



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19395.720018/2012-13
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-002.895 – 1ª Turma
Sessão de 7 de junho de 2017
Matéria Qualificação de recursos recebidos.
Recorrente UNIÃO (FAZENDA NACIONAL)
Interessado BRASDRIL SOCIEDADE DE PERFURAÇÃO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

CONDIÇÕES RECURSAIS. NÃO ADMISSÃO DO RECURSO ESPECIAL.

Não deve ser admitido recurso especial quando a decisão recorrida está assentada em mais de uma matéria suficiente e autônoma para o afastamento do auto de infração, mas o recurso não abrange a todas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Rafael Vidal de Araújo e Marcos Aurélio Pereira Valadão.

(assinatura digital)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente em exercício.

(assinatura digital)

Luís Flávio Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela **Procuradoria da Fazenda Nacional** (doravante “**PFN**” ou “**recorrente**”), em que é recorrida **Drasdril Sociedade de Perfurações Ltda.** (doravante “**contribuinte**” ou “**recorrida**”), em face do acórdão n. **1402-001.439** (doravante “**acórdão a quo**” ou “**acórdão recorrido**”), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta 1ª Seção (doravante “**Turma a quo**”).

O recurso especial coloca em questão se os repasses de controladora no exterior para controlada no Brasil devem ser consideradas como subvenções correntes, ou se devem ser qualificadas de reembolso por serviços prestados. O acórdão recorrido assim apresenta os fatos presentes neste caso:

- A fiscalizada, constituída no Brasil, funciona como uma representação das empresas estrangeiras contratadas da PETROBRÁS (fl. 1905);
- Que frente à PETROBRÁS existe solidariedade pelas obrigações contratadas entre a empresa estrangeira, que celebrou o contrato de afretamento, e a empresa brasileira que celebrou o contrato de perfuração (fl. 1905);
- Que gerentes estrangeiros da empresa estrangeira, que controlam e chefiam as atividades desempenhadas nas plataformas, de forma indistintas, dão ordens tanto aos funcionários da empresa estrangeira quanto aos da empresa brasileira, inclusive desta recebem remuneração, pagas no mais das vezes por disponibilização de residências e carros de luxo (fl. 1905);
- Que "A destinação de apenas 10% do total contratado para remunerar os serviços prestados não é suficiente para a obtenção de um resultado favorável, quando confrontado com os custos suportados por ela, acarretando os constantes e sucessivos prejuízos fiscais declarados, e então, para a garantia de sua sobrevivência, lhe restara, outrossim, os sucessivos ‘socorros financeiros’ efetuados pelas empresas estrangeiras a ela ligadas, através de sucessivos aportes de recursos, que são contabilizados como ‘reembolso de despesas’ ou ‘aumentos de capital’, e são necessários para que a mesma não venha a sucumbir no mercado em que atua evitando assim que os seus resultados negativos acabem sendo refletidos nos seus compromissos assumidos com terceiros e funcionários, através da sua desonra. Esses suprimentos de numerários são realizados através de transferências bancárias do exterior e são lançadas em sua contabilidade da forma como mencionada a seguir, permitindo que os referidos recursos ingressem nas suas contas bancárias também livres de qualquer tributação." (fl. 1908);
- Que os contratos acima firmados prevendo 90% aos custos de afretamento e 10% para perfuração se prestam ao escoamento da maior parte dos recursos para o exterior, sem recolhimento do IRRF, tendo em vista da previsão de alíquota zero prevista no art. 1ª, I, da Lei nº 9.481, de 1997 (fl. 1908/1909);
- Que a fiscalizada utiliza-se das disponibilidades depositadas no Banco Itaú (conta intercompanhia) para liquidar de forma antecipada os custos das empresas estrangeiras, sendo que até 30/9/2007 sequer havia contrato entre a empresa estrangeira e a brasileira prevendo tal obrigação e que após a data aqui referida foi celebrado contrato sem cláusula penitencial sem quaisquer controles, por parte da empresa estrangeira, do que é liquidado por designação custos/despesas (fl. 1911);
- Quanto à conta corrente designada sob o nº 1.12.12.0053.0002 CO.53 GASTOS M.S.DRILLING, destaca a autoridade fiscal que ela hospeda desde os pagamentos de custos/despesas incorridos pelas empresas DIAMOND OFFSHORE DRILLING NETHERLAND, DIAMOND OFFSHORE DRILLING UK e DIAMOND OFFSHORE DRILLING INC (ODECO exprimindo despesas concernentes a outras plataformas de outras empresas),

mas também as operações próprias da empresa auditada incorridas por força de contrato com a sociedade anônima Petrobrás, e outras nem sempre completamente distinguíveis. Contempla, ainda, créditos sob a forma de reembolsos possibilitados pela sua controladora Diamond Offshore International Limited (vide ordem de pagamento recebida do exterior e que compõe o conjunto de ficha de lançamento diário Journal voucher . (ver contas fls. 2101/2109 e 2122/2469) fl. 1912;

- No que se refere à conta denominada de Manutenção de Plataformas diz a fiscalização que em seu bojo encerra subcontas de custos/despesas, precipuamente sob os signos de numeração inicial 3.70.10 a 3.76.40 reúnem, ora conta denotativa de custos/despesas especificamente da fiscalizada, ora enfeixam custos/despesas, assim identificados, das empresas estrangeiras, portanto abrigados na conta corrente intercompanhia. Deduz-se não haver distinção contábil para os custos/despesas incorridos desse jaez. Tal fato, além de trazer em sua essência uma confusão patrimonial exemplar (o que contraria o princípio da independência das sociedades jurídicas, ou o princípio da entidade, e o art. 50 do Código Civil Brasileiro), carrega de grande incerteza o que poderá ser avaliado como custo/despesa de uma ou de outra, ficando, pois, ao talante das empresas os seus reconhecimentos e os seus reembolsos (vide resposta dos subitens 01.2 e 01.4.2, às fls. 4 e 5, ao que fora indagado no nosso Termo Fiscal nº 09, lavrado em 31/10/2011) fl. 1915.

- Após fazer comentários acerca das contas contábeis da recorrida, a fiscalização destaca que "há uma balbúrdia patrimonial, ferindo de morte princípios fundamentais de contabilidade, a exemplo do que consagra o da uniformidade ou da consistência, se sucede com o reconhecimento de determinados custos/despesas da fiscalizada, mas que, segundo a sua natureza e destinação a par de seus montantes talhados de indedutíveis, como sói já relatado nos itens precedentes, são lançados a débito da conta corrente intercompanhia como se obrigações fossem das empresas estrangeiras contratadas pela Petrobrás" fl. 1920.

- Que não altera a natureza da análise e das conclusões aqui assentadas, cunhadas de mixórdia ou de confusão patrimonial, o fato de a auditada, a partir de 01/10/2007, por força dos pactos contratuais ajustados com as empresas estrangeiras coligadas, acordar que, dos custos administrativos, 90% seriam repassados a estas coligadas, acrescidos de 15% designados de taxa de administração fl. 1921.

- É solar a conclusão de que esta conta corrente que caracteriza este subtítulo se constitui no grande caixa refletido no espelho da sociedade ora sob exame, onde os reembolsos, significando o retorno financeiro do que lhe fora subtraído por manobras contratuais, após os seus trânsitos pela conta do Banco Itaú S/A, naquela se alojaram e se confluíram, provocando um encontro de contas viabilizado pelos lançamentos devedores oriundos dos custos/despesas agasalhados pela conta corrente aqui denominada de intercompanhia. Similarmente é manifesto que os reembolsos não se acham atrelados aos custos/despesas integrantes da aludida conta contábil. Seguem os seus precípuos desígnios de fomentar liquidez à fiscalizada **fl. 1923.**

- Neste sentido, o Fisco tem se posicionado de forma a coibir eventual prática de empresas que intentam manipular as somas recebidas pela prestação de serviços, ao aumentarem valores a título de reembolso de despesas e diminuindo os correspondentes tributáveis **fl. 1923.**

- Diante do desenho posto, pode-se afirmar, com segurança, que todas as prestações recebidas como forma escamoteada de reembolso de custos/despesas não de ser consideradas como receita bruta, e serem devidamente adicionadas

ao lucro líquido na apuração do lucro real, e conseqüentemente tributadas pela legislação do Imposto de Renda **fl. 1923.**"

A 15ª Turma da DRJ/RJ1, por meio do acórdão n. 12-049.092, julgou a impugnação administrativa (**e-fls. 4.285 e seg.**). A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012

ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

No âmbito do processo administrativo fiscal, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Descabe a alegação de nulidade do auto de infração, se o fiscal autuante observa os procedimentos previstos na legislação tributária.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de realização de diligência, quando os autos encontram-se adequadamente instruídos, com os elementos necessários para que o julgador forme sua convicção.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, em que o contribuinte antecipa o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o prazo de cinco anos para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário conta-se, em regra, da data de ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o artigo 150, § 4º, do CTN. Inexistindo, todavia, o pagamento antecipado, não há que se falar em lançamento por homologação. Neste caso, o prazo decadencial deve ser contado segundo a regra geral do artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2007

IRPJ. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Comprovado que a escrituração contábil da empresa possui vícios e deficiências que a tornam imprestável para determinação do lucro real, não é cabível o lançamento por esta forma de apuração, devendo ser promovido o arbitramento do lucro (art. 530, inciso II, alínea "b", do RIR/99).

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS.

O lançamento requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Em matéria de omissão de receitas, portanto, cabe à Fiscalização realizar as investigações necessárias à obtenção dos elementos de convicção e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário. Incomprovados os fatos imputados ao contribuinte, o lançamento não pode subsistir.

IRPJ. GLOSA DE CUSTOS/DESPESAS.

Constatada a necessidade de arbitramento do lucro, descabe falar em glosa de custos e/ou despesas, procedimento que só faz sentido na sistemática de apuração do lucro real.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. COFINS. CSLL.

O que ficou decidido em relação ao lançamento do IRPJ aplica-se, também, às contribuições dele decorrentes – PIS, COFINS e CSLL –, uma vez que não haja argumentos diferenciados a ensejar conclusão diversa.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Nesse seguir, o processo foi encaminhado ao CARF para julgamento do recurso de ofício. A Turma *a quo*, por unanimidade dos votos, negou provimento ao recurso de ofício para manter a decisão da DRJ no sentido de afastar a glosa das despesas e a acusação de omissão de receitas (**e-fls. 4353 e seg.**). O acórdão recorrido restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. O lançamento fundado em suposta omissão de receita requer prova da existência de tais receitas e o não oferecimento destas à tributação. O fato de a lei brasileira prever tributação de forma diferenciada às empresas estrangeiras, proprietárias de embarcação objeto de contrato de afretamento com a Petrobrás, ou a circunstância de a Petrobrás limitar o valor pago às empresas de perfuração de poços, subsidiárias das proprietárias das embarcações afretadas, não pode ser utilizado como elemento subjetivo para supor conluio entre as empresas contratantes, em especial quando a contratação se dá por força de licitação pública.

GLOSA DE DESPESAS. NECESSIDADE DE INDIVIDUALIZAÇÃO. Nos casos de glosa de despesas faz-se necessário a sua individualização e a indicação do motivo da glosa. Não subsiste a autuação que considera a totalidade das despesas como indedutíveis, sem individualiza-las. Recurso de Ofício Negado.

A PFN interpôs recurso especial, arguindo divergência de interpretação quanto à qualificação dos repasses realizados: se subvenções correntes, ou se reembolso por serviços prestados (**e-fls. 4.366 e seg.**)

O contribuinte peticionou requerendo urgência na apreciação da admissibilidade do recurso especial, bem como apresentando sua oposição ao conhecimento deste, pois (a) o recurso da PFN pretenderia a revisão de provas; (b) o acórdão recorrido teria se baseado em mais do que uma matéria autônoma, mas o acórdão paradigma apenas se voltaria contra uma delas.

O referido recurso especial foi integralmente admitido por despacho (**e-fls. 4.395 e seg.**). Em breve síntese, em seu recurso, a PFN alega que:

- “Segundo constatou a Fiscalização, a apuração de omissão de receita decorreu o fato de o contribuinte ter contabilizado grande parte das suas receitas advindas dos serviços de perfuração de poços prestados a PETROBRAS como reembolso de custos e despesas e como aumento de capital recebidos de suas coligadas estrangeiras. Tal conclusão resulta da análise dos controles de receitas e custos da autuada e da constatação que o contribuinte autuado e suas coligadas no exterior, em que pese formalmente contratadas pela PETROBRAS para serem remuneradas por diferentes serviços, na realidade prestaram uma só atividade e como se fossem uma só empresa contratada” (**e-fls.4.371**).
- “Assim, no caso em questão, independentemente do que dizem os contratos Firmados pelo contribuinte autuado e suas coligadas com a PETROBRAS, o que interessa à Receita Federal do Brasil é o fato de que o sujeito passivo omitiu em sua contabilidade receitas advindas de sua atividade. O objeto da autuação ora em debate é o fato de o sujeito passivo ter prestado serviços a uma empresa e não ter submetido à tributação os

valores decorrentes dessa atividade. O conteúdo dos contratos que embasaram a realização desses serviços não importa ao Fisco” (e-fls. 4.373).

- “Vê-se, assim, a confusão patrimonial criada pelo contribuinte autuado com as suas coligadas estrangeiras. Quando da realização dos gastos devidos em razão da execução dos contratos com a PETROBRAS, não havia qualquer parâmetro para definição do real responsável pela despesa. Como será visto adiante, elas eram escrituradas conforme o interesse fiscal do contribuinte autuado e de suas coligadas” (e-fls. 4.378)

- “Mostra-se, assim, que não há que se falar que os valores recebidos pelo contribuinte autuado de suas coligadas no exterior são receitas de exportação e que, por isso, são isentos do PIS e da COFINS. Como muito bem demonstrado pelo lançamento, tais valores foram recebidos em razão dos serviços prestados pelo contribuinte a PETROBRAS e vieram dos próprios cofres da estatal brasileira, sendo, portanto, inegavelmente tributados por aquelas contribuições” (e-fls. 4.383).

Após o despacho de admissibilidade (e-fls. 4.418), o contribuinte foi cientificado para a apresentação de contrarrazões, mas não o fez (e-fls. 4.419).

Conclui-se, com isso, o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Flávio Neto, Relator.

O acórdão recorrido apresenta matérias autônomas, quais sejam: natureza dos valores remetidos pela controladora estrangeira à empresa brasileira; necessidade de glosa individualizada das despesas; necessidade de arbitramento pela desqualificação ampla da contabilidade.

Por sua vez, em seu recurso especial, a PFN deixa bem delimitado o tema de sua irresignação:

"O cerne da questão posta em discussão está em saber a que título uma empresa no exterior controladora enviou recursos para a sua controlada no Brasil.

Adotando entendimento diametralmente oposto ao desposado pelo acórdão ora recorrido a antiga primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes entendeu que devem ser adicionados ao lucro real os valores contabilizados como “reembolsos” quando da análise de sua natureza verifica-se serem tais transferências de recursos verdadeiras subvenções para custeio ou de recuperações de custos. Transcrevemos a seguir a ementa do Acórdão nº 10197.012 (...).

O único acórdão indicado como paradigma pela recorrente (acórdão nº 10197.012), em linha com toda a argumentação desenvolvida pelo recurso especial, trata apenas da questão relacionada à natureza dos valores remetidos à empresa brasileira. Ocorre que essa é apenas uma das matérias analisadas pelo acórdão recorrido, que adotou mais do que um fundamentos autônomos, restando o recurso especial interposto insubsistente: ainda que este Colegiado considere equivocada a qualificação atribuída pela Turma *a quo* aos valores recebidos pelo contribuinte, não foi devolvido a esta e. CSRF outras questões individualmente hábeis para o afastamento do auto de infração, como a necessidade de arbitramento dos lucros.

Nenhuma utilidade haveria em decisão proferida por este Colegiado em face do recurso especial interposto, pois este não teria o condão de alterar outros fundamentos autônomos adotados pela decisão recorrida para o cancelamento do auto de infração.

Note-se que a necessidade de arbitramento dos lucros, não observada pela autoridade fiscal, tem sido fundamento para o cancelamento do auto de infração desde a decisão da DRJ, foi expressamente confirmada pela Turma *a quo*, mas nada consta sobre ela no recurso especial interposto.

Nesse seguir, não há como admitir o recurso especial, tendo em vista a preclusão processual para a revisão de matérias autônomas, distintas entre si e adotadas pelo acórdão recorrido como individualmente suficientes para afastar o lançamento tributário.

Trata-se da hipótese equivalente à da Súmula n. 283 do e. STF, bem como da Súmula n. 126 do e. STJ:

STF, Súmula 283

É inadmissível o recurso extraordinário, quando a decisão recorrida assenta em mais de um fundamento suficiente e o recurso não abrange todos eles.

STJ, Súmula 126

É inadmissível recurso especial quando o acórdão recorrido assenta em fundamentos constitucional e infraconstitucional, qualquer deles suficiente, por si só, para mantê-lo, e na parte vencida não manifesta recurso extraordinário.

Voto, portanto, pelo NÃO CONHECIMENTO do recurso especial.

(assinado digitalmente)

Luís Flávio Neto