



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

Processo nº 15540.720173/2015-01
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **1302-000.644 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 19 de setembro de 2018
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrentes SUBSEA 7 DO BRASIL SERVIÇOS LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o processo de auto de infração lavrado em desfavor de recorrente a fim de se lhe exigir créditos tributários relativos ao IRPJ e à CSLL devidos no ano calendário de 2010, apurados a partir da constatação da incorrência, pela empresa, em sete infrações (tal como apontado no relatório do acórdão recorrido), abaixo, sucintamente, descritas e, em relação às quais, por economia processual, já declinarei os argumentos da empresa constantes de suas razões de impugnação e, se for o caso, contidos também em seu recurso voluntário.

Ainda no intento de reduzir a extensão deste relatório, exporei, desde logo, as considerações da DRJ.

I - Falta de adição ao lucro real do lucro auferido por controlada no exterior.

In casu, foi identificado, num primeiro momento, a falta de adição de lucros verificados em empresa controlada pelo Fiscalizado, sediada no exterior, no importe de R\$ 55.431.622,04. Ao ver da fiscalização, com espeque nos preceitos da MP 2.158-35/01, cabia ao contribuinte sujeitar estes valores à exigência dos tributos nacionais de praxe.

Aqui, vejam bem, o Autuado não se insurge contra a aplicação da MP 2.158-35/01 (art. 74); seu argumento (único) é de que o valor concernente aos lucros apurados por sua controlada não teria sido adicionados ao seu Lucro Real, conquanto aplicável a tributação em bases universais, a legislação infralegal, então em vigor, franqueava-lhe o direito de compensar os preditos lucros com prejuízos acumulados pela citada empresa controlada (demonstrados contabilmente nos anos de 2005 a 2008). Ao assim fazer, a parcela de lucro observada no exterior teria sido integralmente absorvida, não restando nada a ser adicionado à base de cálculo das exações nacionais no período de apuração objeto da autuação.

Considerando as disposições da IN 213/02, em especial os preceitos do seu art. 4º, § 3º, vigente à época dos fatos aqui tratados, a DRJ concordou com os argumentos do contribuinte e cancelou a exigência em testilha, uma vez que verificada a existência de prejuízos acumulados na empresa controlada, suficientes para compensar de forma integral com o lucros observados no ano-calendário de 2010 (apontando, inclusive, que a empresa preencheria, em sua totalidade, todos os requisitos formais necessários à aplicação do preceito infralegal acima descrito).

II. - Exclusão indevida do lucro líquido do saldo de reserva de ajustes.

Em seguida, apurou-se, também, a exclusão pretensamente indevida de saldos de uma "reserva de ajustes de conversão" concernentes à investimento havido pelo recorrente na empresa Subsea 7 Marine LLC e cuja participação foi integralmente cedida à sua controladora Subsea 7 Netherlands Cooperatief U.A. Tal reserva, de acordo com a fiscalização, teria sido formada a partir de receitas de variação cambial, as quais deveriam suportar a exigência do IR e da CSLL.

Esta infração abrangeu também uma exclusão, no importe de R\$ 1.100,00, decorrente de uma redução de capital e que, pelo entendimento o fisco, também deveria ter sido tributado.

Neste ponto, a empresa ora recorrente tece considerações para demonstrar os registros contábeis que deram azo a formação da predita reserva, frisando que seus lançamentos foram considerados regulares pela Fiscalização. Destaca que o centro da discussão não gira em torno de quaisquer divergências quanto aos citados lançamentos, mas, apenas, quanto aos efeitos tributários atribuídos à esta reserva que, de acordo com a Autoridade Fiscal, constituiriam receita de variação cambial, mesmo antes da liquidação do investimento havido pelo então impugnante.

Passo seguinte, esclarece que, até o advento do CPC 02, as variações cambiais decorrentes de investimentos havidos no exterior eram tratadas como parcela componente dos

resultados de equivalência patrimonial e, nesta senda, insuscetíveis de tributação, a teor dos preceitos do art. 389 do RIR.

O mencionado CPC, todavia, encampando as novas práticas contábeis internacionais, determinou o lançamento destas variações a conta de resultado, impactando, pois, o lucro líquido das empresas. Nada obstante, ainda como sustentara o contribuinte, considerando se tratar de nova prática contábil, a Lei 11.941 (art. 15, §1º) teria negado efeitos tributários à este "ajuste", pelo que a exigência contida nos autos de infração seria contrária a regra encartada na lei retro referida.

Notem, que a empresa, aqui, nada disse sobre a cobrança do IR e CSLL sobre o valor R\$ 1.100,00 decorrentes de devolução de capital, quanto ao que, operou-se preclusão consumativa.

A DRJ, a exemplo do ocorrido no tópico anterior, acolheu integralmente os argumentos do contribuinte, adotando, inclusive, as mesmas razões de direito deduzidas na impugnação, cancelando-se, pois, neste ponto, a exigência fiscal.

III - Glosa de custos/despesas.

Ao olhos da D. Auditoria Fiscal, a atividade principal do contribuinte estaria adstrita à prestação de serviços de projeto, construção e instalação de oleodutos, gasodutos e equipamentos submarinos, relacionados com a exploração de petróleo e gás natural (a despeito da cláusula 2º de seu contrato consolidado juntado à e-fls 294/311 conter objeto consideravelmente mais extenso que o considerado pela Fiscalização).

Levando-se em conta, tão só, a atividade de exploração de petróleo e gás natural, a autoridade lançadora concluiu pela desnecessidade das despesas e custos concernentes à embarcações pertencentes à sua subsidiária integral, utilizadas em contratos havidos pelo recorrente; num resumo brevíssimo, ao partir do pressuposto de que a empresa não desenvolvia a atividade de transporte marítimo, eventuais custos e despesas com embarcações pertencentes à terceiros seriam custos e despesas próprias da atividade *deste terceiro*. Daí, a glosa.

Demais disso, promoveu-se a glosa de outros custos não diretamente vinculados aos contratos anteriormente mencionados (que o contribuinte teria sido intimado a demonstrar a sua necessidade e, principalmente, vinculação à sua atividade fim), dentre os quais destacam-se:

- a) custos com combustível;
- b) custos com folha de salários de tripulações das embarcações;
- c) custos e despesas diversas escriturados em contas contábeis específicas relacionadas às embarcações;
- d) outros custos e despesas variados.

A recorrente discorre, primeiramente, sobre o dever da fiscalização de exaurir a análise probatória (a luz do art. 142 do CTN) e motivar (legal e faticamente) o ato de lançamento, pena de nulidade. Afirma, passo seguinte, que a autuação restara calcada em

alegações genéricas de falta de vínculo entre os serviços descritos nas notas fiscais trazidas aos autos e a atividade fim do contribuinte, fazendo uma abordagem, aparentemente, exemplificativa sobre a pertinência das despesas incorridas na consecução do contrato de praticagem, de nº 0801.0054027.09.2 (juntado à e-fls. 4472/4546), originariamente firmado com a sua controlada, subsidiária integral, e cujo objeto teria lhe sido parcialmente cedido (termo aditivo de e-fls. 4547/4583).

A DRJ, aqui, não atendo a sua análise exclusiva ao contrato acima e abordando, principalmente, os contratos de afretamento, firmados com a subsidiária integral da recorrente, concorda com a Fiscalização mormente por entender que os ditos contratos contemplariam a assunção dos custos com as embarcações tão só pelo afretador (a citada subsidiária integral), motivo pelo qual seriam indedutíveis. Manteve, pois, a totalidade da infração descrita neste tópico.

Em seu recurso voluntário e de forma bem mais detalhada, o contribuinte destaca o erro de premissas incorridas pela Fiscalização e pela DRJ e, para assim o fazer, divide a sua defesa de acordo com as partes e naturezas de cada grupo de contratos.

Num primeiro momento, pois, aborda os contratos firmados diretamente por ele e pela Petrobrás e cujos contratos de afretamento estariam vinculados; esclarece neste ponto, que tais contratos de afretamento teriam sido firmados pela Petrobrás, pela sua subsidiária integral (dona das embarcações) e por ela mesma, na condição de responsável solidário pelo adimplemento contratual. Tais contratos seriam aqueles juntados à e-fls. 4.004 e ss, 4.118 e ss, 4.229 e ss e 4.350 e ss.

Partindo daí, afirma que nem o fisco e nem a DRJ se atentaram para o fato de que algumas das despesas, não obstante descritas em contas-contábeis que remetiam à dispêndios atrelados às embarcações de terceiros, referiam às despesas de serviços prestados por ele, recorrente, a bordo de tais embarcações; assevera, mais, que mesmo as despesas com o custeio destas embarcações seriam, contratualmente, de sua responsabilidade e, demais a mais, mesmo que não o fossem, seriam essenciais a sua atividade. Para tanto passa a tratar, especificamente de cada um dos contratos a fim de demonstrar a correção de sua pretensão.

Passo seguinte, aborda os contratos de e-fls. 4.472 e ss, 4.584 e ss e 4.783 e ss, que teriam sido firmados pela Petrobras e por sua subsidiária integral mas que foram, posteriormente, objeto de cessão parcial à recorrente; notem, aqui, que abordagem realizada no recurso não foi por amostragem, como ocorrido na impugnação.

Num segundo momento, se debruça sob a premissa de que a cessão em questão teria incidido sobre partes do contrato que justificariam e demonstrariam a necessidade das despesas glosadas, destacando, inclusive, os serviços de mobilização e desmobilização de embarcações nacionais e estrangeiras, que teriam encerrado a obrigação, a ela imposta, de contratar (ou subcontratar) serviços de praticagem, portuários e de agenciamento marítimo, os quais foram glosados pela fiscalização.

Além disso, os preditos aditivos também previam a transferência da obrigação concernente ao fornecimento de máquinas e equipamentos, cujas despesas também foram criticadas pela fiscalização, ao ver do contribuinte, de forma injustificada.

No próximo subtópico, discorre sobre os contratos afeitos ao dito projeto Peregrino, asseverando que, conquanto admitir que as despesas a ele relativas seriam próprias e

necessárias à atividade da recorrente, a fiscalização teria glosado boa parte delas por entender que esta empreitada já teria se encerrado em fevereiro de 2010 (conforme cronograma apresentado à auditoria).

Sustentando que o relatório devidamente traduzido, anexado ao recurso administrativo (já que o relatório original não foi aceito pela Fiscalização por estar em inglês), comprovaria que a embarcação empregada no citado projeto continuou nele empenhada até 30 de abril de 2010; alardeou, mais, que a autoridade lançadora teria se equivocado ao lançar as datas das despesas na tabela 04 do TVF (a fiscalização teria considerado despesas incorridas em fevereiro, lançando-as, todavia, em competências posteriores).

Ao fim, renova pedido já feito em sua impugnação a fim de converter em diligencia o julgamento.

IV - Despesas pretensamente relacionadas à publicidade - cartões-presentes
Também foram objeto de glosa despesas apontadas pelo contribuinte como vinculadas à propaganda e publicidade mas que, na opinião da Autoridade Lançadora, seriam, em verdade, despesas concernentes à administração de bens de terceiros.

De fato, pelo que se extrai do relatório do acórdão recorrido, a empresa teria contratado e pago os serviços disponibilizados pela empresa SIM INCENTIVE MARKETING LTDA., consistentes na administração de chamados "cartões-presentes" que seriam, objetivamente, cartões *de crédito* ofertados pelo contribuinte à seus parceiros e clientes.

Considerando tratar-se de mera liberalidade, a D. Fiscalização glosou tais despesas.

Em suas razões de impugnação, pedindo atenção ao contrato firmado com a empresa mencionada linhas acima e, ainda, a DIRF por ele elaborada em que consta a retenção na fonte do IR relativo à avença em questão, o contribuinte sustenta que as despesas em testilha seriam próprias e necessárias, relacionadas à propaganda e marketing.

A DRJ, nesta parte, de forma concisa, assevera que despesas com administração de cartões não se assemelhariam, "*nem de longe*" (palavras do Relator) à serviços de propaganda, negando-lhes, pois, dedutibilidade.

Em suas razões recursais, o contribuinte basicamente reprisa os argumentos já deduzidos em sua impugnação.

V - Despesas com multas contratuais e multas fiscais.

Boa parte das glosas referem-se à despesas não comprovadas e outras relativas à multas fiscais/tributárias relativas ao ISSQN e ao ICMS. E sobre estas últimas glosas (multas fiscais), o contribuinte silenciou-se.

Em sua impugnação, diga-se, o recorrente se limitou a discorrer sobre as penalidades contratuais, concernentes ao acerto havido com a Petrobrás, calcado no contrato de nº 2050.0051999.09.2, em que a fiscalização as glosou justamente pelo entendimento de que estas multas decorreriam de possível atraso na disponibilização de embarcação, obrigação, contudo, imposta, tão só, ao afretador, no caso, a sua subsidiária integral.

Em sua defesa, o contribuinte sustenta que, em verdade, as multas em análise não abarcariam apenas as obrigações concernentes ao afretador, mas a totalidade do contrato de prestação de serviços firmado entre ele e Petrobrás, alertando, inclusive, que o cálculo da multa (doc. 18, e-fls. 2.551 e respectivos documentos comprobatórios - e-fls. 2552 e ss) teria se dado sobre a taxa de serviço e operação, receita exclusiva do impugnante.

A DRJ acolheu (de forma, mais uma vez, concisa) as conclusões fiscais, afastando a dedutibilidade das despesas aqui tratadas por entender serem pertencentes, tão só, ao afretador (subsidiária integral da recorrente).

Em seu recurso voluntário a empresa detalha mais a suas alegações, esclarecendo que as duas multas glosadas estariam calcadas em dois contratos interligados e interdependentes: o contrato de prestação de serviços, propriamente (firmado por ele, recorrente, e a Petrobras), e o contrato de afretamento. Informa, neste passo, que a primeira multa (no valor de R\$ 1.838.447,95) seria decorrente da cláusula 9.1.1 do contrato de prestação de serviço e não do contrato de afretamento, reiterando, mais, que a predita penalidade tinha como base de cálculo a remuneração descrita naquele contrato específico.

A segunda multa (R\$ 170.713,63), esta sim, teria por objeto o contrato de afretamento em que, contudo, tal qual sustenta, ela figuraria como responsável solidário pelo seu adimplemento, justificando, neste passo, a sua dedutibilidade.

VI - Insuficiência de adição de provisão de despesas.

De acordo com o relatório fiscal, ter-se-ia identificado a existência de provisão de despesas indedutíveis lançadas na escrita fiscal do contribuinte, mas apenas parcialmente adicionadas ao lucro real do ano-calendário de 2010 (o valor total da adição seria de R\$ 70 milhões, aproximadamente, enquanto o contribuinte teria promovido a adição de apenas R\$ 11 milhões, valor este também aproximado).

No curso da ação fiscal, diga-se, o contribuinte foi, de fato, instado a explicar os motivos pelos quais não adicionou o valor total acima apontado; a sua resposta coincide com os argumentos apresentados na impugnação; tornado curta uma explicação longa, a empresa afirma que lançou mão das regras contábeis preconizadas pelo CPC 17, para registrar o reconhecimento de receitas decorrentes de contratos de longo prazo (cujos efeitos fiscais, originariamente, deveriam seguir às regras insertas na IN 21/79).

O valor de R\$ 70 milhões teria sido calculado a partir das formulas preconizadas pelo predito CPC; da mesma forma, afirma, teria procedido ao cálculo das receitas (cujo reconhecimento se daria pelo que chama PoC ou *Percentage of Completion*), alcançando a monta de R\$ 60 milhões, também aproximadamente. O valor adicionado (cerca de R\$ 11 milhões), seria resultado da diferença entre estes dois valores.

Tanto a acusação fiscal como a DRJ recusaram este argumento não porque não teriam considerado as receitas, mas porque o contribuinte não só não teria demonstrado ter adicionado o valor das receitas por ele descritas ao lucro real (inexistem registros no LALUR sobre tal adição), como também não teria demonstrado como chegara ao valor de R\$ 60 milhões, por ele apresentado.

Em suas razões recursais, o contribuinte esclarece que procedeu ao cálculo em questão com base nos itens 25 e 26, reprisando, ao que importa, o que já havia suscitado em suas razões de impugnação.

VII - Multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas mensais.

Este último item, como já diz o subtítulo, diz respeito às multas isoladas aplicadas em decorrência das infrações destacadas anteriormente, insurgindo-se o contribuinte, tanto em suas razões de impugnação, como através de seu recurso voluntário, a partir da invocação da súmula 105 do CARF e demais alegações comuns ao tema.

A DRJ, diga-se, afastou tal alegação, além de deduzir a validade da imposição, também a partir da assertiva de não estar submetida à jurisprudência do CARF.

Como se pode depreender do relator acima, a DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação tendo, em decorrência da exoneração do crédito em montante superior ao limite de alçada preconizado pela Portaria 63/17, recorrido de ofício a este CARF (ainda que não tenha, expressamente, consignado este recurso em seu dispositivo). O julgamento em tela pode ser resumido a partir da ementa abaixo reproduzida:

INVESTIMENTO EM CONTROLADA NO EXTERIOR. VARIAÇÃO CAMBIAL. AJUSTE.

A parcela do ajuste do valor do investimento em controlada domiciliada no exterior, avaliado pelo método da equivalência patrimonial, quando decorrente da variação cambial, não será computada na determinação do lucro real.

DESPESAS NECESSÁRIAS.

São necessárias as despesas pagas para a realização das operações da contribuinte. No caso, se provado que tais despesas/custos são necessárias para outra pessoa jurídica, e, portanto, dedutíveis para esta outra empresa, indedutíveis são para a contribuinte em questão.

DESPESAS COM CARTÕES. INDEDUTIBILIDADE.

Somente os gastos com a aquisição e distribuição de objetos, desde que de diminuto valor e, sobretudo, diretamente relacionados com a atividade explorada pela empresa, poderão ser deduzidos a título de despesas de propaganda para efeitos de lucro real.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO PADRÃO. CONCOMITÂNCIA.

À autoridade administrativa não é dada opção de não aplicar as leis vigentes. Ademais, as estimativas mensais configuram obrigações autônomas, que não se confundem com a obrigação tributária decorrente do fato gerador anual. Não há coincidência de motivação entre as penalidades, sendo distintas tanto as suas causas, quanto os seus fundamentos legais.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Ao se decidir de forma exaustiva a matéria referenciada ao lançamento principal de IRPJ, a solução adotada espraia seus efeitos aos lançamentos reflexos, próprio da sistemática de tributação das pessoas jurídicas.

Do acórdão supra, o recorrente teve ciência em 05 de outubro de 2017 (conforme termo de ciência eletrônico de e-fls. 8.580), interpondo o seu recurso voluntário em 03 de novembro daquele mesmo ano (como se extrai do termo de solicitação de juntada de documento de e-fls. 8532/8533) e cujas razões já foram abordadas alhures.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

O recurso voluntário foi tempestivamente interposto, preenchendo todos os demais pressupostos necessários ao seu cabimento, motivo pelo qual, dele conheço.

Também conheço do recurso de ofício interposto pela DRJ, dado que o valor total exonerado - R\$ 20.000.000,00, aproximadamente quanto ao IRPJ e cerca R\$ 6.000.000,00 para a CSLL, demonstrado a partir das planilhas constantes das páginas 22 a 24 do acórdão recorrido, em cotejo com os montantes lançados no auto de infração de e-fls. 3/10 - ultrapassa os limites de alçada preconizados pela Portaria 63/17.

I Do recuso voluntário.

I.1 Do item III.3 do Termo de Constatação - glosas de despesas de terceiros ou desnecessárias.

Diferentemente do que normalmente faço em casos tais, não me debruçarei, aqui, sobre a legislação federal tocante à dedução de despesas necessárias das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Basta admitir-se, neste particular, que as despesas passíveis de apropriação são aquelas usuais e normais à atividade do contribuinte, sem as quais não se geraria as próprias receitas objetos de tributação (art. 299, § 2º, do RIR).

Peço vênia, aqui, apenas, para reproduzir trecho do voto do Conselheiro Luiz Fabiano Penteado, proferido quando da lavra do acórdão de nº 1201-001.530, publicado em 11/11/2016 em que o predito julgador, partindo das definições constantes do Parecer Normativo Cosit 32/81, assim pontifica:

Ainda em relação à normalidade, temos os aspectos qualitativo e quantitativo a analisar.

Do ponto de vista qualitativo, a despesa normal é aquela que tem incontestável relação com as atividades da empresa.

Do ponto de vista quantitativo, a normalidade se refere à razoabilidade do valor da despesa em às condições de mercado em determinado local e período (época).

O vínculo, portanto, das despesas à atividade fim da empresa e a razoabilidade dos valores empregados (necessária à verificação da própria regularidade substancial dos negócios que lhe dão azo), conformam as premissas jurídicas de sua dedutibilidade das bases de cálculo do IR e da CSLL.

Particularmente, no que tange à necessidade, entendo, que a sua percepção perpassa pela referibilidade mediata¹ entre a despesa e a receita produzida a partir do consumo do bem ou serviço gerador desta mesma despesa (lembrando-se, neste passo, que o aspecto material dos tributos em análise é aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou, mais especificamente, do lucro - art. 43 do CTN). Ou seja, há que se considerar como despesa necessária aquela, de fato, incorrida pela fonte produtora a fim de viabilizar a produção de lucro, pena de, não autorizado a dedução, tributar-se a receita ou, mais preocupante, o patrimônio do contribuinte (em desrespeito, outrossim, à limitação ao poder de tributar encartada no art. 145, § 1º, da CF88).

Neste passo, faz-se necessário um exercício dialético; isto é, a receita será produzida, a despeito daquela efetiva despesa cuja dedução se pretende?

No caso dos autos, não foram objetos de questionamento, por parte da D. Autoridade lançadora, a comprovação da ocorrência concreta ou a regularidade formal dos documentos utilizados para demonstrar as preditas despesas, nem também o foram, a razoabilidade dos valores apontados pelo contribuinte. A contenda, frise-se, se restringe à não identificação, pela D. Auditoria, do vínculo (necessidade) dessas com a consecução da atividade fim do recorrente. A perquirição da necessidade das despesas aqui tratadas constituem, pois, a parte determinante e complementar do exercício dialético anteriormente proposto.

I.1.1 Premissas da autuação

O trabalho fiscal restou embasado na análise de três grandes grupos de despesas:

a) despesas escrituradas contabilmente como *custos* de embarcações empregadas nos contratos firmados pela recorrente, pela sua subsidiária integral e pela Petrobrás (tabelas 3 e 4, anexadas ao Termo de Constatação);

b) despesas escrituradas contabilmente em contas específicas relativas à embarcações, mas não identificadas como custos para o desenvolvimento da atividade de afretamento (tabela 5 - e-fls. 274/275);

c) despesas diversas não vinculadas, contabilmente, à embarcações (tabela 6 - e-fls. 276/279).

Para concluir pela (des)necessidade ou não vinculação destas despesas à atividade operacional do contribuinte, a D. Auditoria identificou a existência de três tipos de contratos classificados conforme tabela reproduzida à e-fls. 21:

| TIPOS DE CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS FIRMADOS PELO CONTRIBUINTE | |
|--|---|
| A) LOCAÇÃO E OPERAÇÃO DE ROV | |
| B) OUTROS TIPOS DE CONTRATOS | |
| C) CONTRATOS DE CONSTRUÇÃO INSTALAÇÃO OU RECOLHIMENTO DE GASEODUTO OU OLEODUTO COM USO DE EMBARCAÇÃO | C.1) FIRMADO PELO CONTRIBUINTE COM CONTRATO DE AFRETAMENTO FIRMADO COM A SUBSEA 7 MARINE LLC C.2) CONTRATO ÚNICO FIRMADO COM A AFRETADORA DA EMBARCAÇÃO (SUBSEA 7 MARINE) CUJOS DIREITOS E OBRIGAÇÕES RELATIVOS A PRESTAÇÃO FORAM CEDIDOS AO FISCALIZADO |

¹ Como estamos tratando de tributos que incidem sobre a renda e não sobre o consumo, a vinculação direta entre as despesas e as receitas não seria um pressuposto lógico; a referibilidade direta, no caso, se dá apenas em relação à atividade econômica exercida.

Pelo que se depreende do relato constante do TCF, considerou-se que as duas primeiras modalidades de contrato acima destacadas não compreendiam o emprego de embarcações (próprias ou de terceiros), nem tampouco descreviam obrigações que pudessem encerrar a assunção de custos com estas; neste passo, eventuais despesas desta natureza vinculadas aos preditos contratos, por indução lógica (ao menos ao ver do fisco), não seriam apropriáveis (por que desnecessárias). Aparentemente, todavia, os custos e despesas vinculados a estes dois tipos de contrato específicos não foram objeto de análise e, por conseguinte, glosa.

A fiscalização, destarte, centrou a sua investigação nas avenças classificadas no item "c", acima, e, nestes casos, asseverou e concluiu que:

a) as despesas e custos pertinentes aos contratos de afretamento seriam próprias e, portanto, dedutíveis, apenas da receita percebida pelo afretador; sempre, portanto, que o afretador identificado fosse um terceiro (a Subsea 7 Marine ou outra empresa que não a recorrente), a Fiscalização promoveu a respectiva glosa;

b) especificamente quanto ao contrato de nº 2050.0052000.09.2 e ao projeto Peregrino, a autoridade lançadora admitiu a dedução das respectivas despesas (mesmo que vinculadas à embarcações); entretanto, no que toca ao último projeto (Peregrino - embarcação Sevenoceans), limitou a dedução dos respectivos gastos até fevereiro de 2010, já que pelos documentos apresentados, este projeto teria perdurado apenas até o mês retro referido (ainda que o contribuinte sustente, como já firmado no relatório, acima, a existência de uma prorrogação do projeto até abril - a prova, em questão, teria sido recusada pelo Fisco por não estar traduzida);

c) no que toca ao contrato em que teria se operado a cessão dos direitos e obrigações ali descritos, em favor do recorrente, a D. Fiscalização sustentou que a predita cessão não teria se estendido aos serviços de afretamento, os quais teriam permanecido sob a batuta de terceiro afretador (Subsea 7 Marine), prevalecendo, pois, as mesmas premissas adotadas quanto aos contratos tratados em "a", acima.

Já as demais despesas objetos da glosa fiscal, não diretamente vinculadas aos contratos acima (ou, ao menos, não escrituradas em contas contábeis específicas), os motivos deduzidos pela Autoridade Lançadora foram ou o seu emprego em embarcações já tratadas anteriormente (despesas de terceiros) ou a falta de comprovação da efetiva necessidade destas para o exercício da atividade fim do contribuinte (exceção feita quanto a uma despesa concernente a combustíveis de embarcação alugada, para as quais, a despeito de intimado para comprová-las, o contribuinte permaneceu silente).

Passo agora a enfrentar cada uma das três situações acima reportadas.

I.1.2 - Contratos em que teria se operado a cessão de direitos e obrigações

Me permitam, aqui, inverter a ordem da análise dos argumentos deduzidos pelo recorrente e me debruçar, desde logo, sobre os contratos que foram objeto de cessão parcial. É que, a par da existência de premissas comuns adotadas pela fiscalização em relação aos contratos, e respectivas despesas, que serão debatidos no próximo tópico, estas avenças comportam elementos prejudiciais que, acaso solucionados, podem excluí-los do debate que se seguirá.

Vale dizer, também aqui se aplica a premissa adotada pela Auditoria quanto a verificação da relação de pertinência entre despesas vinculadas aos contratos de prestação de serviços e aquelas afeitas aos contratos de afretamento (aliás como já alertado anteriormente). Todavia, se se concluir que inclusive as obrigações concernentes ao afretamento foram cedidas, a discussão se encerra por aqui, já que a glosa se demonstrará, irremediavelmente, equivocada (a despeito de qualquer ilação sobre a já citada necessidade).

E, realmente, de acordo com a Fiscalização (e também com a DRJ), não obstante reconhecer a concretização da predita cessão, este termo teria limitado a transferência da cessão de direito e deveres à parte insurgente, relativas aos serviços propriamente prestados pela recorrente. Não teria, pelo que afirma a D. Auditoria, ocorrido a cessão concernente ao emprego das embarcações (afretamento).

Passo, portanto, a análise de cada um dos contratos e respectivos aditivos.

No caso do contrato de nº 0801.0054027.09.2, especificamente pelo disposto na cláusula 1ª do termo aditivo, operou-se a cessão de todos os serviços concernentes à mobilização e desmobilização de embarcações o que, segundo o recorrente, evidenciaria a possibilidade de dedução de todas as despesas concernentes à praticagem, serviços portuários e agenciamento marítimo. Veja-se o que reza a mencionada cláusula:

1.1 - Pelo presente instrumento, a CEDENTE cede e transfere à CESSIONÁRIA A os direitos e obrigações que assumiu no Contrato de nº 0801.0054027.09.2, relativos aos itens A.1 e A.2 do Anexo II-A - Planilha de Preços Unitários - Mobilização e Desmobilização de Embarcações Nacionais e Estrangeiras e aos itens D.1, D.3, D.4 e D.5 do Anexo II-D - Planilha de Preços Unitários - Serviços, do Contrato original, sem aumento do valor contratual (Anexo I).

As planilhas mencionadas acima se encontram juntadas e-fls. 4.554 a 4.556 , e delas, destaco o item D.6, não cedido ao recorrente. Este item, vejam bem, trata exatamente do afretamento das embarcações empregadas no projeto.

Todavia, vale dizer, o afretamento (consoante abordarei mais detidamente no subtópico a seguir) é, grosso modo, similar a um contrato de "locação de máquinas" (guardadas as devidas proporções); a obrigação do fretador, no caso, é disponibilizar a embarcação e respectiva tripulação; a operação propriamente da embarcação é feita pelo afretador (locador) ou por conta e ordem dele. Neste passo, somente as despesas concernentes a manutenção da embarcação e da tripulação estariam vinculadas, diretamente, a esta modalidade de contrato. Em face disso, chamo particular atenção à Cláusula 2.6.14 do contrato original, cujo conteúdo reproduzo abaixo:

2.6.14 - Fornecer às suas expensas, água potável, combustível, alimentação e outros materiais necessários a operação normal e contínua das suas embarcações.

A mesma situação se observará quanto a cláusula 2.6.9 (custos de manutenção e reparo das embarcações), 2.6.12 (materiais de comunicação via satélite) e 2.6.13 (transporte, especificamente, da tripulação até as embarcações).

Todas as demais despesas relacionadas com os itens descritos no termo aditivo são de responsabilidade do recorrente e, por isso mesmo, dedutíveis. Dentre eles, friso justamente o item D.5 e os subitens D.5.1.7, D.5.2.6 e D.5.2.8 que tratam, especificamente, dos serviços de transporte marítimo e que foram cedidos ao contribuinte. Parece-me, neste passo,

lógico, que as despesas concernentes à execução deste transporte, incluindo-se aquelas tratadas no recurso voluntário (agenciamento marítimo, praticagem, portos, estivas e vigias), seriam contratualmente suportadas e, ato contínuo, apropriáveis, pelo recorrente.

Quanto ao contrato de nº 0801.0049100.09.2, observa-se a partir do termo aditivo juntado à e-fls.4.691, diferentemente da situação descrita no contrato anterior, não se observou a transferência, em absoluto, nem das obrigações concernentes ao afretamento de embarcações, nem quanto aos serviços de transportes marítimos. Assim, pelo menos quanto as despesas concernentes ao afretamento e à operação dos navios, a glosa fiscal se mantém.

Por fim, em relação ao contrato de nº 0801.0040694.08.2, houve, inegavelmente, a cessão inclusive quanto ao afretamento, já que o termo aditivo de nº 1 (e-fls. 4.883), explicitamente contempla o itens C.4.1 a C.4.3 que tratam justamente das embarcações empenhadas neste projeto. Pelas premissas adotadas pela fiscalização (que embasou a glosa na justificativa de não ter havido cessão das obrigações afeitas ao afretamento), há que se dar razão total ao recorrente.

Ainda que as considerações acima indiquem vícios importantes no auto de infração, ao menos quanto aos contratos de nºs 0801.0054027.09.2 e 0801.0040694.08.2 (este último, inclusive, com improcedência total das glosas), há questões que precisam ser dirimidas, contudo, antes de me pronunciar sobre a procedência (total ou parcial) das pretensões recursais. E estas questões serão abordadas de forma mais detida no próximo subtópico.

I.1.3 - Contratos de afretamento e despesas pretensamente não vinculadas a eles.

De antemão, me antecipo a fim de me posicionar sobre três assertivas lançadas pelo recorrente e utilizadas, agora, como premissas de sua tese de defesa:

a) a verificação da necessidade de uma determinada despesa não depende, objetivamente, de previsão contratual explícita;

b) os contratos firmados pela empresa juntamente com a Petrobrás e, ainda, com a empresa Subsea 7 Marine (subsidiária integral do contribuinte) impunha à recorrente a responsabilidade solidária, fato que, sob sua ótica, evidenciaria que a sua responsabilidade "*vai além das despesas/custos estritamente relacionados à prestação de serviço*" (o que, ato contínuo, afastaria a correção das conclusões fiscais);

c) parte das despesas glosadas, não obstante terem sido escrituradas contabilmente como pertinentes à embarcações de terceiros, se referiam ao contrato principal de prestação de serviços e, portanto, essenciais a atividade da recorrente.

Por certo, a previsão em contrato ou mesmo a formalização de um contrato não são pressupostos, *per se*, para a verificação donexo causal entre a despesa incorrida e a receita percebida. Como disse anteriormente, semelhante necessidade pode ser apurada pela análise de pertinência da despesa enquanto pressuposto para o surgimento da própria receita; isto é, a despesa ou custo, no caso, são essenciais ao surgimento do próprio fato signo-presuntivo; são condições para a percepção da receita.

Vale relembrar o alerta que fiz no início da análise deste recurso: a fiscalização criticou apenas a necessidade das despesas; ela não questionou a sua origem ou mesmo

comprovação² destas... casos há, vejam bem, em que a própria natureza do negócio poderá evidenciar tal relação "causal", por assim, dizer, como v.g., os contratos porventura firmados pela recorrente em que o emprego de embarcações fosse de sua exclusiva responsabilidade; em tal situação, os custos destas embarcações ou mesmo eventuais despesas na contratação de embarcações de terceiros (alugadas, portanto), seriam, por dedução lógica dedutíveis.

O problema, aqui, é o contexto; de fato, tanto a Fiscalização como um a DRJ aludem à falta de previsão contratual não como um pressuposto isolado para a identificação da necessidade da despesa, mas como argumentação sucessiva e exaustiva quanto as situações possíveis em que estas despesas poderiam, eventualmente, ser apontadas como essenciais à atividade operacional do recorrente. É que esta premissa (falta de previsão contratual) caminha junto com a constatação fática de real relevo, apontada pelo trabalho fiscal: o afretamento foi realizado por terceiro especificamente contratado, **pela Petrobrás** (e não pelo recorrente) para tal fim.

Peço especial atenção, aqui, ao conceito de afretamento constante do art. 2º, inciso II, da Lei 9.432/96:

Art. 2º Para os efeitos desta Lei, são estabelecidas as seguintes definições:

(...)

II - afretamento por tempo: contrato em virtude do qual o afretador recebe a embarcação armada e tripulada, ou parte dela, para operá-la por tempo determinado (...).

O contrato de afretamento, pelas disposições acima citadas, se assemelha, em conteúdo, a um contrato de cessão ou locação de máquinas em que o locador disponibiliza, não apenas o bem, mas também a mão-de-obra necessária para a sua operação. E, neste particular, mesmo que o este bem locado seja empregado na consecução de um outro contrato (construção civil, e.g.), os custos inerentes às máquinas e pessoal empregados serão, **salvo previsão contratual explícita**, arcados pelo locador (que receberá o preço concernente a locação podendo, ato contínuo, caso opte pelo lucro real, deduzi-los de sua receita bruta para fins de determinação da base de cálculo das exações pertinentes - IPRJ e CSLL). O único custo inerente, imediatamente referível, ao contrato de "construção civil", no exemplo dado, seria o da locação propriamente.

O mesmo raciocínio foi empregado ao caso pela Autoridade Lançadora e pela DRJ.

Vejam, no caso, o contrato de nº 2050.0062801.10.2 (e-fls 4.004 e ss), cujo objeto definido em sua cláusula 1º é o seguinte:

1.1 - O presente CONTRATO tem por objeto prestação de serviços de instalação e recolhimento de dutos flexíveis, e de operação de embarcação do tipo PLSV (PIPE LAYING SUPPORT VESSEL), doravante denominada EMBARCAÇÃO, dotada de posicionamento dinâmico, de acordo com a Proposta Técnica da CONTRATADA, além de outros requisitos técnicos que se façam necessários para o atendimento ao Anexo—

² Ressalvada a hipótese já aventada no subtópico anterior, relativa às despesas pretensamente incorridas com combustíveis de uma embarcação alugada as quais não foram comprovadas pela recorrente (ao ver da fiscalização).

Especificação Técnica da Embarcação e ao desempenho eficiente deste CONTRATO, em Aguas Jurisdicionais Brasileiras.

Comparemos, agora, a cláusula acima, com a regra contratual equivalente prevista no já mencionado contrato de "afretamento" (Contrato de nº 2050.0062800.10.2 - e-fls. 4.061), firmado pela Petrobrás **e pela subsidiária integral da recorrente**, Subsea 7 Marine:

1.1 - O presente CONTRATO tem por objeto o Afretamento, por tempo, da EMBARCAÇÃO do tipo PLSV (PIPE LAYING SUPPORT VESSEL), doravante denominada EMBARCAÇÃO, dotada de posicionamento dinâmico, de acordo com a Proposta Técnica da FRETADORA e a descrição constante do ANEXO ESPECIFICAÇÃO TÉCNICA DA EMBARCAÇÃO E DOS SERVIÇOS RELACIONADOS À INSTALAÇÃO DE DUTOS FLEXÍVEIS, além de outros requisitos técnicos que se façam necessários para o desempenho eficiente deste CONTRATO.

É óbvio, ululante, que as despesas incorridas pela Subsea 7 Marine tem relação direta com as receitas auferidas a partir do contrato de afretamento; tratam-se de custos e gastos necessários à disponibilização desta embarcação, por tempo determinado, à Petrobrás e, como já dito, tais custos e despesas somente poderiam ser deduzidos pela própria Petrobrás ou pela recorrente, **se o contrato de afretamento assim o dispusesse**. Eis, pois, o contexto em que a DRJ e a Autoridade Lançadora sustentaram, como argumento completo, a falta de previsão contratual... Não se alegou a indedutibilidade por falta de previsão contratual quanto as despesas em si, mas, apenas, quanto à distribuição do respectivo ônus econômico entre as partes contratantes e, no caso do contribuinte, interessadas.

E, vale o destaque, especificamente quanto ao contrato de nº 2050.0062801.10.2, a alegação do contribuinte de que a citada avença o qualificaria como EBN (Empresa Brasileira de Navegação) em nada contribui para a sua tese; a teor do inciso V do art. 2º da mencionada Lei 9.432, o dito EBN nada mais que o operador da embarcação³, atividade para a qual, inclusive, a recorrente também foi contratada.

Em linhas gerais, todas as despesas relativas aos contratos de afretamento são de responsabilidade, e ônus econômico, do fretador, no caso, a Subsea 7 Marine.

Quanto a segunda premissa sustentada pelo recorrente, como matéria de defesa, eventual corresponsabilidade não altera, frise-se, a distribuição do ônus econômico do contrato e, mais, não empresta às despesas a necessária referibilidade às receitas percebidas pela recorrente. A empresa, tão só, se solidariza com a "garantida" pelo cumprimento do contrato de afretamento, nada mais... a cláusula 28 (e-fls. 4.119), portanto, do contrato de afretamento de nº 2050.0062800.10.2, se restringe a compartilhar os riscos do contrato, não os respectivos custos e despesas (aliás, tal raciocínio cai por terra quando se observa igual regra atributiva de responsabilidade ao próprio fretador, em relação ao contrato principal).

Por fim, quanto a parte das despesas que o contribuinte alega teriam relação de pertinência lógica com os contratos de prestação de serviços por ela pactuados (serviços prestados a bordo das embarcações afretadas), e, nas suas palavras, indiscriminadamente glosadas, de fato, há uma necessidade de uma abordagem mais detida... aqui, valho-me

³ (...) V - empresa brasileira de navegação: pessoa jurídica constituída segundo as leis brasileiras, com sede no País, que tenha por objeto o transporte aquaviário, autorizada a operar pelo órgão competente (...).

novamente das considerações que expus anteriormente, mormente quando da definição do contrato de afretamento.

Realmente, como afirmei anteriormente, tal modalidade de negócio encerra uma obrigação de dar ("arrendamento" de um embarcação), qualificada pela cessão de mão-de-obra necessária à operação da predita embarcação (armamento). O objeto do contrato de afretamento, por isso mesmo, se limita a estas obrigações.

Particularmente, o contratos juntados ao processo dão conta de que ao afretador não são impostas obrigações concernentes à alimentação (incluindo-se utensílios necessários à esta alimentação), alojamento (incluindo-se aí utensílios de cama, mesa e banho), deslocamento (excluída a tripulação, cujo ônus é do fretador) ou, ainda, máquinas, equipamentos, materiais, veículos e ferramentas necessárias à concretização dos serviços a serem realizados a bordo da embarcação (incluindo-se as despesas concernentes ao transporte destes equipamentos, máquinas, insumos, etc).

Pelo contrário, tais obrigações são impostas, de forma explícita, ao recorrente, notadamente pelo que se extrai, a título de exemplo, das Cláusulas 3.3 a 3.5 (e-fls. 4015/4016) do já mencionado contrato de nº 2050.0062801.10.2.

À fretadora ficam atribuídos, insista-se, as responsabilidades inerentes ao respectivo contrato e à manutenção da embarcação e tripulação (incluindo-se a respectiva folha e excluindo-se, por falta de previsão, a sua alimentação e acomodação)... há, no dito contrato, ainda, previsão expressa para que o fretador se responsabilize, e arque, com os consequentes custos inerentes à praticagem, estiva e vigia, portos e ainda os relativos às importações de materiais e equipamentos necessários à manutenção da embarcação. Veja-se:

3.6,1 - Responsabilizar-se pela logística da EMBARCAÇÃO, tal como, mas não limitado a praticagem, utilização de porto, estiva e vigia, obtendo, quando necessário, junto às autoridades competentes, as licenças para as operações em que estiver sendo utilizada a EMBARCAÇÃO afretada.

3.6.2 - Promover e arcar com todas as despesas decorrentes de importações, despachos de materiais e equipamentos necessários na EMBARCAÇÃO para o cumprimento do OBJETO deste CONTRATO, cujos fornecimentos sejam de responsabilidade da FRETADORA.

Todas as demais despesas não vinculadas à manutenção da embarcação ou à acomodação e controle da tripulação estariam irremediavelmente vinculadas ao contrato principal e, nesta esteira, por tudo o que já afirmei acima, passíveis de apropriação pela recorrente.

Pelo que se extrai da tabela 3 anexada ao TCF, a glosa intentada pela Fiscalização, quanto as despesas com folha de salários, restringiu-se à tripulação das embarcações empenhadas nos contratos de afretamento. Quanto a esta glosa, vale dizer, não existem críticas a se fazer em relação ao trabalho fiscal. Ainda que os salários da tripulação tenham sido arcados pelo contribuinte, estas despesas não guardam relação com o contrato principal; foram despesas suportadas pelo recorrente, contudo, para a implementação de contrato do qual não fazia parte (ao menos não como contratante ou contratado). Insisto, aqui, que a despesa foi comprovada; a sua necessidade, todavia, não... trata-se, objetivamente, de despesas de terceiros, ainda que pagas pelo contribuinte.

No que toca as demais tabelas (4 a 6), que listam despesas pretensamente indedutíveis em razão, justamente, das premissas da fiscalização apontadas no tópico I.1.1, há, efetivamente, indícios de glosas de despesas que não teriam vínculo com o contrato de afretamento (mormente a partir das considerações feitas em relação às cláusulas 3.3 a 3.5 do contrato de prestação principal a ele vinculado). A guisa de exemplo, vejam a tabela 4, relativa à embarcação "Sealion Amazônia", da qual consta o lançamento de diversas despesas concernentes ao fornecimento de água potável, desmobilização de embarcação, medição de andaimes e bens consumíveis que, aparentemente, estariam vinculados às obrigações tratadas pelo contrato principal, firmado pelo recorrente e mencionado no tópico anterior.

Em verdade, e aqui por simples "achismo" (confesso), as únicas despesas glosadas que aparentemente teriam relação direta com a manutenção do navio em questão seriam aquelas relativas à serviços portuários (cujos custos são, por previsão expressa contratual, de responsabilidade da Subsea 7 Marine, conforme cláusulas contratuais anteriormente transcritas) e combustíveis ("fuel amazônia"). Não tenho conhecimento técnico, entretanto, para afirmar se as despesas, v.g., relativas à "*breaking tests of wire hopes*" (que, numa tradução livre, imagino, seriam testes de resistência de cordas de ferro) se refeririam ao objeto do contrato principal ou seriam afeitas, outrossim, à própria embarcação. Não consigo, também, afirmar, sequer o que seriam os lançamentos concernentes à "*VEMG overhead fee allocation vessels*" (taxa de ocupação?) e, da mesmo forma, não posso pontuar qual seria o destino/finalidade destas despesas.

O problema centra-se, precisamente, na premissa adotada pela fiscalização (o vínculo de uma dada despesa a uma determinada embarcação tratada em contrato de afretamento); isto é, considerando que as despesas necessárias ao implemento do predito contrato de afretamento tiveram seu ônus atribuído, exclusivamente, ao fretador, não se cuidou, objetivamente, de esmiuçar tais despesas em especial para se verificar, *in concreto*, se, realmente, estariam vinculadas à esta avença ou se, por outro lado, seriam de responsabilidade (econômica) do recorrente em decorrência das por vezes tratadas cláusulas 3.3 e 3.5 dos contratos de prestação de serviços por ela firmados.

Vale destacar que a recorrente foi intimada a trazer os documentos comprobatórios destas despesas (termo de intimação 10) e, ao que nos consta, aparentemente o respondeu de forma satisfatória (não houve questionamentos da fiscalização neste ponto, a não ser pelos gastos com combustíveis relativos à embarcação alugada, mencionados anteriormente); ali foram juntadas inúmeras notas fiscais contemplando os mais variados serviços (de agenciamento marítimo, de transporte - não se sabe se de carga ou de pessoal -, de "disponibilização de berço"⁴ - prestado pela Samarco Minerações). Não houve, todavia, qualquer cotejo destas notas com as despesas destacadas nas planilhas; não houve questionamentos quanto aos destinatários dos serviços, nem quanto a sua efetiva natureza e finalidade...

E esta situação se repete, inclusive, quanto aos contratos que teriam sido objeto de cessão à recorrente tratados no tópico anterior.

No caso destes contratos, há um complicador, diga-se, por inexistir um instrumento apartado de afretamento, tornando, ainda mais nebulosa a questão, mormente porque, se houve ou não cessão integral dos direitos e obrigações, mais difícil se torna a identificação de quais despesas teriam sido empregadas na parte efetivamente cedida e quais se

⁴ Sabe-se lá o que compreenderia semelhante serviço.

destinariam apenas às embarcações (sem se adentrar, aqui, na celeuma concernente que parte destes contratos teria, de fato, sido objeto de cessão).

E suma, em princípio, não disponho de meios para aferir ou constatar se todas, ou parte, das despesas glosadas diziam respeito, de fato, aos contratos de afretamento ou aos contratos principais a ele vinculados e por isso mesmo, parece-me, a diligência pretendida pelo recorrente, e sumariamente indeferida pela DRJ, se faz premente.

Não se trata, vejam bem, de simples reanálise de prova ou, mesmo, de nova instrução probatória; tampouco a diligência se prestaria interpretar os contratos; seu objeto, impositivo, a meu ver, insista-se, cinge à elucidação da natureza, finalidade e destino de despesas tratadas, indistintamente, como inerentes à manutenção das embarcações (que, pelo que expus, aparentemente, não é verdade).

Por isso, voto por converter este julgamento em diligência a fim de que solicitar à Unidade de Origem que intime a recorrente, em prazo razoável, para:

a) descrever, em linguagem acessível, cada um dos serviços, produtos e bens listados nas tabelas 4 a 6, informando a natureza, finalidade e destino destes;

b) particularmente quanto às despesas concernentes à fretes, informar o tipo de bem ou mercadoria transportada (incluindo-se a sua finalidade); quanto ao transporte de passageiros, informar se a contratação se deu para transportar a tripulação ou pessoal técnico empregado na consecução dos contratos principais de prestação de serviços, trazendo as provas idôneas e hábeis a lastrear tais informações;

c) referenciar, em planilha, cada uma das despesas listadas nas tabelas 4 a 6 às respectivas notas fiscais, invoices, recibos e/ou eventuais contratos, apontando a localização destes documentos nos autos;

d) trazer as provas hábeis e idôneas para comprovar, se for o caso, a vinculação das despesas aos contratos principais de prestação de serviços, seja ao próprio objeto destas avenças, seja às obrigações encartadas nas cláusulas 3.3 a 3.5.

Atendidas as intimações acima, pedimos, ainda, à Unidade de Origem, que, lançando mão de quaisquer meios de auditagem julgados satisfatórios, ateste a acuidade das informações eventualmente prestadas, tecendo as considerações que julgar pertinentes, lavrando-se, em seguida, o competente relatório de diligência.

Após, dê-se ciência ao contribuinte, para, no prazo de 30 dias, se manifestar.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca