



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

Processo n° 16539.720014/2013-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-004.482 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2018
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO CIDE
Recorrente OGX PETRÓLEO E GÁS S.A. - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2009

BASE DE CÁLCULO. CONTRATOS VINCULADOS DE FRETE E SERVIÇOS TÉCNICOS. BIPARTIÇÃO. POSSIBILIDADE.

O arcabouço legislativo brasileiro permite a bipartição de contratos de serviços técnicos e afretamento/aluguel de embarcações, contratados com empresas vinculadas.

BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS TÉCNICOS. PROVA.

A base de cálculo da CIDE, incidente sobre remessas a pessoa jurídica no exterior para pagamentos de serviços técnicos (art. 2º, §2º da Lei 10.168/2000), não é composta pelo frete ou aluguel de equipamento, de modo que o Fisco deve quantificar e comprovar o montante atribuível somente a serviços técnicos.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Viera - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri (suplente convocado), Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior. Ausente, justificadamente, o conselheiro Leonardo Correa Lima Macedo.

Relatório

Reproduzo o relatório da primeira instância administrativa:

Trata o processo de auto de infração, fls.2225/2230, para cobrança da Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico – CIDE, no valor de R\$ 15.998.063,57, com multa de ofício de 75% e juros de mora, incidente sobre remessas de valores ao exterior.

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 2199/2224, consta:

- o procedimento de fiscalização teve por escopo apurar a possível incidência do imposto de renda retido na fonte e CIDE sobre pagamentos em favor de empresas estrangeiras, a título de afretamento de plataformas, navios e sondas para pesquisa/exploração de petróleo e gás.

- da análise dos contratos apresentados, verificaram-se indícios de planejamento tributário, uma vez que há desmembramento de um contrato de prestação de serviços de engenharia de construção de poços de petróleo com a utilização de plataformas marítimas em dois contratos: um de frete realizado com empresa sediada no exterior, abarcando o maior valor do serviço, e o outro de prestação de serviço (Operação), com empresa situada no País, com um valor bem inferior em relação à totalidade do serviço.

- como resultado do planejamento, grande parte da remuneração destes serviços seria atribuída a afretamento e destinada ao exterior, assim a atuada se beneficiaria da alíquota zero prevista no artigo 691 do RIR/99.

- de acordo com o artigo 691 do RIR/99, o benefício da alíquota zero seria vinculado a quatro requisitos cumulativos:

- 1) natureza do pagamento - receita de frete, afretamentos, aluguéis e arrendamentos.*
- 2) natureza do bem - necessariamente embarcação estrangeira ou aeronave.*
- 3) regularidade da operação - autorização da autoridade competente.*
- 4) domicílio do beneficiário - não domiciliado em paraíso fiscal ou em país com tributação favorecida, - já houve exame de contratos de mesma natureza em procedimentos anteriores com outras empresas que atuam no mesmo setor da fiscalizada, que*

resultaram na autuação de IRRF incidentes sobre os pagamentos a empresas estrangeiras, a título de aluguel de plataformas, nos quais se sustentou que não tem cabimento a aplicação da alíquota zero, já que as plataformas não se enquadram no conceito de embarcação, contido no artigo 2º, inciso V da Lei nº 9.537/97, nem são classificadas como embarcações, no Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias – NESH.

- aqueles lançamentos foram mantidos pelo Conselho de Contribuintes (Acórdão 106-14.431), e questionados judicialmente, por meio de Ação Ordinária Anulatória de Lançamento Fiscal nº 2012.51.01.002887-0, julgada improcedente pelo Juízo de 1ª instância, sendo que a sentença foi clara ao afirmar que plataformas móveis só se enquadram no conceito de embarcação quando, eventualmente, são utilizadas para transporte de pessoas e cargas, mas não quando estão realizando a sua finalidade, que é a exploração de petróleo em locais fixos, e neste caso, não podem ser consideradas embarcações, não se beneficiando da alíquota zero prevista no artigo 1º da Lei nº 9.481/97, fundamento legal do artigo 691 do RIR/99.

- cita outros julgados da Delegacia da Receita Federal de Julgamento mantendo as autuações, concluindo ser necessário outro requisito essencial para aplicação da alíquota zero, prevista no artigo 1º da Lei nº 9.481/97: a natureza dos pagamentos em favor de empresas estrangeiras, que não decorrem das cláusulas contratuais, mas da realidade fática produzida no desempenho do contrato.

Dos procedimentos de auditoria.

- a presente autuação teve início em 11/04/2013, com a intimação para apresentar as cópias dos contratos de afretamento e dos contratos de prestação de serviços, a relação dos pagamentos efetuados no ano-calendário de 2009 por conta destes contratos, informação do IRRF retido, IRRF recolhido e a CIDE incidentes sobre estes valores, bem como demais documentos.

- a fiscalizada respondeu que efetuou recolhimento de IRRF sob o código 1708, incidentes sobre os pagamentos efetuados a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

- da análise de toda a documentação, verificou-se correspondência entre o contrato de afretamento e prestação de serviços, referentes a uma determinada unidade operacional, com assinatura na mesma data e com a mesma vigência.

- as empresas prestadoras de serviços foram diligenciadas para fins de comprovar que a empresa sediadas no exterior e que forneceram a unidade operacional.

Das Infrações

- da análise dos documentos, confirmou-se tratar de contratações em que a prestação de serviços de sondagem, perfuração ou exploração de poços foi artificialmente bipartida em dois contratos, um de afretamento e outro de serviços, tendo de um lado a contratante PETROBRAS, e de outro, empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico, as quais atuam em conjunto, de forma interdependente, com responsabilidade solidária.

- a maior parte do preço é atribuída ao afretamento da unidade e destinada ao exterior, sem retenção do imposto de renda na fonte e sem o recolhimento da CIDE, enquanto parcela muito inferior é atribuída aos serviços, paga no Brasil, e tributada na fonte.

- em que pese a repartição formal dos contratos, não há que se falar em afretamento autônomo, pois o fornecimento da unidade é apenas parte integrante e instrumental dos serviços contratados; a unidade de perfuração/sondagem/exploração pertence à própria empresa contratada para prestar os serviços de perfuração/sondagem/exploração, ou à sua controladora estrangeira – seja a título de propriedade ou posse.

- todos os envolvidos nos contratos sabiam das condições e conseqüências tributárias, ficando claro que a intenção é firmar contrato de prestação de serviços com o menor impacto tributário, seguindo modelo de contratação adotado por empresas que atuam no setor de exploração de petróleo e gás.

- ao final da descrição dos contratos relativos a cada unidade, a autoridade fiscal concluiu que a autuada infringiu a legislação tributária, ao efetuar os pagamentos ao exterior, a título de afretamento, sem a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte e da CIDE, em razão dos seguintes fatos, comuns aos contratos:

1) não se pode atribuir os pagamentos a simples afretamento, visto que o fornecimento da unidade era parte integrante e indissociável dos serviços contratados.

2) o fornecimento da unidade era do grupo a que pertence a empresa brasileira contratada para a prestação dos serviços;

3) trata-se de uma só contratação, bipartida com intuito de evitar a incidência do IRRF e da CIDE.

- não bastassem estas considerações, a SRFB tem questionado o enquadramento de plataformas como “embarcação”, para efeito de aplicação da alíquota zero de IRRF.

- da análise dos documentos, ainda restou demonstrado que os serviços contratados pela autuada, referentes à perfuração de poços de petróleo ou quaisquer operações direta ou indiretamente relacionadas à aquisição de dados sísmicos 3D, perante os beneficiários selecionados, correspondem à definição de “serviços técnicos”, sujeitando-se à incidência do IRRF com alíquota de 15%, e da CIDE com alíquota de 10%.

- os pagamentos foram obtidos com os invoices, contratos de câmbio e planilhas apresentadas pela fiscalizada, e constatou-se, ao converter os valores liquidados em 17/07/2009 e 29/12/2009, não foi utilizada a taxa de câmbio correta.

- a fiscalização procedeu à correção dos valores pagos, convertendo utilizando a taxa correta de 1,9412 e 1,7519, respectivamente, e sobre os valores apurados de base de cálculo, aplicou-se a alíquota correspondente de IRRF e CIDE, de 15% e 10%, respectivamente.

- na apuração dos créditos tributários, observou-se a Solução de Divergência COSIT nº 17, de 29/06/2011, que esclarece que o valor do IRRF sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas ao exterior compõe a base de cálculo da CIDE, independentemente de a fonte pagadora assumir o ônus do imposto do IRRF.

BASE LEGAL para lançamento da CIDE - artigo 2º e parágrafos da Lei nº 10.168/2000; artigo 10, inciso III do Decreto nº 4.195/2002.

- os cálculos resultaram nos quadros a seguir:

PA	Valor do contrato de câmbio (USD)	Taxa D-2	Taxa Utilizada	Valor do Pagamento (R\$)	Valor Pago Corrigido (R\$)	Base de Cálculo Reajustada
02/03/2009	5.794.268,36	2,3495	2,4420	14.149.603,34	14.149.603,34	16.646.592,16
17/07/2009	8.716.660,43	1,9412	1,9269	16.796.132,98	16.920.781,23	19.906.801,44
29/07/2009	6.804.000,00	1,8829	1,8920	12.873.168,00	12.873.168,00	15.144.903,53
20/10/2009	1.001.700,00	1,7127	1,7360	1.738.951,20	1.738.951,20	2.045.824,94
28/10/2009	12.574.000,01	1,7149	1,7410	21.891.334,02	21.891.334,02	25.754.510,61
19/11/2009	10.344.823,11	1,7145	1,7220	17.813.785,40	17.813.785,40	20.957.394,59
10/12/2009	19.437.500,00	1,7474	1,7570	34.151.687,50	34.151.687,50	40.178.455,88
16/12/2009	6.231.333,33	1,7475	1,7528	10.922.281,06	10.922.281,06	12.849.742,42
29/12/2009	3.151.977,08	1,7519	1,7315	5.457.648,31	5.521.948,65	6.496.410,17
TOTAL				135.794.591,81	135.983.540,39	159.980.635,75

PA	Base de Cálculo	IRRF	CIDE
02/03/2009	16.646.592,16	2.496.988,82	1.664.659,22
17/07/2009	19.906.801,44	2.986.020,22	1.990.680,14
29/07/2009	15.144.903,53	2.271.735,53	1.514.490,35
20/10/2009	2.045.824,94	306.873,74	204.582,49
28/10/2009	25.754.510,61	3.863.176,59	2.575.451,06
19/11/2009	20.957.394,59	3.143.609,19	2.095.739,46
10/12/2009	40.178.455,88	6.026.768,38	4.017.845,59
16/12/2009	12.849.742,42	1.927.461,36	1.284.974,24
29/12/2009	6.496.410,17	974.461,53	649.641,02
TOTAL	159.980.635,75	23.997.095,36	15.998.063,57

A ciência do lançamento ocorreu em 07/11/2013.

Inconformada, a autuada apresentou impugnação em 06/12/2013, fls. 1857/1876, com as seguintes alegações:

· Alega a tempestividade da impugnação.

1) O afretamento não se confunde com a prestação de serviços técnicos de perfuração e de pesquisas sísmicas.

· Afirma que o afretamento não é parte integrante e indissociável dos serviços técnicos contratados como afirma o auditor fiscal.

· Afretamento é contrato típico do direito comercial e do direito marítimo, pelo qual o armador, ou fretador, se obriga a colocar a embarcação à disposição do afretador, mediante pagamento do frete.

· As atividades do afretamento não se confundem com os serviços técnicos de pesquisa e exploração desenvolvidos por empresa especializada.

· Conforme Súmula Vinculante nº 31, do STF, o afretamento sequer deveria ser considerado como serviço.

· Ainda na hipótese de afretamento por tempo, considerado contrato complexo por abranger a locação e a prestação do serviço, a jurisprudência do STJ possui entendimento firme de que “não podem ser desmembrados para efeitos fiscais”.

· O afretamento é dispensável, uma vez que a autuada poderia construir ela própria a embarcação, ao invés de afretá-la de terceiros.

· A opção pelo afretamento da embarcação se justifica em razão do regime do REPETRO, regime de admissão temporária sem o qual seria economicamente inviável a própria pesquisa e

exploração de petróleo, tendo em vista a suspensão dos tributos federais relativos aos ingressos destes equipamentos no Brasil.

· A execução simultânea dos contratos de afretamento e de prestação de serviços foi firmada pela autuada em estrita observância à legislação federal do REPETRO, não se tratando de “planejamento tributário”.

· Afirma que se trata de um modelo comercial estabelecido pela própria União Federal, citando a IN RFB nº 1.415/2013 e IN RFB nº 844/2002, vigentes à época dos fatos, que regulavam a matéria, concluindo que não pode o Fisco admitir o afretamento destas embarcações pelo regime do REPETRO, com a suspensão do tributos federais (II, IPI, PIS e COFINS), todos calculados tendo como base de cálculo os valores abrangidos pelos contratos de afretamento, e depois autuar por entender que o afretamento não existiria como um contrato independente, e que necessariamente os seus valores deveriam ser incluídos no objeto de prestação de serviços.

· Cita Acórdão nº 1402-001-439, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do CARF que a cobrança do IRRF em hipótese similar.

· Ao desconsiderar a personalidade jurídica das empresas contratadas, entendendo que se tratariam de uma única empresa prestadora de serviço, o auto de infração violou o disposto nos artigos 2º, §3º, 243 e 247 da Lei nº 6.404/76, no artigo 127, II do CTN, divergindo de jurisprudência de ambas as Turmas de Direito Público do STJ.

· O fato de as contratadas pertencerem ao mesmo grupo econômico não autoriza a desconsideração de suas personalidades jurídicas, não caracterizando fraude para efeitos tributários.

· A configuração do grupo econômico foi anterior à contratação do afretamento dos bens, o que afasta hipótese de planejamento tributário.

· Deve ser reconhecida a independência e a autonomia jurídica-administrativa das empresas contratadas, pois efetivamente configuram pessoas jurídicas distintas, com CNPJ, domicílio e capital social distintos.

2) A extensão do conceito de “embarcação”

· Segundo o entendimento do Fisco, as unidades denominadas Ocean Ambassador, Ensco 5002 (atual Sea Explorer), Ocean Quest e Veritas Vantage, objeto dos contratos de afretamento, não poderiam ser consideradas como “embarcação”, porque não teriam como finalidade precípua o transporte de pessoas ou cargas.

· O texto do art. 2º, V, da Lei 9.537/97 é suficientemente claro no sentido de que se considera como embarcação “qualquer

construção, inclusive as plataformas flutuantes e, quando rebocadas, as fixas”.

· *A norma ainda explicita, no inciso XIV, que as “plataformas” consistem na “instalação ou estrutura, fixa ou flutuante, destinada às atividades direta ou indiretamente relacionadas com a pesquisa, exploração e exploração dos recursos oriundos do leito das águas interiores e seu subsolo ou do mar, inclusive da plataforma continental e seu subsolo.*

· *É nítido que a parte final do referido inciso V do artigo 2º da Lei nº 9.537/97 não possui cunho restritivo no que tange à finalidade precípua da embarcação.*

· *Nenhum sentido lógico possível poderia ser extraído de uma norma que, na primeira parte inclui expressamente plataformas de exploração de petróleo no conceito de embarcação, mas na parte final as exclui porque não atendem à finalidade precípua de transportar pessoas e cargas.*

· *Traz o conceito de embarcação disponível no glossário portuário, concluindo que a finalidade precípua de transportar pessoas ou carga é irrelevante para o conceito de embarcação.*

· *Recorrendo-se a uma interpretação histórica do conceito de embarcação, citando o Decreto 87.648/82, também se chega a mesma conclusão.*

· *A legislação trabalhista dispensa tratamento uniforme aos profissionais estrangeiros que trabalham em plataforma ou em outra embarcação, enquadrando-os genericamente como “embarcados”.*

· *A competência do Tribunal Marítimo independe de o fato referir-se à plataforma ou a outro tipo de embarcação.*

· *A finalidade precípua de transportar pessoas ou cargas nunca foi um requisito indispensável à conceituação de “embarcação”.*

· *O que configura requisito indispensável é a suscetibilidade de locomoção em água, por meios próprios ou não.*

· *Cita jurisprudência judicial favorável a tese da defesa.*

· *A Lei nº 9.537/97 não buscou restringir o conceito de embarcação, mas sim ampliá-lo, incluir tanto as embarcações mercantes quanto as plataforma flutuantes, e quaisquer outras construções suscetíveis de se locomover na água, para fins de aplicação das normas de tráfego aquaviário.*

· *No âmbito da NESH (Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias), “plataformas” são espécies do gênero “embarcação”.*

3) Das embarcações relacionadas à presente autuação.

· *Os contratos de afretamento cuidam de quatro embarcações, Ocean Ambassador, Ensco 5002 (atual Sea Explorer), Ocean Quest e Veritas Vantage, todas registradas como embarcações perante a Capitania dos Portos, sendo também classificadas por*

subtipos, como “petroleiro”, “semi-submersível” ou de “pesquisa”.

· Ao analisar as características técnicas específicas destas unidades não há dúvidas de que todas se incluem no conceito de “embarcação”, inclusive para fins do artigo 1º da Lei nº 9.481/94.

4) Se o afretamento está incluso no contrato de prestação de serviços, não seria possível exigir pagamento de CIDE pela remessa · *O auditor fiscal entendeu que os valores pagos à título de afretamento seriam integrantes do contrato de prestação de serviços técnicos especializados, e que a unidade afretada foi fornecida por empresa do mesmo grupo econômico a que pertence a empresa brasileira contratada, concluindo tratar-se de uma só contratação.*

· No entanto, ao realizar o lançamento incorreu em contradição já que utilizou regras inaplicáveis no fundamento da autuação, ou seja, para o caso de tratar-se de uma só contratação e uma só empresa contratada.

· Se no entender do Fisco os valores pagos a título de afretamento em verdade integram o contrato de prestação de serviços técnicos celebrados com empresa brasileira, então é absolutamente indevida a exigência da CIDE, pois só é cabível sua cobrança na hipótese de prestação de serviços contratados com empresas estrangeira.

· Finaliza a defesa protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitido, notadamente a juntada de documentos e realização de perícia de diligência fiscal para constatação de erro de cálculo do tributo supostamente indevido, assim como pede que as intimações sejam feitas na pessoa do advogado.

A DRJ/Rio de Janeiro I/RJ – 5ª Turma, por meio do Acórdão 12-66.837, de 14/07/2014, decidiu pela improcedência da Impugnação, mantendo integralmente o lançamento. Transcrevo a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO - CIDE

Ano-calendário: 2009

CONTRATO DE AFRETAMENTO DE PLATAFORMA E CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - NATUREZA DO PAGAMENTO PARA FINS TRIBUTÁRIOS

Para fins tributários, é necessário verificar qual a natureza dos pagamentos, tendo em vista a realidade fática, e não a formalidade dos contratos. Dos fatos apontados nos autos, restou comprovado tratar-se de um único contrato de prestação

de serviços, embora formalmente sejam firmados dois acordos, um de afretamento e outro de prestação de serviços.

**SERVIÇOS TÉCNICOS E DE ASSISTÊNCIA ADMINISTRATIVA
E SEMELHANTES - INCIDÊNCIA DA CIDE**

A partir de 1º de janeiro de 2002, a CIDE passou a ser devida pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos prestados por residentes ou domiciliados no exterior, não havendo, nestes casos, para a caracterização da hipótese de incidência da contribuição qualquer vinculação com transferência de tecnologia.

A empresa então apresentou o Recurso Voluntário, reiterando os argumentos de defesa. Aduz, adicionalmente, no sentido de reforçar a distinção entre afretamento e serviços técnicos prestados na embarcação; relata que diversos outros serviços são prestados nas embarcações em foco, por outras empresas distintas das que aqui são acusadas de planejamento fiscal, tais como indicado às fls. 2.439 e ss. do recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator

O recurso é tempestivo, veicula matéria de competência desta Turma e deve ser conhecido.

A CIDE – Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico - Remessas foi instituída pela Lei 10.168/2000. A incidência sobre pagamentos de serviços fornecidos por pessoa jurídica no exterior é prevista no §2º do art. 2º:

Art. 2º Para fins de atendimento ao Programa de que trata o artigo anterior, fica instituída contribuição de intervenção no domínio econômico, devida pela pessoa jurídica detentora de licença de uso ou adquirente de conhecimentos tecnológicos, bem como aquela signatária de contratos que impliquem transferência de tecnologia, firmados com residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

§ 2º A partir de 1º de janeiro de 2002, a contribuição de que trata o caput deste artigo passa a ser devida também pelas pessoas jurídicas signatárias de contratos que tenham por objeto serviços técnicos e de assistência administrativa e semelhantes a serem prestados por residentes ou domiciliados no exterior, bem assim pelas pessoas jurídicas que pagarem,

creditarem, entregarem, empregarem ou remeterem royalties, a qualquer título, a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior.

*§ 3º A contribuição incidirá sobre os valores pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos, a cada mês, a residentes ou domiciliados no exterior, a título de remuneração decorrente das obrigações indicadas *nocaput* e no § 2º deste artigo*

A recorrente contratou os seguintes embarcações, com empresas sediadas no exterior:

Nº do contrato de afretamento	Nº do Contrato de Operação	Data de Assinatura dos contratos	Vigência dos Contratos	Nome da Empresa Contratada (Afretamento)	Nome da Embarcação	Nome da Empresa Contratada para Prestação do Serviço	CNPJ da Contratada
OGXLTD/2008/046	OGXLTD/2008/051	01/08/2008	12/10/2012	Diamond Offshore Netherlands B.V.	Ocean Ambassador	Brasdril Sociedade de Perfurações Ltda	42.101.311/0001-97
OGXLTD/2008/040	OGXLTD/2008/039	01/09/2008	02/07/2010	Viking Maritime Inc.	Veritas Vantage	CGG do Brasil Participações Ltda	29.339.298/0001-40
OGXLTD/2008/064	OGXLTD/2008/059	10/09/2008	13/11/2013	Caland Boren B.V.	EnSCO 5002 (Sea Explorer)	Pride do Brasil Serviços De Petróleo Ltda.	04.336.088/0001-78
OGXLTD/2008/063	OGXLTD/2008/056	01/08/2008	19/12/2013	Diamond Offshore Netherlands B.V.	Ocean Quest	Brasdril Sociedade de Perfurações Ltda.	42.101.311/0001-97
OGXLTD/2008/090	OGXLTD/2008/091	27/11/2008	05/09/2012	DOF Navegação Ltda	Sanko Bay	Norskan Offshore Ltda	04.023.447/0001-37
OGXLTD/2009/015	OGXLTD/2009/002	14/04/2009	22/03/2014	DOF Navegação Ltda	Skandi Mogster	Norskan Offshore Ltda	04.023.447/0001-37

Paralelamente, em relação às embarcações “Ocean Ambassador”, “Veritas Vantage”, “EnSCO 5002 Sea Explorer” e “Ocean Quest”, contratou empresas brasileiras vinculadas às empresas do exterior, em cada caso, para execução de serviços técnicos.

O contrato da embarcação “Veritas Vantage” e dos serviços relacionados tem como objeto a pesquisa e coleta de dados sísmicos. Os demais têm como objeto a perfuração de poços.

A solução da questão da incidência tributária sobre os serviços de exploração de petróleo, em contratos separados da respectiva contratação de frete das plataformas ou embarcações, pode ser deduzida da legislação do IRRF.

A Lei 13.586/2017, por conversão da MP 795/2017, alterou o artigo 1º da Lei 9.481/1997, que ficou assim:

Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses: [\(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.97\)](#)

(...)

*§2º Para fins de aplicação do disposto no inciso I do **caput** deste artigo, quando ocorrer execução simultânea de contrato de*

afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e de contrato de prestação de serviço relacionados à exploração e produção de petróleo ou de gás natural, celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, a redução a 0% (zero por cento) da alíquota do imposto sobre a renda na fonte fica limitada à parcela relativa ao afretamento ou aluguel, calculada mediante a aplicação sobre o valor total dos contratos dos seguintes percentuais: [\(Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017\)](#)

I - 85% (oitenta e cinco por cento), quanto às embarcações com sistemas flutuantes de produção ou armazenamento e descarga; [\(Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017\)](#)

II - 80% (oitenta por cento), quanto às embarcações com sistema do tipo sonda para perfuração, completação e manutenção de poços; e [\(Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017\)](#)

III - 65% (sessenta e cinco por cento), quanto aos demais tipos de embarcações. [\(Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017\)](#)

(...)

*§ 12. A aplicação dos percentuais estabelecidos nos [§§ 2º, 9º e 11 deste artigo](#) não acarreta a alteração da **natureza** e das condições do contrato de afretamento ou aluguel para fins de incidência da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (**Cide**) de que trata a [Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000](#), e da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços (PIS/Pasep-Importação) e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (Cofins-Importação), de que trata a [Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004](#). [\(Incluído pela Lei nº 13.586, de 2017\)](#)*

Deduz-se desses dispositivos legais que: 1- sim, a execução simultânea de contrato de afretamento e contratos de **prestação de serviços relacionados à exploração e produção de petróleo ou de gás natural**, celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, é reconhecida pelo arcabouço legal a que estão submetidas as empresas que executam tais atividades; 2 – existe limite legal, para fins de incidência do IRRF, para a parcela atribuída ao afretamento; 3 – para a CIDE, Pis e Cofins, esses limites não se aplicam, devendo-se aferir a real parcela relativa a serviços e a parcela relativa a frete, isto é, a natureza da operação.

Observo que o efeito aqui extraído, a distinção dos contratos de afretamento e de prestação de serviços técnicos, tem caráter interpretativo, uma vez que a legislação do IRRF reconhece a distinta **natureza** dos contratos (portanto, com caráter interpretativo, posto que a lei não altera a natureza), e reconhece o mesmo para a CIDE, Pis e Cofins, sem fixar limites.

A vedação de aplicação retroativa, prevista no §10^{1o} do artigo citado, se refere aos percentuais aplicáveis para distinção entre frete e serviços, como bases de cálculo do IRRF. Não se trata de vedar o reconhecimento da natureza distinta entre frete e serviços.

¹ § 10. O disposto nos §§ 2o e 9o deste artigo não se aplica às embarcações utilizadas na navegação de apoio marítimo, definida na Lei no 9.432, de 8 de janeiro de 1997, vedada, inclusive, a aplicação retroativa do § 2o deste

Com efeito, as próprias Instruções Normativas da Receita Federal tratavam de distinguir tais naturezas, frete e serviços, em execução simultânea, no contexto do REPETRO, art. 5º, §3º, da IN 844/2002².

A Solução de Consulta Cosit 225/2014 também reconhece a possibilidade de repartição desse tipo de contratos. Chamo a atenção para o seguinte excerto:

Por fim, é importante destacar que a presente consulta também não se presta para verificar se as remunerações pactuadas nos contratos de afretamento e operação dos navios sonda são compatíveis com as atividades e responsabilidades assumidas por cada contratada, de forma a não configurar hipótese de manipulação de contratos.

Observo ainda que a expressão “prestação de serviços relacionados à exploração e produção de petróleo ou de gás natural”, do §2º do art. 1º da Lei 9.481/97, acima transcrito, abrange, evidentemente, também a pesquisa e coleta de dados sísmicos, objeto do contrato da embarcação Veritas Vantage.

Além disso, a empresa demonstra a distinção dos contratos pela existência de outros serviços técnicos executados nas mesmas embarcações, por outras empresas, conforme fls. 2.439 e seguintes.

Ora, se não há limites fixos para distinguir a parcela dos contratos que seja atribuída a frete e a parcela atribuída a serviços técnicos, a incidência da CIDE recai somente sobre o que tiver efetiva **natureza** de serviços técnicos, conforme expressou a Lei 13.586/2017. Não pode incidir sobre a totalidade dos contratos, posto que incluem frete ou aluguel.

No presente caso, embora o Fisco aponte a elevada proporção, nos contratos, atribuída aos fretes, não se desincumbiu de demonstrar que tal proporção fosse artificial ou falsa. Com efeito, aqui se deveria comprovar que os serviços técnicos, distintos do frete, abrangiam valores maiores que os efetivamente computados pela recorrente, e demonstrar que essa diferença foi remetida ao exterior simulada como frete, isto é, que o planejamento tributário fosse abusivo, por simular valores desconexos com os valores reais, materiais, dos serviços técnicos prestados. Enfim, o Fisco deveria quantificar a real grandeza da prestação de serviços, distinta da parcela relativa ao frete, e não atribuir todo o contrato a prestação de serviços.

Sem essa demonstração e quantificação, não há como prosperar o lançamento.

artigo em relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei no 13.043, de 13 de novembro de 2014. (Incluído pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

² § 3º O fornecimento de bens pela pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º poderá estar previsto em contrato de afretamento, de aluguel, de arrendamento operacional ou de empréstimo, o qual deverá ter execução simultânea com o de prestação de serviços. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 941, de 25 de maio de 2009)

§ 3º Quando a pessoa jurídica contratada de que trata o inciso II do § 1º não for sediada no País, poderá ser habilitada ao Repetro a empresa com sede no País por ela designada para promover a importação dos bens, observado o disposto na legislação específica. (Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1070, de 13 de setembro de 2010)

No mesmo sentido esta Turma já decidiu no Acórdão 3201-003.150, de relatoria do Conselheiro de Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, que, embora trate de Pis e Cofins, maneja os mesmos conceitos no mesmo contexto do presente caso, isto é, a repartição dos contratos de afretamento e prestação de serviços técnicos, para exploração de petróleo. Cito ainda, para ilustrar, o Acórdão 3301-004.592, voto condutor da Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

Por fim, consigno que o conceito do termo “embarcação”, e a questão de que esse conceito abranja ou não as plataformas ou navios-sonda, é irrelevante para o presente caso, posto que, tanto o frete (caso se considere como embarcação) quanto o aluguel do equipamento (caso não se considere como embarcação) não são base de cálculo da CIDE.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para declarar a improcedência do lançamento de ofício.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator