teria chegado à conclusão de que o ônus efetivo com as despesas relacionadas à aquisição de materiais, equipamentos etc., relacionados à plataforma, seria da controladora, já que há previsão de reembolso pela Petrobrás quando tais custos forem incorridos pelo Impugnante;
- iii. Que tal interpretação não se mostra condizente, na medida em que a leitura das mencionadas cláusulas leva à conclusão de que os contratos de Prestação de Serviços e Afretamento preveem três tipos distintos de despesas, cujo ônus é atribuído, em razão de sua natureza, ao Impugnante, à Petrobrás ou à Controladora;
- iv. Que a natureza das despesas previstas no Contrato de Afretamento, de responsabilidade da controladora, é distinta daquela relativa às despesas do Contrato de Prestação de Serviços, de responsabilidade do Impugnante, e que à exceção das despesas de reposição das peças da Plataforma e daquelas decorrentes de solicitação extraordinária pela Petrobrás, todas as demais devem ser suportadas pelo Impugnante;

- v. Que as despesas glosadas pela fiscalização não se referem à substituição da própria Plataforma, mas sim a reparo, substituição, manutenção, pintura, solda, etc., as quais são inerentes à prestação de serviço realizado pelo Impugnante, e que são de sua responsabilidade;
- vi. Que em vista do princípio da legalidade, prevista no inciso I do art. 150 da CF/88 e no art. 97 do CTN, a autoridade administrativa deve, previamente ao lançamento, provar (e não apenas presumir) a ocorrência de fatos que levem à exigência de tributo, conclusão esta que é corroborada pelo disposto no art. 112 do CTN, que dispõe que em caso de dúvida, o resultado deve ser favorável ao contribuinte;
- vii. Que não bastasse isso, a própria denominação da maioria das despesas glosadas não deixa dúvidas de que não se trata de despesas relativas a reparo e substituição de peças da plataforma, mas sim a despesas relacionadas com os serviços de drilling prestados pelo Impugnante (perfuração, avaliação e/ou completação e/ou workover de poços de petróleo e/ou gás);
- viii. Que para provar o quanto alegado, solicita a realização de diligência;
- ix. Que no tocante à alegação do Autuante de que a glosa de despesas com lubrificantes estaria justificada, em suposto reembolso, por parte da Petrobrás, nos valores de R\$ 369.274,20 e R\$ 368.203,84, cumpre esclarecer que não houve qualquer reembolso por parte da Petrobrás; ao contrário, que os valores indicados pela Fiscalização correspondem a notas de débito, de cobrança, de valores pagos pela Petrobrás a esse título, mas que seriam de responsabilidade do Impugnante;
- x. Que os documentos juntados aos autos comprovam que o Impugnante emitiu contra a Petrobrás as notas fiscais de serviços nº 075 e nº 078, nos valores de R\$ 659.327,40 e R\$ 1.040.725,40, e que, em razão de a Petrobrás ter emitido contra o Impugnante, notas de débito relativo a voo (R\$ 44.493,61) e combustível (R\$ 369.274,20 e R\$ 368.203,84), o valor a pagar calculado pela Petrobrás foi inferior;
- xi. Que apesar de não ter sido utilizado como fundamento pela Fiscalização, cumpre afastar qualquer indício de ocorrência de simulação com os contratos celebrados com a Petrobrás;
- xii. Que em acordo com o resultado da licitação, o Impugnante prestou serviços relacionados à exploração de petróleo para a Petrobrás, enquanto a controladora afretou embarcações àquela mesma empresa, bem como que as regras impostas pela Petrobrás estabeleciam um “split” do preço do negócio, sendo de 80% no caso do afretamento, e 20% no caso da prestação de serviço, de modo que o Impugnante e a controladora não criaram qualquer defasagem nos valores pagos por cada um dos contratos;
- xiii. Que a conclusão de que a celebração de contratos distintos pela controladora e pelo Impugnante visou obter vantagem fiscal não é correta, na medida em que, mesmo que a controladora tivesse celebrado apenas um

contrato com a Petrobrás, obrigando-se pelo afretamento de embarcações e prestação de serviços, também não haveria incidência de IRF sobre 80% do preço global do negócio, já que esse era o percentual estipulado pela Petrobrás para o valor do afretamento, bem como porque a celebração de contratos distintos não infringe qualquer norma legal e não acarreta em qualquer prejuízo ao Fisco;

- xiv. Por fim, que o fato de o Impugnante operar com prejuízos ou com lucros pouco significativos, decorre exclusivamente da estrutura de preços imposta pela Petrobrás, que só se dispõe a pagar pelas atividades exercidas pelo Impugnante o equivalente a 20% do preço global do negócio, e que a aceitação dessa estrutura de preços se justifica pelo fato de que o Impugnante visa resultados a médio e a longo prazo, daí estar disposto a sofrer perdas em alguns de seus segmentos, quando necessárias à sua participação em mercados promissores, como é o caso do mercado brasileiro.

Posteriormente, a 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, proferiu o Acórdão n.º 12-34.776 (fls. 742/773) abaixo ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003

PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. As alegações sem provas não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido para a realização de diligências, quando, além de formulado sem a observância dos requisitos estabelecidos na lei de regência, é concernente a provas que a lei determina sejam apresentadas com a impugnação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003

GASTOS. INDEDUTIBILIDADE. GLOSA. AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO.

Mantém-se o lançamento de ofício de ajuste da base de cálculo do imposto, decorrente da glosa de gastos, se não comprovado que estes eram dedutíveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003

GASTOS. INDEDUTIBILIDADE. GLOSA. AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO.

Mantém-se o lançamento de ofício de ajuste da base de cálculo do imposto, decorrente da glosa de gastos, se não comprovado que estes eram dedutíveis.

Impugnação improcedente.

Inicialmente, a DRJ afastou a solicitação de diligência, por entender que as provas hábeis a sustentar o pedido do contribuinte devem ser apresentadas na impugnação, bem como porque a realização de diligências é uma faculdade concedida ao julgador, e não se justifica quando o fato probante puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

Em seguida, discorreu de forma geral, que os gastos para os quais não restar provada a contrapartida do serviço prestado configuram, para fins fiscais, mera liberalidade, de modo que a legislação veda sua dedução no cálculo do lucro real, e que dentre os gastos informados na linha 18 da ficha 06-A da DIPJ, a fiscalização verificou a existência de diversas despesas que não eram necessárias à realização dos serviços objeto do contrato firmado com a Petrobrás, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração.

Feito essa explanação, passou a analisar o contrato de afretamento firmado entre a controladora e a Petrobrás, para consignar que da leitura de suas cláusulas seria possível afirmar que a controladora é a responsável por arcar com a totalidade dos custos de reposição de equipamentos, bem como, dos gastos com reparos de qualquer natureza, da Unidade e de seus pertences.

Na sequência, analisou o contrato de prestação de serviços firmado entre o Impugnante e a Petrobrás, verificando que a cláusula décima quinta, o sobredito contrato foi, expressamente, vinculado ao contrato de afretamento, bem como que a responsabilidade entre os custos de reparos e manutenção de plataforma e outros custos operacionais estão previstos em ambos os contratos, porém, com uma grande diferença: no contrato de afretamento da Unidade, as despesas correm por conta da empresa estrangeira, ao passo que, no contrato de prestação de serviços, a Petrobras garante o reembolso.

Com relação a cada uma das despesas mencionadas pelo Impugnante, como sendo de sua responsabilidade contratual, afastou tal responsabilidade, com base nos seguintes fundamentos:

- i. **Reparo e substituição da coluna de perfuração:** o item 1.1 do Anexo B do contrato refere-se à inspeção tubular, que, evidentemente, foi o serviço

- contratado. Assim, pelos custos dos serviços de inspeção tubular, o impugnante deve-se responsabilizar. Entretanto, os custos de reposição de equipamentos e materiais foram contratados com a controladora, como dispõem as cláusulas 3.8 e 3.8.1 do contrato de afretamento. Ademais informa que ainda que assim não fosse, tais gastos não se encontram no rol das despesas glosadas;
- ii. Reparo ou substituição de todos os equipamentos de Item 1.1.5 do anexo B ao manuseio de coluna de perfuração, tais como: cunhas, elevadores, contrato de prestação de chaves flutuantes, gancho, braços de elevador, spiders., guincho serviços de perfuração, etc: no item 1.1.5 do Anexo B, apenas consta a responsabilidade do Impugnante pelos custos dos serviços de inspeção anual dos equipamentos utilizados, e não pelo custo de reposição de equipamentos, materiais e acessórios, e todas as despesas com reparos de qualquer natureza;
 - iii. Manutenção dos equipamentos de segurança, inclusive os auxiliares, necessários para evitar a contaminação do fluido de contrato de prestação de perfuração ou completação por hidrocarbonetos e os incêndios em serviços consequência de erupção: o item 1.4 do Anexo B, ao dispor que o Impugnante deve manter sempre em boas condições de operação todos os equipamentos de segurança, não implica necessariamente que é o Impugnante quem deve arcar com os gastos de reposição ou de manutenção. Ademais informa que ainda que assim não fosse, tais gastos não se encontram no rol das despesas glosadas;
 - iv. **Manutenção e conservação e limpeza da Unidade e de todos Item 1.8 do anexo B aos equipamentos e instalações nela existentes:** o item 1.8 do Anexo B versa sobre os serviços de limpar, conservar e manter, serviços que não se confundem com "Reparos e Manutenção da Plataforma". Ademais, a cláusula 3.3 do contrato reza que se o interessado precisar de outros materiais necessários à prestação dos serviços contratados, a Petrobras o reembolsará, bem como informa que ainda que assim não fosse, tais gastos não se encontram no rol das despesas glosadas;
 - v. **Manutenção e limpeza do riser de perfuração:** Utilizou a mesma fundamentação do terceiro e quartos gastos;
 - vi. **Manutenção, custeio, contratação, transporte e assistência e Cláusulas 3.5.2., 3.6 e 3.7 hospitalar de pessoal:** no rol dos custos glosados não figuram gastos com a intitulação "manutenção, custeio, contratação, transporte e assistência e hospitalar de pessoal", bem como os custos operacionais classificados na conta contábil 3.1.2.1.1 — Pessoal-Folha e 3.1.2.1.2 — "Pessoal-Outros Custos", que incluem subcontas de "Hospedagem", de "Transportes/Viagens", "Exames Médicos", e "Refeições em Terra", como se vê no balancete, não foram objeto de glosa;
 - vii. **Seguro de bens:** No rol das glosas, não se veem gastos com seguros;

viii. **Docagem da Unidade, incluindo combustível e transporte:** a cláusula 3.23 do contrato trata de despesas, inclusive óleo diesel e transporte para docagens. Contudo, no contrato de afretamento da embarcação, os gastos com docagens, com combustível e água necessários à operação, e com a água destinada à limpeza da Unidade foram atribuídos à controladora, de modo que não há dúvida que a responsabilidade sobre tais despesas recai sobre a controladora.

Consignou ainda que na forma do art. 923 do RIR/99, a escrituração mantida com observância da legislação vigente só faz prova dos fatos nela registrados, se lastreada em documentação hábil, habilidade que, com relação aos custos, só se verificará se estes configurarem contrapartida dos serviços contratados, bem como que do total dos gastos glosados, 65% deles foram contabilizados na conta “Reparos/Manutenção Plataforma”, o que faz prova contra o interessado de que são gastos com reparos e manutenção da Unidade, posto que essa responsabilidade recai sobre a controladora.

Por fim, com relação às despesas com lubrificantes, atesta que ao contrário do que afirmado na impugnação, tais parcelas estão incluídas na conta contábil 9716 — Combustível — Geral, subconta da conta Reparos/Manutenção Plataforma, de modo que o fundamento para a glosa não foi o fato de ter havido ou não o desembolso, mas a indedutibilidade de tais gastos para fins de determinação do lucro real.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 779/810), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, sendo necessário evidenciar os seguintes argumentos:

- i. **No mérito**, pontua que a execução dos serviços para o qual foi contratada pela Petrobrás, qual sejam, perfuração, avaliação e/ou completação e/ou "workover" de poços de petróleo e/ou gás, acarreta o desgaste de determinados equipamentos contidos na plataforma, que, por essa razão, devem ser reparados ou substituídos, e que sendo tais reparos e substituições decorrentes do uso da plataforma na prestação dos serviços, nada mais lógico que as despesas com os reparos sejam suportados pela prestadora, que no caso, é o Recorrente;
- ii. Que o entendimento exarado na decisão recorrida de que o fato de 65% dos gastos glosados terem sido contabilizados na conta "Reparos/Manutenção de Plataforma", faria prova contra o Recorrente não procede, já que a menção ao termo “plataforma” nas despesas, apenas faz referência aos serviços de manutenção e conservação da plataforma, e não à substituição desta;
- iii. Que a interpretação da DRJ, de que o contrato de prestação de serviços celebrado com a Petrobras somente abrangeia despesas com a prestação

- de serviços, excluídos os gastos com a reposição de peças e equipamentos, não está em consonância com as cláusulas do contrato;
- iv. Que a cláusula 1.1 do contrato de prestação de serviços, mencionado na decisão, ao contrário do que entendeu a DRJ, dispõe expressamente que cabe ao Recorrente arcar com os custos de reparação e/ou substituição dos componentes da coluna de perfuração rejeitados pela inspeção tubular;
 - v. Que o contrato de prestação de serviços celebrado com a Petrobrás tem como objeto a prestação dos serviços de "perfuração, avaliação e/ou completação e/ou "workover" de poços de petróleo e/ou gás", sendo a inspeção tubular, assim como o reparo e manutenção das peças da plataforma, mera obrigação acessória;
 - vi. Que a cláusula 1.1.5 do Anexo B do contrato de prestação de serviços é bastante clara ao atribuir ao Recorrente a responsabilidade pela substituição e/ou reparo dos equipamentos da coluna de perfuração (drill pipe) e risers, razão por que a glosa deve ser cancelada;
 - vii. Que a cláusula 3.3. do contrato de prestação de serviço apenas alcança despesas extraordinárias com a aquisição de materiais e contratação de serviços de terceiros, não previstas originalmente no contrato de prestação de serviços, mas solicitadas expressamente pela Petrobrás, e que, como nesse caso o Recorrente é responsável pelo ônus da despesa, a Petrobrás a reembolsa posteriormente, o que não é o caso das despesas glosadas no auto;
 - viii. Que os gastos contabilizados como "serviços de montagem de bielas" relacionam-se com a manutenção do motor de partida da Plataforma, cuja responsabilidade foi atribuída ao Recorrente pelo contrato de prestação de serviços, bem como que os gastos contabilizados como "contrato de trabalho", ao contrário do que essa denominação poderia indicar, referem-se, na verdade, a serviços de manutenção prestados por terceiros;
 - ix. Que os gastos contabilizados como "docagem" na conta "outros custos operacionais" não correspondem a gastos com transporte e combustível na docagem, mas sim a gastos com "inspeções, certificações, materiais e serviços diversos", e que tais gastos foram incorridos pelo Recorrente com a finalidade de fazer a manutenção da embarcação, conforme responsabilidade que lhe foi atribuída no item 1.8 do anexo B do contrato de prestação de serviços;
 - x. Que, em relação aos gastos relacionados ao fornecimento de solda e equipamento de soldagem, o item 2.2 do anexo B do contrato de prestação de serviços não deixa dúvida de que a RECORRENTE é responsável pelos serviços de solda a bordo da UNIDADE, sendo irrelevante, neste particular, que o contrato de afretamento atribua à Controladora responsabilidade por gastos de natureza semelhante;
 - xi. Que tendo sido demonstrado que o Recorrente é responsável pela substituição de determinados equipamentos na Unidade, é de se presumir

- que as despesas de frete e locação de equipamentos com a finalidade de transporte de materiais (como, por exemplo, guindastes) estejam associadas a tais equipamentos;
- xii. Que a lixeira de risco é um equipamento que se desgasta em razão da execução dos serviços objeto do contrato celebrado com a Petrobrás, razão pela qual não faria qualquer sentido atribuir a responsabilidade pelo seu reparo à controladora, mas sim ao Recorrente;
 - xiii. Que o item 2.18 do Anexo B do contrato de prestação de serviços expressamente atribui ao Recorrente a responsabilidade por "todas as despesas, inclusive as licenças, tributos ou encargos similares com relação à adequação da embarcação à operação, de acordo com as Leis, Normas, Decretos, Portarias e Instruções vigentes no Brasil";
 - xiv. Que o saldo da conta "estrutura de casco" é composto por despesas relativas a serviços de inspeção e certificação da Unidade;
 - xv. Por fim, que a decisão recorrida não contesta o fato de a cláusula 3.23 do contrato de prestação de serviços expressamente prevê que o Recorrente é responsável por todas as despesas, inclusive óleo diesel e transporte da Unidade para docagens, mas que apesar disso acabou glosando diversas despesas apenas pelo fato de que o contrato de afretamento ter atribuído à controladora responsabilidade por despesas de natureza semelhante.

Na sessão de julgamento do dia 13/08/2023, essa Turma decidiu, por meio da Resolução n.º 1401-000.968, pela necessidade de conversão dos autos em diligência (fls. 1.703/1.713), para que fosse realizada perícia técnica, no intuito de apurar se os valores glosados efetivamente tratam-se de gastos inerentes à Plataforma e não dizem respeito aos custos e despesas necessários à execução do serviço, determinando ainda, que no caso de não ser possível identificar a utilização de determinados insumos, peças ou serviços, esses deverão ser identificados e quantificados.

Diante do determinado pela Resolução, foi lavrado Termo de Informação Fiscal (fls. 1.762/1.791), em que a Autoridade Fiscal manifestou seu entendimento de que não seria razoável a realização da diligência solicitada, tendo em vista que o decurso do prazo de mais de 20 anos entre a ocorrência dos fatos geradores e a data em que solicitada a diligência, inviabiliza a realização de perícia no local de ocorrência dos fatos geradores, bem como justifica a manutenção do lançamento, mediante a transcrição de trechos do Termo de Verificação Fiscal e do Acórdão de primeira instância, bem como em decisões de DRJ proferidas em processos idênticos ao presente, referentes a anos-calendários distintos.

Intimado acerca da Informação Fiscal, o Recorrente se manifestou (fls. 1.798/1.829) apontando o não cumprimento da Autoridade Fiscal ao que foi decidido por esta Turma, salientando ser descabida a alegação de que o lapso temporal inviabilizaria a perícia no local, sob o fundamento de que a Recorrente seria empresa nacional e que para identificar a natureza das

despesas sob controvérsia, poderia ter visitado as embarcações atualmente operadas pela Recorrente, de modo a compreender o dia a dia do serviço de perfuração prestado por ela, bem como sustenta que a Informação Fiscal revela a precariedade da glosa, realizada sob a integralidade dos custos e despesas, com base em documentos selecionados por amostragem, o que é vedado pela jurisprudência do CARF.

Ademais, reiterou ainda os argumentos tecidos no seu Recurso Voluntários, os quais entende serem suficientes para cancelar a autuação.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Como acima relatado, este mesmo colegiado através da Resolução 1401-000.968 de 15 de agosto de 2023, de forma unânime, decidiu converter o presente processo em diligência nos seguintes termos:

Conforme podemos verificar do extenso relatório, que contextualiza os aspectos mais relevantes do processo, a questão fulcral para o deslinde da controvérsia posta em julgamento é determinar se os custos e as despesas objeto de glosa pela autoridade fiscal são de responsabilidade da recorrente (prestadora de serviços) ou de sua controladora no exterior (afretadora).

Se chegarmos à conclusão de que as glosas incidiram sobre custos/despesas de responsabilidade da afretadora da plataforma de petróleo, conforme o contrato que firmou com a PETROBRÁS, nenhum reparo deve ser feito ao auto de infração, que fundamentou a constituição do crédito tributário na apropriação de custos/despesas consideradas desnecessárias.

Em razão das peculiaridades relacionadas aos contratos de afretamento e prestação de serviços para exploração de petróleo as autuações relativas a esta matéria têm se deparado com a dificuldade de distinguir os valores envolvidos relativos ao afretamento da embarcação e à prestação de serviço.

O contrato de afretamento, nos termos da Lei nº 9.432, de 1997, em especial o afretamento por tempo ou por viagem, são complexos e além da embarcação, com a transferência do bem, há a prestação de uma diversidade de serviços.

Da análise das razões contidas no Termo de Verificação Fiscal, os valores acima referidos foram glosados sob o fundamento de que "os mesmos se referiam-se a despesas que não pertenciam à fiscalizada, mas sim à empresa Louisiana Overseas

INC." Da análise dos autos, bem como diante da complexidade da matéria e as razões de impugnação e recursos, entendo que deva ser realizada perícia para se apurar se efetivamente os valores que foram glosados tratam-se de gastos inerentes à Plataforma e não dizem respeito aos custos e despesas necessários à execução/prestação dos serviços de perfuração.

No total, conforme apontado no relatório dos autos, a glosa de custos/despesas atribuídas à Plataforma e não aos serviços de perfuração importou em R\$7.503.878,45.

Se de um lado alguns valores aparentam que só podem dizer respeito a custos com a Plataforma e não a serviços de perfuração, há questões que precisam ser esclarecidas, tais como o valor de R\$ 749.623,70 relativo a combustíveis, bem como os valores de R\$ 536.685,31 (contrato de trabalho) e R\$ 1.481.733,48 (docagem).

Assim, entendo que o presente processo deva ser convertido em diligência.

Na realização da diligência, dentre outros elementos a serem considerados pelo auditor, deve-se partir dos produtos/serviços objeto de glosa, bem como das razões aduzidas em sede recursal, e identificar se os produtos foram utilizados na operação/manutenção da Plataforma ou se eram necessários/essenciais à execução/perfuração de poços de petróleo relacionados às atividades da fiscalizada em favor da Petrobrás. Existindo eventuais custos rateados a exemplo de sistemas de segurança e fretes, deve a diligência quantificar o valor correspondente a cada parte.

No caso concreto caberá à Delegacia de Origem, nos termos do artigo 18 do Decreto 70.235, de 1972, designar servidor para, como perito da União, proceder a perícia, sendo facultado à fiscalizada, no prazo de 30 (trinta) dias apresentar quesitos e, se desejar, indicar perito para, em conjunto com o perito da União, ou em separado, apresentar o competente laudo.

Em resumo, tendo por parâmetro os valores que foram glosados e os documentos fiscais a eles correspondentes, sejam notas fiscais ou recibos, deverá a perícia indicar se todos os custos efetivamente estão relacionados à Plataforma ou se, dentre estes existem custos relacionados e necessários aos serviços executados pela fiscalizada em favor da Petrobrás, quantificando-os.

Assim, tendo por parâmetro os valores que foram glosados e os documentos fiscais a eles correspondentes, sejam notas fiscais ou recibos, voto por converter o julgamento em diligência para que seja realizado perícia que deverá indicar se todos os custos glosados estão relacionados à Plataforma ou se dentre estes existem custos relacionados e necessários aos serviços executados pela fiscalizada em favor da Petrobrás, caso em que deverão ser quantificados.

Caso seja constatado situação em que não seja possível identificar se determinados insumos, peças ou serviços foram utilizados na Plataforma ou nos serviços de perfuração deverá a autoridade fiscal identificá-los e quantificá-los.

Para cumprimento da diligência poderá a autoridade fiscal intimar a Recorrente a apresentar documentos complementares ou prestar esclarecimentos.

Ao concluir o trabalho, intime a Recorrente do resultado da diligência para sobre ela se manifestar, no prazo de 30 dias.

Pois bem. Esta TO de forma unânime decidiu converter o presente processo em diligência determinando que a unidade de origem esclarecesse os pontos e questionamentos apresentados e, ainda, caso não fosse possível identificar se determinados insumos, peças ou serviços foram utilizados na Plataforma ou nos serviços de perfuração deveria a autoridade fiscal identificá-los e quantificá-los.

Em “cumprimento” ao quanto determinado por esta TO o agente diligente após tecer 28 páginas citando trechos do procedimento fiscal e do TVF concluiu que a diligência não seria razoável, determinando o retorno dos autos para prosseguimento. Senão vejamos:

V) Conclusão:

Conforme extensamente relatado acima:

- Decurso de prazo de 21 (vinte e um) anos, entre a data de execução da presente Diligência Fiscal e a ocorrência dos fatos geradores, pois a autuação refere-se a eventos ocorridos durante o ano-calendário de 2003;
- Procedimento Fiscal original (MPF 0710400200600315-0) executado dentro do prazo e cumprindo as formalidades legais, de acordo com a legislação tributária vigente à época;
- Autuação com fundamentação legal correta, motivação clara e objetiva, embasada em farta documentação comprobatória, representada por glosas custos e despesas, no valor total de R\$ 7.503.878,45, indevidamente deduzidos da base de cálculo de apuração dos tributos IRPJ e CSLL pelo Sujeito Passivo;
- Não há crédito tributário em litígio, mas sim alteração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, com a consequente redução do prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL;
- Apesar de regularmente intimado durante a execução do Procedimento Fiscal original, o Sujeito Passivo não logrou êxito em comprovar a dedutibilidade das despesas objeto de glosas pela Fiscalização;
- O Acórdão nº 12-34.776 da 3^a Turma da DRJ/RJ publicado em 14/12/2010, analisou, detalhada e extensamente, tanto a autuação da Fiscalização, quanto a impugnação apresentada pelo Sujeito Passivo, e concluiu pela manutenção do lançamento de ofício, e considerando a impugnação improcedente;
- Em casos semelhantes, referentes ao mesmo Sujeito Passivo e mesma situação fática (glosas de custos e despesas indedutíveis na base de cálculo dos tributos

IRPJ e CSLL), apenas em anos-calendários diferentes, os lançamentos de ofício também foram mantidos e as impugnações consideradas improcedentes em Acórdãos publicados pela DRJ: ano-calendário 2004 - Processo tributário nº 15521.000306/2009-09 - Acórdão nº 12-34.896 – 3^a. Turma da DRJ/RJ01 publicado em 16/12/2010; e ano-calendário 2007 - Processo tributário nº 19395.720084/2011-02- Acórdão nº 12-49.748- 15^a. Turma da DRJ/RJ01 publicado em 25/09/2012.

- Em caso semelhante, referente ao mesmo Sujeito Passivo e mesma situação fática (glosas de custos e despesas indedutíveis na base de cálculo dos tributos IRPJ e CSLL), o próprio Sujeito Passivo desistiu do Recurso Voluntário apresentado ao CARF (referente ano-calendário 2004 - processo tributário nº 15521.000306/2009-09);

- Em caso semelhante, referente ao mesmo Sujeito Passivo e mesma situação fática (glosas de custos e despesas indedutíveis na base de cálculo dos tributos IRPJ e CSLL), o CARF publicou em 24/01/2017 o Acórdão 1402002.362 – 4^a. Câmara / 2^a. Turma Ordinária, mantendo o crédito tributário constituído e negando provimento ao Recurso Voluntário apresentado (referente ano-calendário 2007 - processo tributário nº 19395.720084/2011-02).

Por todo este conjunto de fatos, consideramos não ser razoável a realização da Diligência/Perícia conforme requisitado na Resolução CARF nº 1401-000.968 – 1^a. Seção de Julgamento – 4^a. Câmara – 1^a. Turma Ordinária de 15/08/2023, e propomos o retorno do presente processo nº 15521.000419/2008-15 àquela Instância de Julgamento, para que, após conhecimento deste Termo de Informação Fiscal, seja avaliada a possibilidade do prosseguimento da apreciação do recurso voluntário apresentado pelo Sujeito Passivo.

Conforme se verifica, infelizmente, estamos diante de mais um caso em que um agente fiscal designado para realização da diligência, por não concordar com o quanto solicitado, não a cumpre integralmente ou, ainda pior, como o ocorreu no presente caso, não a cumpre e determina o retorno dos autos para prosseguimento.

Com a devida vênia, assim como este CARF e esta TO respeita a legitimidade da atuação da fiscalização, o agente diligente tem que respeitar o quanto determinado pelas autoridades julgadoras.

A resolução em diligência não é remetida para a unidade de origem para que o agente diligente diga se concorda ou não com os seus termos, mas trata-se de determinação deste Conselho para que a resolução seja cumprida.

Não é demais lembrar que a atuação desta TO é absolutamente imparcial e visa respeitar princípios basilares do processo administrativo fiscal, como o contraditório e a ampla defesa.

Lembro ainda que, restado negado o direito à ampla defesa e o contraditório, com o não cumprimento de esclarecimentos e diligências entendidas como necessárias por estes julgadores, o próprio processo administrativo fiscal pode ser eivado de nulidade, nulidade esta acarretada por autoridade que se negue a proceder à realização de diligência entendida como necessária por estes julgadores.

Chama atenção ainda, a fragilidade dos argumentos aduzidos pela autoridade para tentar justificar o não cumprimento da diligência.

Primeiro que o transcurso de grande lapso temporal não é justificativa para não cumprimento da diligência. De fato, é uma pena que em um contencioso administrativo fiscal que deveria ser norteado pelo princípio da eficiência e celeridade estejamos aqui julgando fatos ocorridos há mais de 21 anos. Mas isso é o que temos no momento.

O contribuinte não pode ser responsabilizado ou ter o seu direito a defesa negado, e nem mesmo estes julgadores terem negado o direito de obter esclarecimentos necessários ao seu convencimento, em razão da demora do curso do processo administrativo fiscal.

Segundo que o enquadramento legal e as glosas são matérias de mérito, caberia ao diligente prestar os esclarecimentos necessários e não simplesmente reforçar a acusação fiscal.

O fato de inexistir crédito tributário lançado, mas glosa de prejuízo não reduz o direito de defesa do contribuinte. Há pretensão resistida e o prejuízo fiscal é um direito da contribuinte e pode ser aproveitado em exercícios futuros. Existe interesse de agir. Se assim não fosse, porque o fisco teria promovido o presente lançamento?

Terceiro que a existência de precedentes em casos semelhantes relativos a outros anos calendários, além de não vincular estes julgadores, são casos distintos e podem ter instrução probatória, lançamentos contábeis, documentos fiscais absolutamente distintos. Se assim não fosse não precisaríamos de contencioso administrativo, bastaria julgar um caso semelhante de um ano calendário, com premissas fáticas e documentos distintos, e condenar definitivamente o contribuinte, sem efetivo direito de defesa, em todos os demais anos calendários.

Por último, não cabe ao agente diligente se manifestar sobre a razoabilidade ou não da diligência. A conversão em diligência é uma prerrogativa do julgador, cabendo a esta Turma entender se é necessária ou razoável a sua realização, o que ocorreu de maneira unânime.

Assim, face ao exposto, diante do patente e expresso descumprimento da diligência determinada por esta TO, oriento meu voto, infelizmente, por uma nova conversão em diligência, para que a unidade de origem destaque agente diligente para que cumpra os exatos termos da Resolução 1401-000.968, garantindo-se ao recorrente todo direito ao contraditório e ampla defesa.

Em tempo, recomenda-se que a unidade de origem dê ciência à chefia imediata acerca do Termo de Informação Fiscal proferido pelo agente diligente, face ao descumprimento do quanto determinado na referida resolução.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva