



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

Processo n° 18470.722918/2013-65
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.112 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de outubro de 2017
Matéria IRPJ - GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS
Recorrente EP ENERGY PESCADA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

GLOSA DE DESPESAS COM DEPRECIAÇÃO. APLICAÇÃO DO PERCENTUAL MÍNIMO SOBRE O MATERIAL ADQUIRIDO COMPROVADO. VALOR SUPERIOR AO DEDUZIDO. IMPROCEDÊNCIA.

Comprovando-se que da aplicação do percentual mínimo de depreciação sobre os materiais cuja aquisição restou devidamente comprovada, resultou em despesas em valor superior à deduzida pela recorrente, improcede a glosa realizada.

GLOSA DE CUSTOS. EXISTÊNCIA DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

Os JIB (Joint Interest Billing) são relatórios oficiais amplamente utilizados na indústria do petróleo e gás, constituindo o documento por meio do qual todos os não operadores que atuam em consórcio com a Petrobrás fundamentam seus registros contábeis e fiscais (fl. 496, § 3.15).

De acordo com o art. 845, § 1º, do RIR/99, os esclarecimentos e relatórios só poderiam ser desconsiderados caso contivessem indícios veementes de falsidade ou inexatidão (fl. 497, § 3.20).

Nos termos do § 2º do art. 3º da IN RFB 834/2008, é a Petrobras, na qualidade de empresa líder, que mantém o registro próprio das operações do consórcio. E, em atendimento ao § 5º desse mesmo dispositivo, emite os "comprovantes dos lançamentos efetuados", que são os JIB (fl. 495, § 3.13).

No presente caso, diante de inexistência de dúvidas quanto á exatidão dos relatórios apresentados, e da comprovada dificuldade e onerosidade de se obter os documentos exigidos pelo Fisco, deveria a fiscalização buscar junto à líder do consórcio tal comprovação, sob pena de cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Ademais, glosar de todas as despesas e custos comprovadamente incorridos, afronta a própria sistemática do lucro real. É absolutamente inconcebível sustentar que o Interessado não incorreu em qualquer custo ou despesa, ainda mais na atividade desenvolvida pela Recorrente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, dar provimento ao recurso, i) por unanimidade de votos, para afastar as glosas de depreciação; e ii) por maioria de votos, para afastar a glosa de custos. Vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto- Relator.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Livia De Carli Germano, Daniel Ribeiro Silva, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

Relatório

Iniciemos com o relatório da decisão de Piso.

Relatório

INTRODUÇÃO

Por meio dos Autos de Infração de fls. 451/465, da DRF Rio de Janeiro II, foi lançado o crédito tributário discriminado na tabela abaixo, referente a fatos geradores ocorridos em 31/08/2008 e 31/12/2008:

Tributo	Principal (R\$)	Multa (%)	Juros
Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)	6.714.409,58	75	Taxa Selic acumulada
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	2.425.627,86	75	Taxa Selic acumulada

FISCALIZAÇÃO

2. O Interessado ("EP ENERGY") tem por objeto social a exploração, a produção, o comércio atacadista e a exportação de petróleo e gás natural. Para o ano-calendário 2008, apurou o IRPJ e a CSLL com base no lucro real anual (Termo de Verificação Fiscal (TVF), fl. 427, § 2º).

A.1 1ª E 2ª INFRAÇÕES: CUSTOS E DESPESAS NÃO COMPROVADOS

3. O autuante lavrou as intimações de fls. 84, 158 e 249, datadas de 03/10/2011, 21/11/2011 e 30/01/2013, solicitando a apresentação dos documentos comprobatórios dos valores informados na DIPJ 2009 a título de "Outros custos" (R\$ 10.143.783,63) e "Outras despesas operacionais" (R\$ 500.019,21).

4. Em resposta, o Interessado informou que é parte de um consórcio com a Petrobrás para exploração de petróleo e gás natural (contrato às fls. 107/115); apresentou, como comprovantes dos custos e despesas, relatórios daquela empresa (fls. 177/217); e acrescentou que:

Quanto aos respectivos documentos fiscais que fundamentam os gastos contidos no referido relatório, informamos que tais documentos ficam em poder de operador do consórcio (Petrobrás). (fl. 85)

5. O autuante não aceitou os comprovantes, por considerar que:

16. (...) os relatórios de gastos fornecidos pela Petrobrás, na verdade uma lista com títulos e números, torna impossível a esta fiscalização a verificação do tipo de gasto realizado e sua dedutibilidade para efeitos de apuração do Imposto de Renda.

6. Os custos e despesas em foco foram glosados com base na IN RFB 834/2008, art. 3º, § 5º, *in verbis*:

§ 5º Os livros utilizados para registro das operações do consórcio e os documentos que permitam sua perfeita verificação deverão ser mantidos pelo consórcio e pelas pessoas jurídicas consorciadas pelo prazo de decadência e prescrição estabelecidos pela legislação tributária.

7. A fiscalização destaca que a obrigatoriedade de manter documentos não foi afastada pelas IN RFB 917/2009 e 1.199/2011, que alteraram a legislação tributária sobre consórcios.

A.2 3ª INFRAÇÃO: DEPRECIAÇÃO INDEDUTÍVEL

8. Por meio das Intimações de fls. 84 e 158, o autuante solicitou ao Interessado:

- a) Demonstrativo da apuração do valor de R\$ 22.073.279,29, declarado na linha 10 da ficha 04A da DIPJ 2009, a título de Encargos de depreciação e exaustão;
- b) Documentação comprobatória da aquisição dos bens e dos dispêndios com possíveis gastos ativáveis; e
- c) Esclarecimento sobre o método de depreciação.

9. Consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF, fls. 427/439) que:

16. Analisando os elementos apresentados, constatamos que quanto ao Demonstrativo de Apuração de Depreciação [fls. 168/172], foram listados valores referentes ao ano-calendário de 2008 para Plataformas, Oleodutos, Estação de Medição, Poços e Instalações, Despesas de Serviços e Despesas de Equipamentos, além dos valores de depreciação acumulada para os mesmos itens, sem que fosse demonstrado como se chegou a esses valores.

17. Além disso, foi apresentada uma única nota fiscal [fl. 174] de aquisição do ativo permanente, de 30/05/2001, no valor de R\$ 307.264.318,80, enquanto o total lançado no Demonstrativo de Apuração de Depreciação em janeiro de 2008 chega a R\$ 426.694.563,54. (...) 20. [A novo termo de intimação (fls. 251/252), anexamos] uma planilha [fl. 253], baseada nos Balanços Patrimoniais constantes das DIPJ de 2002 a 2012, para que o contribuinte demonstrasse a composição das rubricas Móveis, Utensílios e Instalações Comerciais; Equipamentos, Máquinas e Instalações Industriais; Outras Imobilizações; Demais Aplicações em Despesas Amortizáveis ou Despesa Pré Operacionais; Depreciação, Amortização ou Quotas de Exaustão.

9.1 Na referida intimação, foi solicitado ao Interessado que demonstrasse a composição e justificasse as variações de algumas contas dos Balanços Patrimoniais das DIPJ 2002 a 2012.

21. Solicitamos [ainda] que fossem listados em separado os bens sujeitos a depreciação, exaustão e amortização, com a indicação das taxas utilizadas pelo contribuinte. (...)

23. Ou seja, a fiscalização permitiu que o contribuinte demonstrasse quais os bens constantes ano a ano do seu patrimônio e quais deles sofreram eventuais depreciação, amortização ou exaustão. (...)

33. [Em resposta de 18/03/2013 (fls. 338/339),] o contribuinte informou que "os bens sujeitos à depreciação são plataformas, tubos, e estações de medição, enquanto os saldos sujeitos à amortização referem-se a máquinas, equipamentos e serviços não vinculados a campo em fase de produção".

34. Nos termos de intimação e de reintimação, solicitamos que fossem listados separadamente os bens sujeitos a depreciação, amortização, ou exaustão, porém o contribuinte se limitou à resposta genérica citada no item anterior, o que não permite à fiscalização identificar os bens sujeitos a depreciação ou amortização.(...)

37. Ainda quanto à resposta de 18/03/2013, o contribuinte apresentou planilha [fls. 386/396] contendo as seguintes contas contábeis e as respectivas taxas de "depreciação" dos anos de 2001 a 2007:

CONTA CONTÁBIL	DESCRIÇÃO	2001 %	2002 %	2003 %	2004 %	2005 %	2006 %	2007 %
140301001	PLATAFORMA	5,99	10	13	13	15	13	8
140301002	TUBOS	1,86	8	11	10	13	6	3
140202002	GASTOS COM MATERIAIS	1,35	10	14	13	15		8
140201001	GASTOS COM SERVIÇOS		10	14				
130201003	MOVEIS E UTENSÍLIOS	1,23	10					
130201006	EQUIP DE PROC	4,03	13	26	27	30	20	7
130201008	SISTEMA/EQUIP	0,84	10					
130301004	BENFEITORIA EM PROP	1,89	10					
	ABANDONO			20	11	11	5	3
140301003	ESTAÇÃO DE MEDIÇÃO				4	15	13	8

CONTA CONTÁBIL	DESCRIÇÃO	2001 %	2002 %	2003 %	2004 %	2005 %	2006 %	2007 %
140302001	GASTOS COM SERVIÇOS E MATERIAIS NA PRO						12	
140302002	GASTOS COM SERVIÇOS BPOT-1						19	8
140202003	GASTOS MATERIAIS EQUIPBOT-01						19	8
130201004	MAQUINAS EUIPAMENTOS							2

9.2 Sobre as referidas planilhas, consta da resposta que:

(...) a contribuinte apresenta a demonstração, por ano, das taxas de depreciação utilizadas, devidamente segregadas por grupo de bens (Doc 03). (fl. 340)

10. Voltando ao TVF:

38. A partir do ano calendário de 2008 foram adotadas pela empresa nova classificação contábil e descrição das contas, com as seguintes taxas de depreciação:

CONTA CONTÁBIL	DESCRIÇÃO	2008 %	2009 %	2010 %	2011 %
121302010101002	UNIDADES DE PRODUÇÃO	6,33	6,10	0,94	0,93
121302010101996	SISTEMA DE ESCOAMENTO DE PRODUÇÃO	2,47	2,04	2,47	3,06
121302010101001	POÇOS	6,35	2,24	3,00	2,96
121302010101004	ESTAÇÃO DE MEDIÇÃO	6,33	6,09	4,70	4,62
121302010104007	PROV DESATIVAMENTO DO CAMPO	2,16	1,38	1,16	4,13
121301010101003	MAQUINA E EQUIPAMENTOS	10,0	1,38	10,0	10,0
121301010101005	EQUIP INFO	4,47	1,38	4,47	4,47

39. *Portanto, foram utilizadas taxas inteiramente diferentes de ano para ano, algumas delas elevadíssimas (30%) [Equipamentos de processamento, ano 2005], mesmo se referindo a mesma classificação de bens. (...)*

10.1 Nesta resposta, também foram apresentados balancetes referentes a 31 de dezembro de 2001 e 2002 (fls. 341/349) e páginas do livro Razão (fls. 350/385).

70. A adoção de taxas diferentes das previstas nas instruções normativas citadas [IN SRF 162/98 e 130/99], para efeitos de dedutibilidade, está condicionada a existência de laudos emitidos por entidades oficiais de pesquisa científica, conforme artigo 310, § 2º do Regulamento do Imposto de Renda. (...)

72. Assim, intimamos o contribuinte a listar em separado os bens sujeitos a depreciação, exaustão e amortização, com a indicação das taxas utilizadas pelo contribuinte. (...)

74. Verificamos no entanto que a empresa não listou os bens que constituíam o imobilizado a cada ano, não apresentou a documentação comprobatória de aquisição dos bens (impossibilitando a verificação do início da depreciação), não apresentou qualquer laudo que justificasse a adoção de taxas diferentes das estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, apresentou demonstrativo com taxas que variavam ano a ano para o mesmo grupo de bens, sem qualquer base científica. (...)

76. E sendo assim, fizemos a inclusão em auto de infração do valor de R\$ 22.073.279,29 lançado na DIPJ como "Encargos de Depreciação e Exaustão", por não haver a individualização dos bens passíveis de depreciação ou exaustão, impossibilitando a verificação das taxas e dos valores já depreciados até o momento.

IMPUGNAÇÃO

11. O Interessado tomou ciência dos Autos de Infração em 10/04/2013 (fls. 452 e 460) e, em 10/05/2013, interpôs a Impugnação de fls. 485/525, alegando, em síntese:

A.3 SOBRE AS GLOSAS DE "OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS" E "OUTROS CUSTOS", DECLARADOS NAS LINHAS 05A/32 (FL. 6) E 04A/17 (FL. 5) DA DIPJ 2009

12. Os JIB (JointInterest Billing) são relatórios oficiais amplamente utilizados na indústria do petróleo e gás, constituindo o documento por meio do qual todos os não operadores que atuam em consórcio com a Petrobrás fundamentam seus registros contábeis e fiscais (fl. 496, § 3.15).

12.1 Consoante o art. 845, § 1º, do RIR/99, os esclarecimentos e relatórios só poderiam ser desconsiderados caso contivessem indícios veementes de falsidade ou inexatidão (fl. 497, § 3.20).

13. A corroborar a procedência dos custos e despesas glosados, apresenta novo cruzamento detalhado entre os registros contábeis dos valores de R\$ 500.019,21 (DOC. 2, fls. 550/969) e de R\$ 10.143.783,63 (DOC. 3, fls. 967/1.017) (fl. 493, § 3.7).

14. Tal como determina o § 2º do art. 3º da IN RFB 834/2008, é a Petrobras, na qualidade de empresa líder, que mantém o registro próprio das operações do consórcio. E, em atendimento

ao § 5º desse mesmo dispositivo, emite os "comprovantes dos lançamentos efetuados", que são os JIB (fl. 495, § 3.13).

14.1 Do contribuinte não pode ser exigida nenhuma prova adicional, salvo se a lei impusesse forma especial de comprovação da despesa, o que não ocorre. Ao contrário, o § 5º do art. 3º da IN RFB 834/2008 se refere genericamente aos "comprovantes dos lançamentos" efetuados nos livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal utilizados para registro das operações do consórcio, que são precisamente os JIB (fl. 499, § 3.24).

15. A RFB já se manifestou no sentido de que, na hipótese de consórcios, cabe à empresa líder manter o registro das operações realizadas, sendo de sua responsabilidade a emissão de documentos que permitam às consorciadas efetuar os lançamentos contábeis e fiscais de sua quota parte (SC nº 689, de 14/05/1997, Processo de Consulta nº 70, de 23/03/2005, SC nº 523, de 13/11/2007, e Acórdão nº 1232216, de 14/07/2010) (fl. 496, § 3.16).

16. O procedimento efetuado, no sentido da glosa de todas as despesas e custos comprovadamente incorridos, afronta a própria sistemática do lucro real, só sendo admitido na hipótese de arbitramento. É inconcebível sustentar que o Interessado não incorreu em qualquer custo ou despesa (fl. 500, § 3.26).

A.4 SOBRE A DEDUTIBILIDADE DA DEPRECIAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

A.4.1 TAXA DE DEPRECIAÇÃO MÉTODO DAS UNIDADES PRODUZIDAS

4.16. Ainda que tais quotas de depreciação sejam usualmente fixadas pelo método linear, em partes iguais ao longo do tempo, fato é que o §3º do art. 309 do RIR concede aos contribuintes a faculdade de optar pela fixação da quota em função do volume da produção de cada período de apuração e sua relação com a possança conhecida da mina, ou seja, o volume da reserva objeto de exploração. Assim, o RIR consagra a aplicação do método das unidades produzidas (conhecido na língua inglesa pelo nome Units of Production "UOP"). (...)

17. O art. 309, § 3º, do RIR/99 dispõe que:

Art. 309. Omissis. (...)

§ 3º A quota de depreciação, registrável em cada período de apuração, dos bens aplicados exclusivamente na exploração de minas, jazidas e florestas, cujo período de exploração total seja inferior ao tempo de vida útil desses bens, poderá ser determinada, opcionalmente, em função do prazo da concessão ou do contrato de exploração ou, ainda, do volume da produção de cada período de apuração e sua relação com a possança conhecida da mina ou dimensão da floresta explorada (Lei nº 4.506, de 1964, arts. 57, § 14, e 59, § 2º).

18. Voltando à argumentação do Interessado:

4.17. SÉRGIO DE IUDÍCIBUS, ELISEU MARTINS [e outros] (...) definem o método UOP nos seguintes termos:

"(...)

Esse método é baseado numa estimativa do número total de unidades que devem ser produzidas pelo bem a ser depreciado, e a quota anual de depreciação é expressa pela seguinte fórmula:

Quota de depreciação anual = n° de unidades produzidas no ano X n° de unidades estimadas a serem produzidas durante a vida útil do bem O resultado da fração apresentada representará o percentual de depreciação a ser aplicada no ano X." (Editora Atlas, São Paulo: 2010, pg. 215/252.). (...)

4.29. Dada a sua adequação às atividades desenvolvidas pelas empresas que atuam na exploração e produção de petróleo e gás, tem-se que todas as firmas de auditores independentes que atuam no Brasil e que atendem essas empresas recomendam a utilização do método UOP para fins de determinação da quota de depreciação aplicável aos bens do ativo imobilizado. Por se caracterizar como procedimento amplamente reconhecido e recomendado por parte dos auditores independentes, a aplicação do método UOP se caracteriza como verdadeiro princípio de contabilidade geralmente aceito, tal como previsto no art. 177 da LSA. (...)

A.5 VALOR DOS BENS DEPRECIADOS

4.38. À luz da contabilidade fiscal [NBCT N° 19.1], portanto, o custo de aquisição de um bem registrado no ativo imobilizado deve ser composto não apenas pelo valor do próprio bem, mas também por todos os gastos incorridos para que esse bem esteja em condições de entrar em atividade no processo operacional da sociedade.

4.39. No caso específico das empresas que se dedicam à exploração e produção de petróleo e gás natural, os gastos de perfuração exploratória devem ser contabilizados no ativo imobilizado em andamento, na medida em que associados ao conceito de "unidade de propriedade" que compreende, nessas atividades, o conjunto de equipamentos e instalações necessários à produção em determinado campo no qual exista uma descoberta comercial provada.

4.40. São essas as normas contábeis que regem a capitalização de gastos com serviços exploratórios, por exemplo relativamente à perfuração de poços, que subsequentemente serão capitalizados (ou, se aplicável, baixados definitivamente) pelas sociedades que se dedicam à exploração e produção de petróleo e gás natural. No caso, frise-se que a IMPUGNANTE iniciou sua atividade no campo de Pescada-Arabaiana mediante a aquisição de parte do ativo que já havia sido construído pela Petrobras e já havia entrado em produção, razão pela qual eventuais gastos subsequentes foram diretamente capitalizados no ativo imobilizado.

4.41. Com fundamento nas razões de fato e de direito acima expostas, a IMPUGNANTE registrou a sua quota parte dos bens do ativo imobilizado adquiridos pelo CONSÓRCIO, segregando-os por grupos em contas distintas de seu livro Razão, para que pudesse aplicar as respectivas quotas de amortização fixadas

4.42. Ainda que a IMPUGNANTE não tenha conseguido recuperar em tempo hábil à apresentação dessa IMPUGNAÇÃO cópia de todos os documentos aptos a comprovar o custo de aquisição total do ativo contabilizado no ano de 2008, no valor de R\$ 426.694.563,54, junta-se aos autos (DOC. 04 [fls. 1.186/1.653]) as notas fiscais, notas de débito e documentos de cobrança do consórcio ("DCC"), todos emitidos pela Petrobras, que perfazem o montante de R\$ 368.000.965,37. Note-se que o próprio agente fiscal reconhece expressamente a existência da primeira dessas notas fiscais emitida pela Petrobras, em 20.05.2001, no valor de R\$ 307.264.318,80 [fl. 174], expressamente compreendendo poços, plataformas, dutos e equipamentos vinculados à produção de petróleo e gás natural no campo de Pescada-Arabaiana.

4.43. Consoante as regras fiscais e contábeis aplicáveis ao caso, a fixação da quota de depreciação calculada com base no método UOP e adotada pela IMPUGNANTE em sua contabilidade, foi obtida pela razão entre a produção mensal certificada pelas notas fiscais/faturas emitidas pela Petrobras na compra do óleo e gás produzidos (no ano de 2008, correspondente ao volume de 654.680,94 BOE), e: (i) de um lado, relativamente aos poços em produção e aos ativos a eles diretamente vinculados, tais como plataformas e estações de medição, tendo por denominador o volume das reservas provadas desenvolvidas, ou seja, já em fase produtiva (3.787.500,00 BOE); e (ii) de outro, relativamente aos dutos de escoamento e demais instalações aptos a atender todas as reservas provadas do campo, inclusive as ainda não desenvolvidas, tendo por denominador o volume das reservas provadas totais (11.929.466,67 BOE).

4.44. A corroborar a procedência do cálculo efetuado para fixação das quotas de depreciação pelo método UOP, a IMPUGNANTE apresenta planilha detalhada dos cálculos efetuados, mensalmente, acompanhada de todos os documentos que a instruem (DOC. 05 [fls. 1.654/1.729]).

4.45. Relativamente aos bens que não estão vinculados à produção de petróleo e gás, ou àqueles cuja vida útil é inferior à do campo, a IMPUGNANTE aplica o método de depreciação linear, a teor do art. 310 do RIR (...)

4.46. Os procedimentos relativos à forma de contabilização e depreciação do ativo imobilizado efetuados pela IMPUGNANTE foram auditados pela Ernest & Young Terco Auditores Independentes S.S., empresa multinacional amplamente reconhecida por sua seriedade e expertise, a qual validou os registros contábeis da IMPUGNANTE, sob responsabilidade profissional, e elaborou as demonstrações financeiras do ano-calendário de 2008 (DOC. 06 [fls. 1.730/1.785]). (...)

4.47. Diante do exposto, é inequívoco o fato de que os métodos de depreciação adotados pela IMPUGNANTE estão em perfeita conformidade com as normas contábeis e fiscais, sendo, portanto, dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL todas as respectivas despesas correspondentes às quotas de depreciação. (...)

5.1. Caso, por absurdo, não prevaleçam os argumentos até aqui expostos que determinam o cancelamento integral dos créditos tributários constituído nos AUTOS, o que se admite apenas para fins de argumentação, há outros elementos de fato e de direito que, subsidiariamente, importam no cancelamento substancial da exigência. (...)

5.5. À vista da expressa previsão contida no §3º do art. 310 do RIR e das taxas anuais de depreciação fixadas pela IN SRF 162/98, ainda que a fiscalização reputasse incorretas as taxas aplicadas pela IMPUGNANTE com base no método UOP, ela deveria ter, no mínimo, considerado as taxas anuais de depreciação linear de: (i) 4% aos poços ("edificações"); (ii) 5% às plataformas; e (iii) 10% aos tubos e às estações de medição ("instalações").

5.6. Adicionalmente, dispõe o art. 312 do RIR:

Art. 312 Em relação aos bens móveis, poderão ser adotados, em função do número de horas diárias de operação, os seguintes coeficientes de depreciação acelerada (Lei n 3.470, de 1958, art. 69): (...) III três turnos de oito horas 2,0.

5.7. *Especificamente quanto às plataformas, que inequivocamente se caracterizam como bens móveis, ao considerar a depreciação pelo método linear a fiscalização deveria ter considerado, ainda, a aceleração contábil prevista no dispositivo acima transcrito, perfazendo a taxa anual de 10%, pois é notório que a produção de petróleo e gás natural se dá ininterruptamente, vinte e quatro horas por dia.*

5.8. *Observe-se que a estimativa de vida útil conservadoramente adotada pela IMPUGNANTE para fins de cálculo da depreciação via UOP é superior ao prazo de concessão dos campos de Pescada/Arabaiana.*

5.9. *Some-se a isso o entendimento manifestado pela RFB na seção "Perguntas e Respostas" da DIPJ, no sentido de que o contribuinte é assegurado ao contribuinte o direito de computar a taxa adequada à depreciação dos bens, só sendo necessária prova dessa adequação quando a taxa aplicada for superior à admitida na legislação: (...) [Perguntas e Respostas Pessoa Jurídica 2009, Capítulo VIII, pergunta 047].*

19. *Pede o cancelamento dos autos de infração, ou subsidiariamente o cancelamento parcial, "a fim de que sejam consideradas as despesas de depreciação calculadas com base na taxa linear e na depreciação contábil acelerada".*

20. *É o relatório.*

Da análise do auto de infração e dos argumentos da impugnação a Delegacia de Julgamento proferiu a seguinte decisão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PROVA. ADMISSIBILIDADE. DOCUMENTO EM LÍNGUA ESTRANGEIRA.

Documentos em língua estrangeira só são admitidos como prova quando acompanhados de versão em português, lavrada por tradutor juramentado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2008

LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS.

A glosa de custos ou despesas só torna a escrituração imprestável para determinação do lucro real, quando abrange todos ou quase todos os gastos.

CONSÓRCIOS. CUSTOS E DESPESAS. CONSORCIADOS RESPONSÁVEIS PELA MANUTENÇÃO DOS COMPROVANTES. COMPROVAÇÃO POR MEIO DE RELATÓRIOS, PLANILHAS OU TABELAS. IMPOSSIBILIDADE.

A IN RFB nº 834/2008 não criou um regime especial de comprovação de gastos para os consórcios. Em vez disso, disciplinou o *caput* e § 3º do art. 264 do RIR/99, que obrigam as pessoas jurídicas a conservar livros e respectivos comprovantes durante os períodos que mencionam. Para que não houvesse dúvida quanto à titularidade da obrigação, aquela IN dispôs que a manutenção caberia a todas as pessoas jurídicas consorciadas. Dessa forma, as empresas envolvidas devem se organizar para que todas estejam aptas a

apresentar livros e comprovantes, seja qual for a consorciada contratualmente responsável pela guarda.

Como as consorciadas estão sujeitas ao regime comum de comprovação, previsto nos arts. 923/925 do RIR/99, relatórios não são documentos hábeis para suportar suas escriturações. Se tal prova fosse admissível, os contribuintes não precisariam conservar qualquer documento fiscal para comprovar custos e despesas, pois bastaria apresentar ao Fisco relatórios, planilhas ou tabelas elaborados por seus fornecedores, o que é absurdo.

DEDUÇÃO DO CUSTO COM DEPRECIÇÃO. REQUISITOS.

São requisitos para dedução do custo de depreciação:

- a) A comprovação do custo de aquisição dos bens ativados, pois é sobre este valor que incide a taxa de depreciação;
- b) A depreciação acumulada não pode ultrapassar o custo de aquisição, logo o valor acumulado deve ser comprovado; e
- c) A adequação da taxa de depreciação deve ser comprovada sempre que exceder a usualmente admitida;

EMPRESA PRODUTORA DE PETRÓLEO E GÁS NATURAL. DEPRECIÇÃO. MÉTODO DAS UNIDADES PRODUZIDAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO VOLUME PRODUZIDO E DAS RESERVAS (POSSANÇA).

No caso de bens aplicados exclusivamente na exploração de petróleo e gás natural, cujo período de exploração seja inferior ao tempo de vida útil desses bens, a taxa de depreciação poderá ser determinada em função do volume da produção de cada período e sua relação com as reservas (possança). Portanto, o volume produzido e as reservas devem ser comprovados.

BENS ADQUIRIDOS EM CONJUNTO, SEM ESPECIFICAÇÃO DO CUSTO INDIVIDUAL OU GENÉRICO. DEPRECIÇÃO PELA TAXA DO BEM DE MAIOR VIDA ÚTIL.

Quando houver aquisição de bens em conjunto, sem especificação do custo individual ou genérico, o contribuinte deve utilizar a taxa aplicável ao bem de maior vida útil que integrem o conjunto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

MOMENTO DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ERRO NO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Exonera-se o contribuinte da parte do lançamento em que há erro na indicação do momento de ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO REFLEXO. MESMOS EVENTOS. DECORRÊNCIA.

A ocorrência de eventos que representam, ao mesmo tempo, fatos geradores de vários tributos impõe a constituição dos respectivos créditos tributários, e a decisão quanto à ocorrência desses eventos repercute na decisão de todos os tributos a eles vinculados. Assim, o decidido em relação ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica IRPJ aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL. (Ac. 1624335, 10ª Turma da DRJ/SP1, sessão de 18/02/2010, rel.^a Adriane Terumi Futigami)

Cientificado da decisão de Piso o contribuinte apresentou Recurso Voluntário em que alega:

- Comprovação dos custos incorridos em consórcio com a Petrobrás. Com relação à comprovação dos custos que foram glosados, reafirma que às fls.550/1185 estão juntadas as notas de débito e os documentos de cobrança de crédito do consórcio; Que a decisão recorrida só considerou comprovados determinados gastos que comprovariam as JIB de fls. 1810/1812; Alega a existência da Solução de Divergência da COSIT em seu benefício; Apresenta excertos da doutrina que militariam em seu favor com relação à comprovação da apropriação do rateio de custos em consórcios.

- Das razões da possibilidade de dedutibilidade da depreciação de bens do ativo imobilizado. Neste item o recorrente repisa as argumentações apresentadas na impugnação; Alega apresentar laudo técnico informando os dados da possança dos postos que comprovariam a regularidade das taxas de depreciação utilizada; Alega que sua contabilidade é submetida à auditoria externa que comprovou a regularidade das despesas de depreciação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, por isso dele tomo conhecimento.

Passamos a analisar cada um dos pontos da autuação mantidos pela decisão da Delegacia de Julgamento..

DA GLOSA DOS CUSTOS

Com relação ao item da autuação relativo à glosa dos custos informados em DIPJ, conforme alegação da recorrente estes custos foram incorridos em consórcio firmado entre a recorrente e a Petrobrás. Para tanto a recorrente apresentou inúmeras *Billing of Statement* nas quais alega ter se baseado para a contabilização de seus custos de operação.

Alega, ainda em seu favor, que em se tratando de consórcio a empresa líder, no caso a Petrobrás, é a responsável pela guarda da documentação comprobatória das operações.

Vejam as normas da Lei nº 6.404/76 no que tange à formação dos consórcios de empresas:

Art. 278. As companhias e quaisquer outras sociedades, sob o mesmo controle ou não, podem constituir consórcio para executar determinado empreendimento, observado o disposto neste Capítulo.

§ 1º O consórcio não tem personalidade jurídica e as consorciadas somente se obrigam nas condições previstas no respectivo contrato, respondendo cada uma por suas obrigações, sem presunção de solidariedade.

§ 2º A falência de uma consorciada não se estende às demais, subsistindo o consórcio com as outras contratantes; os créditos que porventura tiver a falida serão apurados e pagos na forma prevista no contrato de consórcio.

Art. 279. O consórcio será constituído mediante contrato aprovado pelo órgão da sociedade competente para autorizar a alienação de bens do ativo permanente, do qual constarão:

- I - a designação do consórcio se houver;*
- II - o empreendimento que constitua o objeto do consórcio;*
- III - a duração, endereço e foro;*
- IV - a definição das obrigações e responsabilidade de cada sociedade consorciada, e das prestações específicas;*
- V - normas sobre recebimento de receitas e partilha de resultados;*
- VI - normas sobre administração do consórcio, contabilização, representação das sociedades consorciadas e taxa de administração, se houver;*
- VII - forma de deliberação sobre assuntos de interesse comum, com o número de votos que cabe a cada consorciado;*
- VIII - contribuição de cada consorciado para as despesas comuns, se houver.*

Parágrafo único. O contrato de consórcio e suas alterações serão arquivados no registro do comércio do lugar da sua sede, devendo a certidão do arquivamento ser publicada.

Regulamentando o dispositivo a Receita Federal editou a IN RFB nº 834/2008, na qual estabelece as obrigações acerca das responsabilidades tributárias dos consorciados. Vejam os trechos que nos interessam no presente caso com a redação da época da ocorrência dos fatos geradores do caso.

Art. 3º Para efeito do disposto no art. 2º, cada pessoa jurídica participante do consórcio deverá apropriar suas receitas, custos e despesas incorridos, proporcionalmente à sua participação no empreendimento, conforme documento arquivado no órgão de registro.

§ 1º O disposto no caput aplica-se para efeito da determinação do lucro real, presumido ou arbitrado, e da base de cálculo da CSLL.

§ 2º O consórcio deverá manter registro contábil das operações em Livro Diário próprio, devidamente registrado.

§ 3º O registro contábil das operações no consórcio deverá corresponder ao somatório dos valores das parcelas das pessoas jurídicas consorciadas, individualizado proporcionalmente à participação de cada consorciado no empreendimento.

§ 4º Sem prejuízo do disposto nos §§ 2º e 3º, a escrituração das operações objeto do consórcio, relativas à participação das pessoas jurídicas consorciadas, deverá ser efetuada em suas respectivas contabilidades, em livros contábeis, fiscais e auxiliares próprios.

§ 5º Os livros utilizados para registro das operações do consórcio e os documentos que permitam sua perfeita verificação deverão ser mantidos pelo consórcio e pelas pessoas jurídicas consorciadas pelo prazo de decadência e prescrição estabelecidos pela legislação tributária.

Com relação à legalidade da apresentação de documentos para fins de comprovação da regularidade de sua contabilidade assim prescreve o art. 923 do Regulamento do Imposto de Renda:

*Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais** ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º](#)).*

Analisando a documentação acostada ao processo relativa à glosa dos custos verificamos que quase toda a documentação que o contribuinte alega ser comprobatória refere-se, na verdade, aos relatórios encaminhados pela Petrobrás à empresa com a lista de receitas e despesas/custos com a apropriação do percentual cabível a cada consorciado.

Verificamos que tais Relatórios não tem nenhum documento anexado comprobatório das despesas. Mais ainda, constatamos a existência de carta enviada pela recorrente à Petrobrás solicitando a documentação comprobatória da despesas referidas nas *Billing os Statement* (fls. 329) em razão de solicitação da fiscalização da receita Federal. A Petrobrás respondeu a este requerimento da empresa por e-mail no qual informa que o levantamento das notas fiscais comprobatórias iria requerer um trabalho de três meses e que o custo para a empresa seria de US\$ 387.000,00 por todo o trabalho.

Consultamos também o Contrato do Consórcio (fls. 264/272) firmado entre as partes nos quais constam as seguintes cláusulas a respeito de auditoria e livros contábeis

CLÁUSULA SEXTA - AUDITORIA E LIVROS CONTÁBEIS

- 6.01 **Livros Contábeis** - Os livros contábeis e correspondentes registros referentes aos negócios do **Consórcio** serão mantidos pelo **Operador**, de acordo com os princípios de contabilidade geralmente aceitos e com a legislação brasileira, e cada **Parte** manterá a sua própria contabilidade referente a sua participação.
- 6.02 **Demonstrações Financeiras** - Salvo disposição legal em contrário, as demonstrações financeiras do **Consórcio** serão elaboradas a cada ano calendário.
- 6.03 **Acesso a informações** - Cada uma das **Consoiciadas** terá o direito, à sua própria custa, de examinar, auditar e de outra forma verificar os registros e operações, tudo de acordo com as regras e procedimentos estabelecidos na indústria do petróleo, nas normas legais que regem os **Contratos de Concessão** e em qualquer outro documento particular firmado pelas **Partes**.

Ora da documentação apresentada e da leitura dos fatos acima indicados percebe-se que:

1) O contribuinte realizou sua escrituração unicamente com base nas informações fornecidas pelos relatórios enviados pela Petrobrás. Não visualizou nem guardou nenhum documento comprobatório das mesmas;

2) No contrato de consórcio, cláusula 6.03, estabeleceu-se a possibilidade de a recorrente acessar, auditar e verificar todos os registros das operações, entretanto, para atender às intimações da Receita Federal a recorrente limitou-se a apresentar requerimento realizado à Petrobrás e sua resposta solicitando os valores a serem pagos para que os documentos fossem coletados e apresentados à recorrente.

3) Ao contrário do que alega o recorrente, na forma do art. 3º, § 5º, da Instrução Normativa RFB nº 834/2008, os livros e respectivos documentos comprobatórios das operações deverão ser guardados não somente pelo consórcio, mas por todas as empresas consorciadas.

Percebe-se que a recorrente, a partir de suas alegações, demonstra que toda a sua contabilidade era baseada no registro dos valores apresentados pela Petrobrás em seus relatórios mensais. Alega que esta é a prática do mercado e que, por isso, os relatórios seriam a comprovação das referidas despesas e que caberia à Petrobrás guardar a documentação relativa a estas despesas.

Ora, talvez esse modo de agir seja comum na indústria de produção de petróleo. Mesmo parecendo estranho e de uma entrega absoluta de confiança entre as partes, pode a empresa basear-se em relatórios emitidos por terceiros para realizar os registros em sua contabilidade.

O que não pode fazer e nem impor ao fisco, é não cuidar de obter cópias dos documentos que embasam estes relatórios e não zelar pela sua guarda. A contabilidade faz

prova em favor do contribuinte quando os registros nela inseridos estão suportados por documentos comprobatórios das operações.

Mais ainda. Os documentos comprobatórios neste caso não são de impossível obtenção. Conforme correspondências trocada entre a recorrente e a Petrobrás os documentos poderiam ser coletados e apresentados mediante o pagamento de honorários. Bem caros, diga-se de passagem, mas pelo que se percebe, devem ser usuais no trato das operações de produção de Petróleo.

O contribuinte talvez não tenha obtido os documentos por ter se recusado a pagar montante elevado para sua obtenção, mas esse não é um problema da fiscalização da Receita Federal. Se o contribuinte no livre exercício de sua vontade empresarial resolveu firmar contrato de consórcio com a Petrobrás e nele tem de aceitar cláusulas pouco amistosas, esse problema não é responsabilidade do fisco, mas sim da própria empresa e de seus interesses negociais.

Ademais, devemos ter em mente que a empresa poderia, a cada mês buscar cópias dos documentos que embasam os relatórios para sua guarda ou mesmo lutar para incluir tal cláusula em contrato.

Ao contrário, em vez de cuidar de se proteger para garantir a regularidade e confiabilidade de sua escrituração, a recorrente apenas deixou todo este encargo por conta da operadora do consórcio sem que legalmente, existisse obrigação legal para isso.

Desta forma, tendo em vista que não foi apresentado nenhum documentos comprobatório de custo para suportar os registros contábeis apresentados pela recorrente, tendo em vista que estes basearam-se apenas nas planilhas encaminhadas pela Petrobrás e, mais ainda, em razão de inexistir norma que valide este procedimento, há de se considerar que andou bem a fiscalização ao glosar os referidos custos não comprovados.

Assim, neste ponto voto por negar provimento ao recurso.

DA DEPRECIÇÃO

A análise da glosa relativa aos custos de depreciação passa por dois pontos que foram indicados pela fiscalização como indutores da não aceitação dos custos:

O primeiro ponto reside no fato de o contribuinte, mesmo após intimado diversas vezes, não apresentou uma relação detalhada dos itens que compõem as contas do ativo imobilizado sujeitas à depreciação. Inicialmente o contribuinte apresentou planilha com os cálculos de depreciação dando conta de como foram obtidos os valores das despesas de depreciação incluídas em sua apuração. Instado a apresentar a relação dos bens depreciáveis e os documentos comprobatórios de sua aquisição, apresentou as mesmas alegações do ponto precedente, informando que os documentos comprobatórios estavam de posse da Petrobrás que é a empresa líder do consórcio.

O segundo ponto de discussão decorre de o contribuinte ter informado à fiscalização ter utilizado o método de unidades produzidas para fins dos cálculos de

depreciação. Durante a fiscalização, no entanto, o contribuinte não logrou comprovar a possança comprovada para fins de cálculo desta depreciação, além de não ter apresentado os documentos de aquisição dos ativos depreciáveis.

Os documentos apresentados na impugnação às fls. 550/1185 incluem apenas duas notas fiscais de venda da empresa, acrescentadas de outras também de venda para a Petrobrás que não interessam ao nosso caso; os demais são cópias do livro razão, balancetes de apuração, mensagens de e-mail, e planilhas de lançamentos contábeis sem uma indicação da utilidade deles como prova, além de todas *Billing of Statement* já juntadas anteriormente pela fiscalização; Juntaram-se notas de débito da Petrobrás relativas a gastos incorridos; Relatório da Ernest & Young às fls. 1732/1784

Junto com o RV apresenta laudo da Ryder Scott Company em inglês, devidamente traduzida (fls. 1900 em diante), demonstrando a possança do poço

O Parecer da Ernest Young de fls. 1762 sobre a forma de cálculo da depreciação.

Os ativos de óleo e gás, incluindo os custos para futuro abandono e desmantelamento das áreas, são depreciados pelo método das unidades produzidas, com base na razão entre a produção de óleo e gás de cada campo no período e suas respectivas reservas provadas desenvolvidas. Para os ativos que beneficiarão toda a vida útil econômica do campo, como gasodutos e oleodutos, a depreciação é atribuída considerando-se a produção do período e as reservas provadas totais.

Instalações e infra-estrutura cuja vida útil econômica é inferior a vida econômica das reservas do campo são depreciados pelo método linear.

Ora, analisando todas as peças acostadas ao processo, conseguimos depreender que a utilização do método de depreciação com base na quantidade de unidades produzidas é permitida para o tipo de empreendimento conduzido pela empresa. Embora o laudo com a indicação da possança total da reserva de petróleo somente tenha sido disponibilizado quando da apresentação do recurso voluntário, entendo que este possa ser utilizado se os valores das reservas totais e da produção considerada concordarem com os valores utilizados para cálculo da depreciação.

Infelizmente para a empresa o que não podemos concordar é a utilização de despesas de depreciação baseadas, unicamente, em planilhas de cálculo sem a apresentação de qualquer documento de aquisição.

Note-se que a legislação relativa ao registro da exaustão dos recursos minerais possibilita a adoção do método de cálculo baseado na quantidade de unidades produzidas dividida pela possança total da mina. Vejamos

Art. 330. Poderá ser computada, como custo ou encargo, em cada período de apuração, a importância correspondente à diminuição do valor de recursos minerais, resultante da sua exploração ([Lei nº 4.506, de 1964, art. 59](#)).

§ 1º *A quota de exaustão será determinada de acordo com os princípios de depreciação (Subseção II), com base no custo de aquisição ou prospecção, dos recursos minerais explorados (Lei nº 4.506, de 1964, art. 59, § 1º).*

§ 2º *O montante da quota de exaustão será determinado tendo em vista o volume da produção no período e sua relação com a possança conhecida da mina, ou em função do prazo de concessão (Lei nº 4.506, de 1964, art. 59, § 2º).*

§ 3º *O disposto neste artigo não contempla a exploração de jazidas minerais inesgotáveis ou de exaurimento indeterminável, como as de água mineral.*

A Delegacia de Julgamento, quanto da análise deste ponto, pronunciou-se no sentido de que:

A.10 DEPRECIÇÃO PELO MÉTODO DOS UNIDADES PRODUZIDA (UOP)

45. Na fl. 520, § 4.43, o Interessado informa que:

a) o volume produzido em 2008 foi de 654.680,94 BOE (Barrel of oil equivalent);

b) para os poços em produção e os ativos a eles diretamente vinculados, como plataformas e estações de medição, a possança é o volume das reservas em fase produtiva, 3.787.500,00 BOE; e

c) para os dutos de escoamento e demais instalações aptos a atender todas as reservas provadas, a possança é o volume das reservas provadas totais, 11.929.466,06 BOE.

46. Assim, para os bens vinculados à produção, a depreciação anual seria de 17,29% (=654.680,94/3.787.500,00) ou 5,49% (=654.680,94/11.929.466,06).

47. Contudo, as taxas efetivamente usadas foram outras, como se verifica pelo Demonstrativo de Depreciação 2008, fl. 393. E, além disso, não se sabe como foi calculada a produção anual de 654.680,94 BOE a partir das NF apresentadas (fls. 1.682/1.728), em que as quantidades de óleo e gás são expressas em metros cúbicos. Falta também comprovação das possanças informadas.

A.11 DEPRECIÇÃO ACELERADA

48. Não é possível aplicar a taxa de depreciação normal das plataformas, 5%, nem a da depreciação acelerada em 3 turnos de 8 horas, 10%, pois não se sabe qual é o custo de aquisição daqueles bens, haja vista a falta de discriminação na NF de venda de ativo imobilizado, fl. 174.

A.12 DEPRECIÇÃO LINEAR

49. Embora o Interessado afirme que "bens que não estão vinculados à produção de petróleo e gás, ou àqueles cuja vida útil é inferior à do campo" foram depreciados linearmente (fl. 520, § 4.45), não se sabe que bens são esses, nem quando e por quanto foram adquiridos, tampouco o valor da respectiva depreciação. Sendo assim, não foi comprovado o direito à dedutibilidade pelo método linear.

A.13 DEPRECIÇÃO PELO BEM DE MAIOR VIDA ÚTIL

50. O principal documento apresentado para comprovar custos de aquisição é a NF da fl. 174, no valor de R\$ 307.264.318,80. Os bens negociados foram plataformas, dutos e poços, mas não há discriminação de quanto se pagou pelos bens individualmente, nem do gasto por gênero.

51. A IN SRF nº 162/98 não prevê, no Anexo I, qual é a vida útil de poços, logo deve ser utilizada alguma das vidas úteis indicadas no Anexo II (demais bens). Dos gêneros mencionados neste anexo, o que melhor enquadra poços é edificações, cuja vida útil é

de 25 anos. Como este é, inclusive, o prazo sugerido pelo Interessado (fl. 522, § 5.5), poder-se-ia, em tese, depreciar o conjunto de bens pelo método do art. 310, § 3º, do RIR/99, ou seja, à taxa de 4% ao ano.

52. Entretanto, nas planilhas de folhas 386/396, o Interessado nem sequer informou as taxas de depreciação a que os poços foram submetido no período de 2001 a 2007, tampouco comprovou essas taxas e as que foram informadas para as plataformas e os dutos.

Assim, não se pode fazer a depreciação conjunta porque a depreciação acumulada é desconhecida.

53. Quanto aos demais documentos, o Interessado afirma que comprovam custos de mais R\$ 60.736.646,57 (= R\$ 368.000.965,37R\$ 307.264.318,80). São Notas de Débito (ND, fls. 1.210/1.445) e Documentos de Cobrança de Consórcio (DCC, fls. 1.446/1.653) de 2001 e 2002, emitidos pela Petrobras.

54. Analisando as ND e os DCC, verificamos que:

a) Os documentos de fls. 1.210/1.286, 1.292/1.314, 1.326/1.332 e 1.336/1.346 se referem a gastos direta ou indiretamente relacionados com a perfuração de poços e construção de dutos, portanto podem ser considerados como custo de aquisição;

b) Nos documentos de fls. 1.288/1.290, 1.316/1.324, 1.334 e 1.348/1.652, não há elementos suficientes para comprovar que os gastos foram necessários para a aquisição ou entrada em produção/funcionamento de bens do ativo imobilizado. São gastos com serviço de limpeza industrial, alimentação congelada nas plataformas, serviços e custos indiretos não especificados, CPMF, aluguel de área, pessoal, fornecimento de materiais/diesel, timesheet, diárias, mobilização, utilização da PAI e aluguel de sonda. Portanto, tais documentos não comprovam qualquer custo de aquisição;

c) A ND/63, de 02/01/2002, no valor de R\$ 2.189.169,83, mencionada na planilha da fl. 1.188, não foi localizada entre os documentos apresentados, de modo que o respectivo custo de aquisição também não está comprovado.

55. Sendo assim, dos gastos relacionados na planilha de fls. 1.188/1.192, foram comprovados os seguintes:

Data	Doc. (fl.)	Valor R\$	(%)	EP Energy	Histórico
30/05/2001	1.280	10.541.250,00	100	10.541.250,00	Sidetracking 3-RNS-88DB
30/05/2001	1.282	9.838.500,00	100	9.838.500,00	Faturamento e acidificação RNS-120
18/06/2001	1.210	2.099.387,40	100	2.099.387,40	Aluguel de Sonda 04/2001
18/06/2001	1.212	3.513.126,10	100	3.513.126,10	Aluguel de Sonda 05/2001
04/07/2001	1.214	3.202.658,55	100	3.202.658,55	Aluguel de Sonda 06/2001
04/07/2001	1.216	191.496,00	100	191.496,00	Oleo Diesel para Sonda 04/2001
04/07/2001	1.218	494.224,00	100	494.224,00	Oleo Diesel para Sonda 05/2001
04/07/2001	1.220	337.567,00	100	337.567,00	Oleo Diesel para Sonda 06/2001
12/07/2001	1.222	309.067,94	100	309.067,94	Materiais p/fluidos perfuração do 1-RNS-144 04/2001
12/07/2001	1.224	837.851,46	100	837.851,46	Materiais p/fluidos perfuração do 1-RNS-144 05/2001
12/07/2001	1.226	585.284,00	100	585.284,00	Materiais p/fluidos perfuração do 1-RNS-144 06/2001
17/07/2001	1.228	536.398,46	100	536.398,46	Materiais diversos perfuração do 1-RNS-144 04/2001
17/07/2001	1.230	760.613,84	100	760.613,84	Materiais diversos perfuração do 1-RNS-144 05/2001
17/07/2001	1.232	270.007,51	100	270.007,51	Brocas 06/2001
17/07/2001	1.221	619.875,00	100	619.875,00	Taxa de mobilização de Sonda 04/2001
17/07/2001	1.236	35.392,14	100	35.392,14	Aluguel caixa de ferramenta pescaria 04/2001
17/07/2001	1.238	65.844,00	100	65.844,00	Aluguel caixa de ferramenta pescaria 05/2001

17/07/2001	1.238	65.844,00	100	65.844,00	Aluguel caixa de ferramenta pescaria 05/2001
17/07/2001	1.240	62.232,30	100	62.232,30	Aluguel caixa de ferramenta pescaria 06/2001
17/07/2001	1.242	628.410,24	100	628.410,24	Serviços LWD/MWD 06/2001
17/07/2001	1.244	410.437,04	100	410.437,04	Serviços LWD/MWD 05/2001
17/07/2001	1.246	288.112,50	100	288.112,50	Serviços LWD/MWD 06/2001
18/07/2001	1.248	64.633,60	100	64.633,60	Teste de Formatação 03/2001
18/07/2001	1.250	320.876,44	100	320.876,44	Atividades diversas perfuração 1-RNS-144 04/2001
18/07/2001	1.252	1.295.435,41	100	1.295.435,41	Atividades diversas perfuração 1-RNS-144 05/2001
18/07/2001	1.254	1.602.511,28	100	1.602.511,28	Atividades diversas perfuração 1-RNS-144 06/2001
26/07/2001	1.256	2.304.545,00	100	2.304.545,00	Afretamento/Taxa de aluguel Sonda 07/2001
27/07/2001	1.258	245.629,50	100	245.629,50	Oleo Diesel para Sonda/aluguel de caixa 07/2001
27/07/2001	1.260	50.026,80	100	50.026,80	Cimento classe A 04/2001
27/07/2001	1.262	58.440,82	100	58.440,82	Cimento classe A 05/2001
27/07/2001	1.264	991.901,94	100	991.901,94	Variação Cambial ND de 04/07 a 18/07/2001
03/08/2001	1.266	899.629,93	35	314.870,48	Pessoal perfuração 1-RNS-144 Janeiro a Maio/2001
03/08/2001	1.268	959.523,30	35	335.833,16	Pessoal perfuração 1-RNS-144 05/2001
03/08/2001	1.270	794.029,80	35	277.910,43	Pessoal perfuração 1-RNS-144 06/2001
03/08/2001	1.272	437.814,80	35	153.235,18	Pessoal perfuração 1-RNS-144 07/2001

03/08/2001	1.274	48.577,51	35	17.002,13	Pessoal perfuração controle ambiental 1-RNS-144 02/2001
03/08/2001	1.276	4.946,03	35	1.731,11	Complemento ND/33 - Oleo diesel para Sonda 06/2001
15/08/2001	1.278	154.509,03	35	54.078,16	Afretamento e Consumo Diesel 04/2001
15/08/2001	1.284	143.032,09	35	50.061,23	Afretamento e Consumo Diesel 05/2001
15/08/2001	1.286	146.452,03	35	51.258,21	Afretamento e Consumo Diesel 06/2001
17/08/2001	1.292	12.439,57	35	4.353,85	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS 144 05/2001
17/08/2001	1.294	6.697,69	35	2.344,19	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS-144 04/2001
17/08/2001	1.296	9.291,93	35	3.252,18	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS-144 05/2001
17/08/2001	1.298	92.427,78	35	32.349,72	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS-144 05/2001

27/08/2001	1.300	43.515,70	35	15.230,50	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS-144 05/2001
27/08/2001	1.302	56.194,04	35	19.667,91	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS-144 06/2001
27/08/2001	1.304	525.833,86	35	184.041,85	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS-144 07/2001
28/11/2001	1.306	170,80	35	59,78	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS-344 02/2001
28/11/2001	1.308	4.039,07	35	1.413,67	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS-144 01/2001
29/11/2001	1.310	1.678.432,26	35	587.451,29	Serviços de Terceiros perfuração 1-RNS-144 07/2001
28/11/2001	1.312	12.858,69	35	4.500,54	Materiais diversos 04/2001
28/11/2001	1.314	871.052,63	35	304.868,42	Materiais diversos 07/2001
28/11/2001	1.326	71.982,13	35	25.193,75	Materiais p/fluidos perfuração do 1-RNS-144 06/2001
28/11/2001	1.328	74.378,14	35	26.032,35	Materiais p/fluidos perfuração do 1-RNS-144 05/2001
28/11/2001	1.330	16.487,88	35	5.770,76	Materiais p/fluidos perfuração do 1-RNS-144 04/2001
26/12/2001	1.332	4.292.902,39	35	1.502.515,84	AFE 002/2000
19/03/2002	1.336	93.989,13	35	32.896,20	Perfuração 1 RNS 144 07/2001
19/03/2002	1.338	73.315,08	35	25.660,28	Perfuração 1 RNS 144 08/2001
19/03/2002	1.340	64.840,24	35	22.694,08	Perfuração 1 RNS 144 09/2001
19/03/2002	1.342	165.831,98	35	58.041,19	Perfuração 1 RNS 144 30/2001
19/03/2002	1.344	119.013,66	35	41.654,78	Perfuração 1 RNS 144 11/2001
19/03/2002	1.346	16.250,43	35	5.687,65	Serviço de Terceiros 07/2001
CUSTO DE AQUISIÇÃO COMPROVADO				46.723.397,14	

56. Portanto, a depreciação dedutível é de R\$ 1.868.935,89(=R\$ 46.723.397x4%), e a indedutível de R\$ 20.204.343,40 (=R\$ 22.073.279,29R\$ 1.868.935,89)

Demonstra-se do acima transcrito, que agiu com acerto a Delegacia de Julgamento ao não aceitar os percentuais de despesas apresentados pelo recorrente nas planilhas de fls. 1654/1729, posto que estas valores diferem dos percentuais calculados com base na produção e na possança da reserva. Veja-se que a recorrente nas fls. 1860, ao tratar destes cálculos, apresenta os valores de produção, possança, etc, e remete às planilhas apresentadas sem se ater ao fato de que os valores das planilhas diferem dos valores percentuais encontrados quando da realização dos cálculos com base nos dados oferecidos pela própria defesa.

Por isso a Delegacia de Julgamento, num esforço para manter parte dos custos de depreciação informados na DIPJ da empresa, decidiu por considerar os custos que conseguiu identificar a partir das notas de débitos enviadas pela Petrobrás à empresa.

Apesar de em seu recurso voluntário a recorrente insistir no fato de que os gastos com a depreciação estariam calculados de acordo com a possança da reserva e de sua produção anual, não apresentou detalhamento destas contas, nem os documentos comprobatórios da aquisição dos bens ou serviços ativados.

É de se considerar, neste interim, que os gastos com depreciação realizados no ano de 2008 comportaram aproximadamente 40,7% do valor da Receita Bruta da empresa, ou seja, são gastos de valor bastante elevado que mereceriam, no mínimo, um cuidado maior da

empresa na guarda dos documento de comprovação dos gastos de aquisição dos bens ativáveis e dos cálculos de depreciação realizados para a dedução.

Entretanto, havemos de discordar quanto aos cálculos realizados pela Delegacia de Julgamento. Vamos aos motivos:

1 - Em primeiro lugar a DRJ desconsiderou o valor de aquisição de R\$ 307.264.318,80, que se trata da aquisição de uma plataforma, dutos e poços sob a alegação de que não há a discriminação dos bens que compõem o valor, nem a recorrente informou as taxas de depreciação especificadas. Ora, não entendo ser necessário esta especificação. Como a pró'ria decisão utilizou em seus cálculos o percentual de 4% (o menor percentual aplicável dentre todos os bens passíveis de depreciação) este percentual poderia muito bem ser aplicado a todos os outros materiais.

2 - Ao considerar outros materiais e serviços para cálculo de depreciação baseados nas notas de débitos da Petrobrás apresentadas à empresa e desconsiderar o gasto comprovado com a nota fiscal acima indicada, entendo que envidou em prejuízo ao recorrente ao deixar de considerar parcela das despesas de depreciação com materiais comprovadamente adquiridos para utilização na produção;

Assim, no meu entender o recorrente faz jus à dedução do valor de depreciação calculado no percentual de 4%, dobrado em razão de a produção de petróleo, como é de conhecimento geral, ocorrer ininterruptamente, conforme estabelecida a vida útil aplicada às plataformas de vinte e cinco anos, calculados sobre os gastos com materiais conforme considerados pela decisão da DRJ, mais o gasto com a aquisição comprovado de R\$ 307.264.318,80.

Desta forma a empresa faria jus à dedução com gastos de depreciação no montante de $8\% \times (\text{R}\$ 46.723.397,14 + 307.264.318,80) = \text{R}\$ 28.319.017,27$. Ora, como o valor da depreciação utilizado pela empresa em sua DIPJ foi inferior ao montante acima calculado, entendo que deve ser cancelada a glosa relativa à depreciação.

Assim, com relação às despesas com depreciação entendo que deverá ser cancelada a glosa, tendo em vista que, conforme acima demonstrado, o valor passível de despesa como depreciação calculado no percentual mínimo e incluindo a nota fiscal não considerada pela fiscalização, seria maior do que a utilizada pela mesma.

Neste sentido voto pelo cancelamento integral da glosa de depreciação.

DOS REFLEXOS DA CSLL

Em relação aos lançamentos reflexos da CSLL, como as glosas tratam de despesas que refletem no lucro líquido passível de incidência pela CSLL, deve esta igualmente ser parcialmente mantida na proporção da redução das glosas determinadas em relação Pa autuação do IRPJ.

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator

Voto Vencedor

Daniel Ribeiro Silva - Redator Designado

Com a devida vênia ao Ilmo. colega Relator, vou divergir quanto ao item relativo à glosa de custos.

É fato incontroverso que o Recorrente faz parte de um consórcio do qual a Petrobrás é a empresa líder.

Não se pode entender que, no caso de um consórcio, seja possível exigir toda a documentação fiscal que se exigiria se a empresa atuasse isoladamente.

Para tanto, os JIB (Joint Interest Billing) são relatórios oficiais amplamente utilizados na indústria do petróleo e gás, constituindo o documento por meio do qual todos os não operadores que atuam em consórcio com a Petrobrás fundamentam seus registros contábeis e fiscais (fl. 496, § 3.15).

Também concordo com o contribuinte no sentido de que, de acordo com o art. 845, § 1º, do RIR/99, os esclarecimentos e relatórios só poderiam ser desconsiderados caso contivessem indícios veementes de falsidade ou inexatidão (fl. 497, § 3.20).

Da análise dos autos, é possível verificar que o contribuinte se esforçou para apresentar todos os relatórios e esclarecimentos que embasaram os custos que foram deduzidos na sua apuração, não podendo apresentar a documentação originária por estar em guarda com a empresa líder.

Tal como determina o § 2º do art. 3º da IN RFB 834/2008, é a Petrobras, na qualidade de empresa líder, que mantém o registro próprio das operações do consórcio. E, em atendimento ao § 5º desse mesmo dispositivo, emite os "comprovantes dos lançamentos efetuados", que são os JIB (fl. 495, § 3.13).

Entendo que do recorrente não pode ser exigida nenhuma prova adicional, salvo se a lei impusesse forma especial de comprovação da despesa, o que não ocorre. Ao contrário, o § 5º do art. 3º da IN RFB 834/2008 se refere genericamente aos "comprovantes dos lançamentos" efetuados nos livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal utilizados para registro das operações do consórcio, que são precisamente os JIB (fl. 499, § 3.24).

A RFB já se manifestou no sentido de que, na hipótese de consórcios, cabe à empresa líder manter o registro das operações realizadas, sendo de sua responsabilidade a emissão de documentos que permitam às consorciadas efetuar os lançamentos contábeis e fiscais de sua quota parte (SC nº 689, de 14/05/1997, Processo de Consulta nº 70, de 23/03/2005, SC nº 523, de 13/11/2007, e Acórdão nº 1232216, de 14/07/2010) (fl. 496, § 3.16).

Outrossim, em havendo dúvidas sobre a veracidade e exatidão dos JIBs apresentado pelo contribuinte, poderia a fiscalização ter realizado diligência perante a líder do consórcio.

O Recorrente comprovou que tentou por todas as vias obter a referida documentação, tanto assim que consta dos autos carta enviada pela recorrente à Petrobrás solicitando a documentação comprobatória da despesas referidas nas *Billing os Statement* (fls. 329) em razão de solicitação da fiscalização da receita Federal. A Petrobrás respondeu a este requerimento da empresa por e-mail no qual informa que o levantamento das notas fiscais comprobatórias iria requerer um trabalho de três meses e que o custo para a empresa seria de US\$ 387.000,00 por todo o trabalho.

Ora, ao invés de apurar a documentação juntamente com a empresa líder, desconsiderar os relatórios gerenciais apresentados, e exigir que o contribuinte tenha custos de aproximadamente R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) para poder exercer sua defesa é um grave atentado ao princípio da ampla defesa.

Ademais, em total desrespeito ao princípio da verdade material, o procedimento efetuado, no sentido da glosa de todas as despesas e custos comprovadamente incorridos, afronta a própria sistemática do lucro real. É absolutamente inconcebível sustentar que o Interessado não incorreu em qualquer custo ou despesa (fl. 500, § 3.26).

Assim, voto pelo Provimento do Recurso Voluntário quanto a este item, acompanhando o Relator nos demais termos do seu voto.

É como voto.

Daniel Ribeiro Silva - Redator Designado