



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15582.720087/2015-01
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.329 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2022
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
TRANSOCEAN BRASIL LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

RECURSO ESPECIAL. REVOLVIMENTO DE PROVAS. INEXISTÊNCIA DE DISSENSO INTERPRETATIVO. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO.

Não há que se conhecer o recurso especial que implica o revolvimento das provas do processo, com vistas à determinação da natureza, extensão e realidade de transações e contratos firmados pelo sujeito passivo. Tal tarefa escapa aos limites cognitivos do recurso especial, não configurando controvérsia de interpretação da legislação tributária, mas mera valoração de fatos e provas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2009, 2010

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. INÍCIO DA CONTAGEM DE PRAZO

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo havido apuração e pagamento antecipado, ainda que parcial do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, se extingue no prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009, 2010

NÃO-CUMULATIVIDADE. SITUAÇÃO FÁTICA IDÊNTICA MESMAS RAZÕES DE DECIDIR UTILIZADAS PARA A COFINS.

Aplicam-se ao lançamento do PIS as mesmas razões de decidir aplicáveis à COFINS, pois ambos os lançamentos recaem sobre idêntica situação fática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, e, por maioria de votos, em não conhecer do recurso do Contribuinte, vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Erika Costa Camargo Autran e Vanessa Marini Cecconello, que votaram pelo conhecimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Vinícius Guimarães. Em função de substituir o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, não votou o Conselheiro Rosaldo Trevisan. Julgamento iniciado na reunião de dezembro de 2021.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães - Redator designado *Ad Hoc* e Redator designado para o voto vencedor

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Vinícius Guimarães (redator ad hoc), Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Nos termos da Portaria CARF 107, de 04/08/2016, tendo em conta que o relator original, Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, não mais compõe a CSRF, foi designado pelo Presidente de Turma de Julgamento como redator ad hoc para este julgamento o Cons. Vinícius Guimarães. Nos termos do art. 58, § 5º, do Anexo II do RICARF, o Cons. Rosaldo Trevisan não votou neste julgamento, por ter sido colhido o voto do Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos na sessão de dezembro de 2021.

Como redator ad hoc, o Cons. Vinícius Guimarães serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Tratam-se de Recursos Especial de divergência interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-005.175**, de 27/03/2019 (fls. 11.761/11.815), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da **Terceira Seção** de julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso de Ofício e negou provimento ao Recurso Voluntário, apresentados.

Dos Autos de Infração

Este processo trata de Autos de Infração (fls. 9.437/9.457), para exigência das Contribuição para o **PIS e à COFINS**, acrescidos da multa de ofício qualificada (150%) e juros à

Taxa SELIC, referentes ao ano-calendário de 2009, motivado por ter deixado de incluir recursos recebidos do exterior à título de "subvenções para custeio/operação, recebidas de Pessoa Jurídicas de direito privado" na base de cálculo das referidas Contribuições.

Cabe aqui informar que, contra a empresa, foram lavrados também os Autos de Infração para exigência do IRPJ e da CSLL, ano-calendário de 2009, discutido em processo apartado, originalmente constante no **PAF** nº 15586.720194/2014-19, dado que não são decorrentes do lançamento de IRPJ, tratando-se de infrações distintas, portanto.

A TRANSOCEAN Brasil é uma empresa que se dedica à prestação de serviços de perfuração marítima de poços de petróleo e gás a bordo de embarcações estrangeiras afretadas pela PETROBRAS, diretamente de empresas proprietárias das embarcações no exterior.

De acordo com o Termo de Constatação e de Encerramento do Procedimento Fiscal, (fls. 9.471/9.540), restou consignado que a Contribuinte apurou, sistematicamente, lucros brutos negativos ao longo de 10 anos consecutivos (1999 a 2009), resultantes diretamente dos contratos de afretamento de plataformas e de prestação de serviços firmados, respectivamente, entre a PETROBRÁS com a empresa estrangeira do Grupo TRANSOCEAN (fretadora) e com a empresa nacional do grupo (TRANSOCEAN BRASIL LTDA.), a Contribuinte neste processo.

Segundo a Fiscalização, apurou-se que numa mesma prestação de serviços era seccionada em duas com o propósito de escoamento para o exterior da maior parte dos valores envolvidos, já que dessa maneira é possível, de forma artificiosa, enquadrar quase que a totalidade do valor sob o alcance de alíquota zero que obsta a retenção na fonte para afretamento de embarcações (Lei nº 9.481, de 1997, art. 1º, inciso I). Para tanto, parte dos recursos encaminhados ao exterior retornou com diversas denominações, artifício utilizado para evitar a tributação do PIS e da COFINS (e IRPJ) e custear as respectivas despesas da Contribuinte.

Os recursos decorrem de receitas de exportação de serviços prestados à fretadora das referidas embarcações no exterior (Transocean UK Limited - **TUKL**), amparados por contrato próprio de Prestação de Serviços de Administração e Suporte às atividades de afretamento de embarcações no País, necessário para atender ao próprio dinamismo da legislação que rege estas contratações.

Em resumo, a Fiscalização entendeu que, embora os contratos foram celebrados de forma autônoma, o contrato de prestação de serviços celebrado entre a Contribuinte e a PETROBRAS e o contrato de afretamento firmado entre a PETROBRAS e a fretadora estrangeira (TUKL) seriam, na verdade, uma única contratação, consubstanciada na prestação de serviços de perfuração mediante o uso de embarcação, tendo sido bipartida de forma artificial pelas empresas do grupo TRANSOCEAN, apenas para que a maior parte dos valores fossem remetidos ao exterior à título de afretamento com menor carga tributária.

A Contribuinte deixou de incluir na base de cálculo das Contribuições, recursos recebidos do exterior à título de "receitas de empresas coligadas" e que foram oferecidas à tributação sob a rubrica de receita de exportação de serviços, amparada por contrato de Prestação Serviços de Administração e suporte às atividades de afretamento de embarcações.

No entender do Fisco, os serviços administrativos que geraram estas receitas teriam sido prestados no Brasil e seus resultados também seriam aqui verificados, por serem inerentes à prestação de serviços de perfuração no País à sua cliente PETROBRÁS e, portanto, não corresponderiam ao de suporte às atividades de afretamento de embarcações pertencentes à empresa estrangeira sediada no exterior.

Por fim, a Fiscalização entendeu a presença de dolo, fraude ou conluio entre as partes e que restou devidamente caracterizado nos autos uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, e qualificou a multa para 150%.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificado dos Autos de Infração, a Contribuinte apresentou a Impugnação de (fls. 9.668/9.747 – PIS e fls. 10.269/10.347 - COFINS), contrapondo-se aos lançamentos com base nos argumentos a seguir bastante sintetizados.

- que parte do lançamento, relacionada aos fatos geradores ocorridos até abril de 2009, estariam atingidos pela decadência. Faz referência ao art. 150, § 4º, do CTN, que trata do lançamento por homologação. Informa que houve pagamento das contribuições PIS e COFINS no período autuado. Afirma que deve ser afastado argumento de que diante da alegada conduta dolosa praticada, a contagem do prazo decadencial estaria postergada para o exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador (art. 173, I do CTN);

- alega ser beneficiário do disposto nos arts. 5º, II, da Lei nº 10.637, de 2002 e 6º, II, da Lei nº 10.833, de 2003 – não incidência do PIS e a COFINS sobre prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior;

- no que concerne ao propósito comercial para que tivessem sido firmados dois contratos (fls. 10.293), alega que bastaria a simples análise detida das cláusulas e condições constantes, tanto nos editais das Concorrências Públicas, quanto no próprio Convite Internacional, para perceber que uma das principais condições da proposta é a obrigatoriedade de duas contratações distintas - uma para o afretamento e outra para a prestação de serviços de perfuração a bordo das unidades afretadas;

- destaca que a própria cláusula 1.6 do Edital Público de Concorrência Internacional estabeleceu a existência de dois contratos (fls. 10.369/10.386); com isso entende que restaria comprovada a validade dos contratos firmados e a inexistência de qualquer intenção dolosa por parte da empresa, haja vista a impossibilidade de ingerência não apenas sobre o desmembramento das atividades de perfuração e afretamento, como também sobre os valores e percentuais entre eles estipulados;

- alega que os contratos estão enquadrados no que se denomina “contratos mistos e coligados”; a divisão entre as duas atividades encontra-se previsto inclusive em atos normativos expedidos pela Receita Federal, como é o caso do §8º do art. 5º da Instrução Normativa IN RFB nº 844, de 2008 (revogada pela IN RFB 1.415, de 2013);

- os recursos remetidos pela empresa estrangeira (TUKL) à Contribuinte à título de remuneração pelos serviços de administração à ela prestados não representam remuneração por serviços prestados à PETROBRÁS, constituindo verdadeira exportação de serviços em favor da afretadora estrangeira, não configurando receita da Contribuinte passível de tributação pela contribuição ao PIS e COFINS;

- ao contrário do que tenta impor a Fiscalização, a Contribuinte de fato, prestou serviços ao exterior, pois, na medida em que a empresa estrangeira responsável por afretar embarcações à PETROBRÁS não é domiciliada no País, se utilizou da Contribuinte - na qualidade de agente - para a obtenção de fornecedores e serviços domésticos que necessitava aqui no Brasil para a plena manutenção e operacionalização das obrigações que assumiu nos Contratos de Afretamento firmados; daí surgindo as receitas pelos serviços prestados pela Impugnante à afretadora estrangeira, que embora seja do mesmo grupo econômico, trata-se de pessoa jurídica absolutamente distinta e independente;

- destaca a inaplicabilidade da multa qualificada (150%), pela ausência do elemento doloso; afirma que a existência de dolo ou intuito de lesar o Fisco depende da comprovação de que o contribuinte tenha usado artifícios para impedir que o Fisco tivesse acesso

e conhecimento à situação fática real ou ainda a apresentação de documentação inidônea, o que decerto não foi a hipótese dos presentes autos;

- da impossibilidade de se exigir Juros sobre a Multa de Ofício e dos acréscimos moratórios sobre o crédito tributário lançado.

A **DRJ em Fortaleza (CE)**, apreciou a Impugnação que, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **08-36.344**, de 08/06/2016 (fls. 11.526/11.575), considerou a Impugnação procedente em parte, para: **(i) exonerar** os valores lançados, relativos aos fatos geradores ocorridos de **Janeiro a Abril/2009**, em virtude de estarem alcançados pelo instituto da decadência; **(ii)** reduzir o valor da multa de ofício qualificada lançada, do percentual **de 150% para 75%**; e **(iii) manter integralmente** os demais valores lançados de ofício. No Acórdão restou assentado, em resumo, que:

- prejudicial de decadência acolhida para parte dos valores lançados. Como houve pagamentos no período, a regra a ser aplicada é a contagem dos cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador. Considerando-se que o contribuinte foi cientificado da exigência em 19/05/2014, resta claro que nesta data já havia se passado o prazo quinquenal, relativamente aos fatos geradores ocorridos de Janeiro a Abril de 2009;

- a não incidência do PIS e da COFINS sobre a prestação de serviços somente resta caracterizada com a presença cumulativa dos seguintes elementos: (i) a prestação de serviços é para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior; e (ii) o pagamento represente o ingresso de divisas;

- não configura ingresso de divisas o pagamento de prestação de serviços por empresa no exterior, para empresa do mesmo grupo econômico no Brasil, quando esse pagamento faz parte do custo de um outro serviço dessa empresa estrangeira para uma terceira em nosso país. O fato de o recurso ter ido originalmente para uma empresa no exterior e retornado não modifica a natureza da operação original;

- a alteração da estrutura de um grupo econômico, separando em duas pessoas jurídicas diferentes, não configura planejamento tributário abusivo, se os negócios forem efetivamente distintos e as estruturas forem autônomas;

- descabe a aplicação da multa qualificada de 150%, quando não devidamente caracterizado uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964;

- procede a cobrança de juros de mora com base na taxa SELIC, inclusive sobre a multa de ofício proporcional, por expressa previsão legal, cuja legitimidade não pode ser aferida

Recursos de Ofício

A decisão da DRJ foi submetida à apreciação deste Conselho Administrativo, de acordo com o art. 70 do Decreto nº 7.574, de 2011, por força do recurso necessário.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 11.579/11.613, onde reitera vários dos argumentos aduzidos na Impugnação, enfatizando argumentos sobre os seguintes tópicos:

- requer a nulidade da decisão recorrida em razão de mudança de critério jurídico;

- reprise que tratam-se de duas contratações distintas: uma para o afretamento e outra para a prestação de serviços de perfuração que, além de expressamente previstas na

legislação do REPETRO e corroboradas pela Lei nº 13.043, de 2014, decorrem de processo licitatório público regulado, submetido a Concorrência Internacional ou Carta Convite e com regras rígidas próprias;

- que os referidos recursos autuados decorrem de receitas de exportação de serviços prestados à fretadora das embarcações no exterior (TUKL), amparados por contrato próprio de Prestação de Serviços de Administração e Suporte às atividades de afretamento de embarcações no país, necessário para atender ao dinamismo da legislação;

- a empresa fretadora/proprietária das embarcações (TUKL) é domiciliada no exterior sem representantes no Brasil, torna-se necessária a contratação paralela ao afretamento, de empresa residente no país, para que através de suporte administrativo, possa garantir a operacionalidade de suas embarcações afretadas à sua cliente (PETROBRAS); nada mais lógico que utilizar-se de empresa do mesmo grupo econômico que, além de sediada no país, também fora contratada pela PETROBRAS para a prestação de serviços de perfuração a bordo da embarcação afretada; trata-se de atividade de agenciamento de embarcações;

- a DRJ ao mudar o critério jurídico do lançamento ofendeu o art. 146 do CTN; a acusação originariamente lavrada foi a de que esta teria recebido subvenção para custeio, pois a repartição das receitas entre os contratos celebrados seria artificiais e sem substância;

- olvida-se a decisão recorrida de atentar para o fato de a empresa fretadora não possuir estabelecimento no País e de ter havido contratos de câmbio da fretadora estrangeira à Recorrente para o pagamento pelos serviços de suporte que recebeu; a legislação do REPETRO reconhece a necessidade de as fretadoras estrangeiras que não possuam presença física no país se utilizarem de representantes brasileiros; tanto que prevê textualmente que empresa brasileira seja designada pela fretadora estrangeira na Declaração de Importação da embarcação estrangeira;

- os recursos remetidos pela empresa estrangeira à Recorrente à título de remuneração pelos serviços de administração à ela prestados não representam remuneração por serviços prestados à PETROBRAS, como equivocadamente entendeu a DRJ, constituindo verdadeira exportação de serviços em favor da fretadora estrangeira, não configurando receita passível de tributação pelo PIS e pela COFINS;

- que não é devida a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício e inaplicável a Taxa SELIC somo juros de mora.

Em 02/02/2017, a PGFN apresentou suas contrarrazões ao Recurso Voluntário conforme petição de fls. 11.686/11.713, em que rebate todos os argumentos da Recorrente. Em Petição protocolizada no dia 20/02/2017, às fls. 11.717/11.724, a Contribuinte anexa a SD COSIT nº 1, de 13/01/2017, a qual segundo o seu entendimento tem aplicação no caso concreto.

Por sua vez, a PGFN em manifestação datada de 16/11/2017 (fls. 11.750/11.756), defende que a Solução de Divergência COSIT nº 1, de 13/01/2017, não tem aplicação ao caso e pugna pelo desprovimento do Recurso Voluntário e provimento do Recurso de Ofício.

Acórdão CARF/RO e RV

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-005.175**, de 27/03/2019 (fls. 11.761/11.815), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da **Terceira Seção** de julgamento do CARF, que rejeitou a preliminar de nulidade e negou provimento ao Recurso de Ofício e negou provimento ao Recurso Voluntário, apresentados. Nessa decisão, o Colegiado assentou que:

- correta a decisão proferida pela DRJ/Fortaleza (CE) objeto de Recurso de Ofício, a qual acatou a prejudicial de decadência alegada em relação aos fatos geradores ocorridos até abril de 2009, uma vez que a operação acusada (tentativa de planejamento tributário), não há provas de fraude ou simulação, portanto, aplica-se o disposto do §4º do art. 150, do CTN;

- nulidade, alteração de critério jurídico: o fato de a decisão recorrida ter apreciado se a Recorrente preenchia ou não as condições para fazer jus à isenção do PIS e da COFINS nas exportações de serviços - Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, não se caracteriza como inovação, pois tal análise é necessária para o correto deslinde do mérito do caso;

- os valores pagos como contrapartida de serviços técnicos e administrativos pertinentes a um contrato global de perfuração de poços de petróleo executados no Brasil são materialmente tributáveis pelo PIS e a COFINS, nos termos do art. 1º da Lei 10.865, de 2004, independentemente do arcabouço formal adotado pelo Contribuinte. Os serviços, mesmo sendo administrativos, são prestados para o objeto dos contratos, a perfuração dos poços para PETROBRAS, e são distintos de frete, constituindo-se em base de cálculo de PIS e COFINS.

- com base na "Súmula CARF nº 108", encontra-se correto a incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício, bem como, correto os acréscimos moratórios (incidência da Taxa SELIC em créditos tributários), conforme disposto nas "Súmulas CARF nº 4 e 5".

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Acórdão nº 3201-005.175, de 27/03/2019, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 11.819/11.830), apontando divergência com relação às seguintes matérias: **1 – Qualificação da Multa de Ofício e, 2 - Tratamento da Decadência, para lançamento da Multa de Ofício.**

Para comprovar a divergência, apresentou como paradigmas, os Acórdãos paradigmas nºs 101-96.668 e 1402-002.726 para a matéria 1 e Acórdão nº 2301-01.568 para a matéria 2. Porém, quando da Análise de Admissibilidade do Recurso Especial pela Câmara recorrida, o recurso foi admitido apenas parcialmente, para dar seguimento somente quanto a matéria 2 - **Tratamento da Decadência**, para lançamento da Multa de Ofício, não restando caracterizada a divergência para a matéria 1.

Quanto à matéria 2 - *Tratamento da Decadência*, no **Acórdão recorrido** a Turma considerou que não houve comprovação de fraude ou simulação nas operações efetuadas, houve recolhimentos, e portanto, aplicou o prazo decadencial previsto no artigo 150, §4º do CTN.

No **Acórdão paradigma** nº 2301-01.568, o Colegiado considerou que o início dos trabalhos fiscais interfere no marco final do prazo de decadência, o que não foi considerado pelo Acórdão recorrido. Portanto, restou demonstrada a divergência para a matéria 2. **“Prazo Decadencial para Lançamento de Ofício”.**

Desta forma ocorreu o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas. Com fundamento no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, de 13/09/2019, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 11.954/11.960), **deu PARCIAL seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, somente para a matéria **“Prazo decadencial para Lançamento de Ofício”.**

Inconformado com o Despacho acima, a Fazenda Nacional interpôs o **Agravo** de fls. 11.966/11.971, contra o Despacho do Presidente da 2ª Câmara, requerendo o conhecimento integral do Recurso Especial. O recurso foi analisado e rejeitado pela Presidente da CSRF,

conforme Despacho de fls. 11.979/11.985, confirmando o Despacho que deu seguimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Contrarrrazões do Contribuinte

Regularmente notificado do Acórdão n.º 3201-005.175, de 27/03/2019 e do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (que foi dado seguimento parcial), o Contribuinte apresentou suas contrarrrazões de fls. 11.938/11.953, requerendo que seja negado seu provimento, para que seja mantido o Acórdão recorrido na parte em que reconheceu a decadência parcial dos supostos débitos em cobrança relativos a fatos geradores ocorridos entre janeiro a abril de 2009 e afastou a multa qualificada de 150%.

Recurso Especial do Contribuinte

Notificado do Acórdão n.º 3201-005.175, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do seu seguimento parcial, o Contribuinte apresentou Recurso Especial de fls. 11.835/11.885, apontando divergência com relação à seguinte matéria (pode ser intitulada como): “**Natureza dos Serviços Prestados em Contratos de Exploração de Petróleo/Gás**”.

Para comprovar a divergência, apresentou como paradigma o Acórdão n.º 1101-00.246. Sustenta que os elementos fáticos são os mesmos, sendo que ambos os Acórdãos comparados tratam do mesmo Sujeito Passivo (a Contribuinte). Quando da Análise de Admissibilidade do Recurso Especial da 2ª Câmara recorrida, considerou que:

No **Acórdão recorrido**, a Turma entendeu que os serviços prestados pela Contribuinte não se distinguem materialmente dos serviços que a empresa do exterior contratou com a PETROBRÁS – sendo, portanto, importação de serviços.

No **Acórdão paradigma**, de forma diferente, o Colegiado entendeu que tais serviços devem ser tratados como exportação de serviços à empresa no exterior.

Observa-se que a divergência tem efeito em ambos os fundamentos do Acórdão recorrido - por meio do voto condutor - pois se baseiam na consideração dos serviços de que se tratam como pertencentes, materialmente, aos serviços que a empresa no exterior contratou com a PETROBRÁS. Portanto, restou demonstrada a divergência.

Desta forma, com base nos fundamentos do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, de 16/09/2019, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 11.961/11.964), **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Contrarrrazões da Fazenda Nacional

Regularmente notificado do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho que lhe deu seguimento, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrrazões de fls. 11.972/11.976, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial, defendendo que, “Em síntese, não há como os valores remetidos deixarem de integrar a base de cálculo do PIS e COFINS, sob o argumento de que se tratam de receitas de prestação de serviços ao exterior, com ingresso de divisas. Isto porque sequer houve ingresso de divisas, pois, de fato, o que ocorreu foi o retorno de valores pagos pela Petrobrás, que somente saíram do país em razão do desequilíbrio contratual firmado no interesse das contratadas”.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise dos Recursos Especial interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Vinícius Guimarães, Redator *ad hoc*.

Como redator *ad hoc*, sirvo-me das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF.

Assim, tanto a ementa quanto o relatório e o voto a seguir foram retirados da pasta “T” da 3ª Turma da CSRF (mês de dezembro de 2021), sendo o voto proferido pelo Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos na sessão de 07/12/2021. Naquela ocasião, após o voto, houve pedido de vista pela Cons. Tatiana Midori Migiyama, que foi convertido em vista coletiva, conforme registrado em Ata:

Vista para a conselheira Tatiana Midori Migiyama, convertida em vista coletiva. O relator votou por conhecer e dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, bem como conhecer e negar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte. Nesse ponto houve o pedido de vista. Não houve manifestação quanto ao conhecimento ou mérito após o voto do relator. Não votaram os demais conselheiros. Presidiu o julgamento o conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas. Fizeram sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Horácio Veiga De Almeida Neto OAB/RJ nº 124.159 - Trench Rossi Watanabe advogados e a representante da Fazenda Nacional, Drª. Maria Concília de Aragão Bastos. (grifo nosso)

Ocorre que, verificando-se o arquivo disponível na pasta “T”, a seguir reproduzido, percebeu-se que o voto do Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos foi no sentido de conhecer do RE interposto pela Fazenda Nacional, negando-lhe provimento, e conhecer do RE apresentado pelo contribuinte, negando-lhe provimento.

Verificando as gravações da sessão, disponíveis em <https://www.youtube.com/watch?v=RzVdZ7Fhi5I&list=PLdc7CAKnUXwgWeIHwUzV1h4TqIX25RaFR&index=2>, percebe-se, às 5:38:50 h do vídeo, que o voto do relator em relação ao RE da Fazenda foi, efetivamente, no sentido de negar provimento, pelo que se propôs a retificação de Ata de 02/2021, nesse sentido, ao início da sessão.

Feitos esses esclarecimentos iniciais, passa-se a reproduzir, na íntegra, o voto do Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, relator original, a seguir:

Voto do Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, proferido em 07/12/2021:

Por uma questão de organização, inicio o voto pela análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, em seguida, analisarei o Recurso Especial do Sujeito Passivo.

a) Recurso Especial da Fazenda Nacional

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de 13/09/2019 de fls. 11.954/11.960, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: “**Aplicação do prazo decadencial para Lançamento de Ofício**”.

O Acórdão recorrido assentou que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo às contribuições de PIS e COFINS extingue-se após o prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, desde que tenha havido pagamento antecipado e não seja verificada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e manteve a decisão da DRJ de **exonerar** os valores lançados, relativos aos fatos geradores ocorridos de **Janeiro a Abril de 2009**, em virtude de estarem alcançados pelo instituto da decadência.

A Fazenda Nacional alega que, o prazo decadencial é contado da ocorrência do fato gerador, operando-se a homologação tácita pela ausência de pronunciamento da Fazenda Pública. Na acepção do termo, **qualquer manifestação da fiscalização**, como o início da ação fiscal pela ciência do pedido de esclarecimento/documentos ao sujeito passivo, é suficiente para se evitar a homologação tácita. Nessa ordem de ideias, a decadência somente alcança os fatos geradores anteriores ao quinquênio contado a partir da data em que o contribuinte é cientificado do pedido de esclarecimentos e documentos.

Como se vê, o cerne da questão consiste na interpretação à regra consubstanciada no art. 150, §4º do CTN, para início da contagem do prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Pois bem. Analisando o caso, temos que o prazo decadencial para lançamento de tributos federais encontra-se disciplinado pela Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), como regra geral no seu artigo 173, I, e é de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Ressalta-se que como exceção a essa regra o CTN dispôs, no seu artigo 150, parágrafo 4º, a respeito de prazo decadencial distinto para os tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, determinando que este será de 5 (cinco) anos, no entanto, a contar da ocorrência do fato gerador. Veja-se:

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

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

Chamo atenção para o fato de que para se aplicar a regra acima, é necessário que o Contribuinte tenha, de fato, efetuado **apuração e pagamento antecipado** de tributo. Nesse contexto, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, **não sendo possível a incidência da norma** nos casos em que o sujeito passivo não apura tributo devido e nos casos em que apesar de apurar, não efetua qualquer pagamento.

Nesse contexto, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário, configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Posto isso, passo a analisar os termos do recurso apresentado. Entendo que no caso, não assiste razão à Fazenda Nacional e passo a explicar. Como dito alhures, ante a

existência de pagamento (antecipação), **admite-se** a contagem do prazo decadencial **a partir do fato gerador**, tal qual previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Trata-se de uma questão pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pela aplicação do art. 62 do Regimento Interno do CARF, que determina a utilização do entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), em recursos repetitivos (art. 543-C, do CPC), e, especificamente para a matéria, prolatado no caso o **Recurso Especial nº 973.733 - SC** (2007.0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux. Confira-se a ementa do Acórdão:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial regese pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008”.

Em resumo, desta forma definiu no julgado do STJ: **(a) se houver** recolhimento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, desde que não haja fraude ou dolo comprovado; e **(b) se não houver** qualquer recolhimento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

No presente caso, certo é que houve recolhimento antecipado do tributo exigido nos autos, relativamente aos períodos fiscalizados, como pode ser constatado pela informação constante do Acórdão da DRJ/Fortaleza/CE e reprisado pelo Acórdão recorrido. Confira-se trecho reproduzido (fls. 11.550 e 11.795):

“O contribuinte afirma que efetuou pagamentos referentes aos meses de janeiro a abril de 2009, que considera estarem atingidos pela decadência. **De acordo com o sistema SIEF -Fiscalização Eletrônica, constata-se a existência de uma grande quantidade de pagamentos do PIS-Importação (5602), PIS não-cumulativo (6912), Cofins-Importação (5629) e Cofins não-cumulativa (5856) no período de 01/01/2009 a 30/05/2009.** Assim, a regra a ser aplicada neste processo é a contagem dos cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador”.

Como consequência da existência de recolhimento antecipado de PIS e de COFINS para os períodos de apuração referentes aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a maio do ano-calendário de 2009, deve ser aplicada a regra de contagem de prazo decadencial prevista no §4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo será de 5 (cinco) anos, no entanto, a contar da ocorrência do fato gerador.

Nesse diapasão, considerando-se que o Contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em **19/05/2014**, conforme aviso de recebimento (AR) às fls. 9.542 e 9.544, resta claro que nesta data já havia se passado o prazo quinquenal (decadência), relativamente aos fatos geradores ocorridos de Janeiro a Abril de 2009.

Portanto, não há reparos a ser efetuado no Acórdão recorrido e, portanto, nega-se provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

b) Recurso Especial do Contribuinte

Conhecimento

O Recurso Especial é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de 16/09/2019 às fls. 11.961/11.964, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto. Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães (voto do Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos)

Voto Vencedor

Conselheiro Vinícius Guimarães, Redator designado.

Embora o recurso do sujeito passivo seja tempestivo, seu conhecimento deve ser obstado em face da inexistência de dissenso jurisprudencial quanto à interpretação de legislação tributária, pressuposto essencial para o conhecimento de recursos especiais.

Compulsando os autos, depreende-se que a controvérsia resume-se à valoração de provas do processo, com o fito de se aferir a natureza de contratos realizados pela recorrente.

Com efeito, a questão posta em discussão visa a apurar a realidade e a natureza dos valores que foram recebidos a título de “reembolsos” - renomeados para “receitas entre companhias ligadas”, conta contábil código 373000. Nesse contexto, o litígio se resume à estreita aferição de contratos de afretamento, prestação de serviços e documentos a eles relacionados, a fim de se apurar a natureza e efetividade dos referidos “reembolsos de despesas”: todo o julgamento se volta ao cotejo das provas trazidas ao processo e à sua valoração, inexistindo controvérsia no plano de interpretação da legislação tributária.

Ao meu ver, antes que se possa, eventualmente, reconhecer qualquer controvérsia no âmbito de interpretação da legislação tributária, exsurge a necessidade de revolvimento, depuração e escrutínio de fatos e provas do processo, com vistas à determinação da natureza, extensão e realidade de transações e contratos firmados pela recorrente, tarefa que escapa aos limites cognitivos do recurso especial.

Diante dessas considerações, voto pelo não conhecimento do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães