



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19395.720024/2012-62
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-009.811 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 13 de novembro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PARAGON OFFSHORE DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/11/2002

MULTA DE OFÍCIO. DOLO. QUALIFICAÇÃO.

A multa de ofício qualificada deve ser aplicada quando ocorre a prática de ato destinado a retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da Administração Fiscal da existência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Vanessa Marini Cecconello (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, buscando a reforma do **Acórdão n.º 3401-003.990**, de 26 de setembro de 2017, proferido pela 1ª Turma da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, que deu provimento parcial ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

ADMINISTRATIVO. VINCULAÇÃO PROCESSUAL. PRESSUPOSTOS.

A vinculação de processos administrativos, por conexão, decorrência ou reflexão, como previsto no regimento interno do CARF, objetiva, na medida do possível, a uniformidade decisória, evitando o dissídio jurisprudencial entre processos que envolvam fatos análogos. Contudo, pressupõe que os processos estejam na mesma fase processual, aguardando julgamento, não sendo recomendada a reunião entre processos em etapas processuais distintas, já julgados ou que, ainda que pendentes de julgamento, tenham sido convertidos em diligência para saneamento, sob pena de tumulto processual.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. OFENSAS AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, são nulos os atos, despachos e decisões exaradas e/ou praticadas por pessoa incompetente ou com cerceamento de defesa, cujo reconhecimento impõe o exame do caso in concreto, não bastando a tal desiderato alegações genéricas, que não demonstram claramente o prejuízo causado ao direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. RESP 973.733/SC. RECURSO REPETITIVO. ART. 62 DO RICARF/15. OBEDIÊNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça, através do REsp nº 973.733/SC, sob a sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, de reprodução obrigatório no âmbito deste sodalício (art. 62 do RICARF/2015, Portaria MF 343/15), decidiu que, para definição da fluência do lapso decadencial, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o pagamento antecipado é condição sine qua nom para aplicação do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, caracterizando-se como tal a retenção de

tributo na fonte, cujo recolhimento aos cofres públicos fica a cargo do responsável designado em lei.

PROCEDIMENTOS FISCAIS. MODIFICAÇÃO DE CRITÉRIOS JURÍDICOS. OFENSA AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA. INOCORRÊNCIA.

O entendimento fixado por autoridades administrativas em procedimentos fiscais anteriormente realizados não possui efeito vinculante prospectivo em relação à interpretação dos órgãos julgadores administrativos, ou mesmo pelos agentes fiscais, para exame de casos análogos supervenientes, não configurando ofensa à segurança jurídica e tampouco reflete alteração de critério jurídico, a deflagrar os efeitos previsto no art. 146 do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

PIS/PASEP. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PARA PESSOAS JURÍDICAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR. NÃO COMPROVAÇÃO. VERBAS PERCEBIDAS DO EXTERIOR. REEMBOLSO DE DESPESAS/RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.

As verbas percebidas de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, para se qualificarem como prestação de serviços e não se sujeitarem à incidência do PIS/Pasep, exigem prova da efetiva natureza das operações executadas, não servindo a tal objetivo documentos fiscais remissivos e genéricos que não descrevem detalhamento o pretendo serviço prestado, além do que, no caso concreto, restou demonstrado que se tratava de reembolso de despesas/recuperação de custos e que, nessa condição, devem compor a base de apuração da contribuição em comento, nos termos do art. 1º, in fine, da Lei nºs 10.637/02.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

COFINS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PARA PESSOAS JURÍDICAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR. NÃO COMPROVAÇÃO. VERBAS PERCEBIDAS DO EXTERIOR. REEMBOLSO DE DESPESAS/RECUPERAÇÃO DE CUSTOS. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO.

As verbas percebidas de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, para se qualificarem como prestação de serviços e não se sujeitarem à incidência da Cofins, exigem prova da efetiva natureza das operações executadas, não servindo a tal objetivo documentos fiscais remissivos e genéricos que não descrevem detalhamento o pretendo serviço prestado, além do que, no caso concreto, restou demonstrado que se tratava de reembolso de despesas/recuperação de custos e que, nessa condição, devem compor a base de apuração da contribuição em comento, nos termos do art. 1º, in fine, da Lei nºs 10.833/03.

ARQUIVOS MAGNÉTICOS. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO OU ATRASO NA ENTREGA. PENALIDADE. CABIMENTO.

As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária, sob pena de, em caso de inobservância da forma ou do prazo, sujeitarem-se às multas previstas no art. 12 da Lei nº 8.218/91.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE.

Não configura sonegação, fraude ou conluio (arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64), a justificar a inflição de multa qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), a adoção de novo tratamento contábil a valores recebidos do exterior, anteriormente classificados como reembolsos de custos, com alteração para receitas de prestação de serviços, quando esta alteração de critério se respalda em entendimento fixado por autoridades administrativas, durante procedimento fiscal no mesmo sujeito passivo, ainda que despida de caráter vinculante.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para afastar as alegações preliminares, para declarar a decadência do período de apuração janeiro/2007, e para reduzir o percentual da multa de ofício aplicada para o patamar ordinário de 75% (setenta e cinco por cento); e (b) por maioria de votos, para reconhecer a incidência das contribuições sobre as operações em comento, vencidos os Conselheiros Tiago Guerra Machado (que manifestou interesse em apresentar declaração de voto) e Rodolfo Tsuboi, que propunham a conversão em diligência.

Na sequência, a Fazenda Nacional, por meio do recurso especial, insurge-se com relação as seguintes matérias: (a) desqualificação da multa de ofício e (b) decadência. Para comprovar a divergência, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º 3402-003.005 (a) e 1301-002.577 (b), respectivamente.

Nos termos do despacho s/n.º, de 27 de março de 2018, proferido pelo Ilustre Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, foi dado **seguimento parcial** ao apelo especial, tão somente com relação à matéria (a) *desqualificação da multa de ofício*. No que tange à decadência, entendeu como não comprovada a divergência jurisprudencial, pois:

[...]

Apesar de a Recorrente apresentar argumentos que procedem em relação a aplicação dos dispositivos referentes a decadência previstos no Código Tributário Nacional quando da ocorrência ou não de dolo, fraude ou simulação, entendo não haver divergência de interpretação no caso em tela. A possível solução suscitada na primeira matéria repercutirá na aplicação do prazo decadencial objeto da presente demanda.

[...]

De outro lado, o Contribuinte não apresentou contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora.

1 Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no artigo 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, devendo, portanto, ter prosseguimento com relação à matéria “multa de ofício”.

2 Mérito

No mérito, discute-se a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do Contribuinte, a ensejar a reforma do acórdão recorrido para restabelecer a multa de ofício majorada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

O processo tem origem em procedimento de Fiscalização que, segundo consta do Termo de Verificação Fiscal, permitiu uma “[...] *visão analítica da simulação de prejuízos praticada, mediante atribuição forçada de prejuízos à empresa sediada no Brasil, contra resultados positivos auferidos por empresa ligada no exterior, cujas receitas (da empresa estrangeira) não houve inclusive retenção de tributos e contribuições pela fonte pagadora (PETROBRAS)*”.

Ao analisar a matéria, o acórdão recorrido afastou o percentual de 150% da multa de ofício, restabelecendo-a ao seu patamar original de 75%. A decisão foi assim fundamentada:

[...]

Relativamente ao mérito, propriamente dito, o cerne da celeuma reside na qualificação dos valores percebidos do exterior, anteriormente classificados como “reembolso de despesas” e agora contabilizados como “receitas intercompanhia”, como receita da exportação de serviços e, nessa condição, não sujeitas à incidência de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos.

A fiscalização afastou a natureza de exportação de serviços, ao argumento que tanto as notas fiscais, como as ordens de serviços vinculadas, não detalham o pretenso “serviço prestado”, limitando-se a expressões genéricas e padronizadas (notas fiscais – “serviço prestado ao exterior conforme ordem de serviço”; ordens de serviço – “serviços prestados no Brasil durante o período [...], relativos a aquisição, inspeção, reparo, melhoria e manutenção das embarcações [...])”, o que impede a aferição da real atividade exercida, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 12.662/12.663), considerando ainda, que, anteriormente, sem qualquer modificação destas atividades exercidas, tais verbas serem consideradas, pelo próprio contribuinte, como ressarcimento de custo de manutenção das embarcações afretadas pela PETROBRÁS, de coligada estrangeira.

[...]

Respeitante à multa qualificada, o argumento da fiscalização para sua exacerbação residiu na forma como os contratos foram firmados com a PETROBRAS, onde o afretamento das embarcações, necessárias aos serviços contratados (perfuração, complementação, workover, etc.), correspondia a 90% dos valores devidos, em benefício da empresa estrangeira, pertencente ao mesmo grupo econômico que o autuado, enquanto à prestação dos serviços efetivamente contratados pela PETROBRÁS atribuiu-se o percentual de 10% (dez por cento), devido à recorrente, executora do contrato, que, por sua vez, para cobrir os custos de operação, teria simulado um contrato de “prestação de serviços” com aquela outra, coligada estrangeira, e aproveitado indevidamente da não incidência reservada à exportação de serviços ao exterior, o que se emoldura às condutas descritas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Alertou, ainda, que, em 2005, o contribuinte havia modificado a forma de contabilização dos valores percebidos da coligada estrangeira, que, até então, eram tratados como reembolso de despesas/recuperação de custos, passando a classificá-los como receita da prestação de serviços.

Em seu favor, o recorrente sustentou que nunca pretendeu se eximir do pagamento dos tributos devidos; que alterou a sua contabilidade em função de entendimento da fiscalização, em procedimento fiscal (PA 15521.000124/200504), onde se fixou que aludidas verbas deveriam ser tratadas como exportação de serviços; quanto à bipartição dos contratos, que é o padrão da indústria de petróleo no Brasil, de modo que não haveria qualquer fraude ou conluio nesses ajustes; que todas as operações foram devidamente registradas, não existindo qualquer ardil ou artifício tendente a ludibriar o Fisco; que a situação atrairia as disposições do art. 112 do Código Tributário Nacional; e, por fim, discorreu sobre a lisura dos contratos firmados.

A decisão de primeiro grau reconheceu que a conduta de classificar as verbas percebidas como prestação de serviços e tratá-las como exportação, com indevido usufruto de isenção, por si só, não poderia ser enquadrado como sonegação ou fraude, até porque o procedimento fiscal realizado no âmbito do PA 15521.000124/200504, de fato, sinalizou que as verbas recebidas do exterior corresponderiam a receita de prestação de serviços, ainda que essa manifestação não possuísse efeito vinculante algum.

Contudo, o colegiado a quo vislumbrou sonegação na formulação dos contratos de “prestação de serviços” firmados com a empresa coligada localizada no exterior, ao passo que, entre 2007 e 2010, sem que houvesse qualquer alteração nas atividades entre ambas, houve a celebração de um novo contrato com sutil alteração de seu objeto visando, na ótica dos julgadores de piso, acobertar esse reembolso de despesa como receita de exportação de serviços, uma vez que o recorrente não apresentou uma explicação plausível para essa modificação.

Examinando as alegações da acusação fiscal, do recorrente e do colegiado de primeiro grau, verifico que a “sonegação/fraude” se assentaria no modelo contratual empregado, tanto entre o Grupo Noble e a PETROBRÁS, quanto entre as integrantes do Grupo Noble, recorrente e coligada estrangeira. Ocorre que, como dito alhures, a discussão acerca da validade ou lisura dos contratos não é necessária à avaliação dos seus efeitos tributários, haja vista que o objeto de estudo é a real natureza dos fatos ensejadores da incidência tributária.

Nesses autos, o exame desses fatos revelou que as operações realizadas entre o recorrente e sua coligada não se subsumiam à prestação de serviços, pouco importado

que assim dispusesse o ajuste firmado entre as partes, mas sim à percepção de verbas como reembolso de custos.

Nessa toada, inexistente a “exportação de serviços”, prejudicada a isenção e cabível o lançamento dos valores devidos a título de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, como assentado ao longo desse modo.

Considerando que todos esses elementos, quando exigidos, foram apresentados às autoridades fiscais; que a empresa já foi alvo de procedimentos fiscais, anteriores e posteriores, cuja principal verificação recai sobre fatos jurídicos análogos àqueles abordados neste processo; considerando que os efeitos tributários dos fatos são analisados a partir de sua real natureza, pouco importando o “rótulo jurídico” atribuído pelo sujeito passivo, não vislumbro quaisquer das figuras dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 a justificar a qualificação da multa.

Não se pode olvidar que a qualificação inicial dos valores recebidos do exterior como receita de prestação de serviços partiu de servidores fiscais da própria RFB, que em fiscalização anterior, PA 15521.000124/200504, assim concluíram e, ainda que não ostente caráter vinculante, militam em favor do recorrente, como precedente, de modo que a multa deve ser reduzida ao seu patamar ordinário de 75% (setenta e cinco por cento).

[...]

Quanto à possibilidade de bipartição dos contratos de prestação de serviços e de afretamento, o art. 106 da Lei n.º 13.043/2014 acrescentou ao art. 1º da Lei n.º 9.481/97 parágrafos de cujos enunciados extrai-se a hipótese da execução simultânea dos contratos de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e do contrato de prestação de serviços, relacionados à prospecção e exploração do petróleo ou gás natural, celebradas com pessoas jurídicas vinculadas entre si.

De outro lado, a possibilidade de execução simultânea dos contratos de afretamento e de prestação de serviços, sem que isso se caracterize em bipartição artificial dos contratos com o intuito de se furar à tributação, vem reconhecida nas Soluções de Consulta Cosit n.º 225/2014 (elaborada antes da publicação da Lei n.º 13.043/14) e 12/2015 (proferida na vigência da Lei nº 13.043/14), ambas confirmando a correção da conduta da Contribuinte.

Portanto, os valores remetidos ao exterior pelo Sujeito Passivo referem-se de fato aos contratos de afretamento, frente à separação desses dos contratos de prestação de serviços em território nacional. Nesse sentido, tendo o contribuinte agido embasado em entendimento extraído da própria legislação, não deve prosperar a autuação.

Com relação à multa qualificada, dispõe o art. 957, inciso II do Decreto nº 3.000/1999 - Regulamento do Imposto de Renda, *in verbis*:

Art. 957. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de imposto (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44):

I - de setenta e cinco por cento nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o

acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão exigidas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, § 1º):

I - juntamente com o imposto, quando não houver sido anteriormente pago;

II - isoladamente, quando o imposto houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto na forma do art. 106, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto, na forma do art. 222, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, no ano-calendário correspondente.

Por seu turno, os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, definem a expressão "evidente intuito de fraude", nos seguintes termos:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Conforme dispositivos legais acima transcritos, nas hipóteses de lançamento de ofício será aplicada multa sobre a totalidade ou diferença do imposto, no montante de 75% (setenta e cinco por cento) ou de 150% (cento e cinquenta por cento), este último nos casos de evidente intuito de fraude por parte do contribuinte. Portanto, a multa de 150% terá aplicação sempre que for constatada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Para o enquadramento do ilícito fiscal nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, imprescindível a presença de dolo na conduta do contribuinte, devendo o mesmo praticar intencionalmente a conduta com o propósito de obter o resultado de suprimir ou reduzir o pagamento do tributo devido. A caracterização do elemento dolo exige a presença de

substancial conjunto probatório sobre a prática do ato infracional, não se prestando para tal a existência de meros indícios da intenção dolosa por parte do agente.

No caso dos autos, tem-se que o Sujeito Passivo efetuou o *Split* das operações de afretamento e de prestação de serviços nos termos em que autorizado expressamente pela legislação de regência dessa forma de contratação para a indústria do petróleo, não havendo de se falar que agiu apenas pelo objetivo de “suprimir ou reduzir o tributo devido”. Correto, portanto, o acórdão recorrido ao restabelecer a multa em 75% (setenta e cinco por cento).

3 Dispositivo

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre relatora, discordo de suas conclusões a respeito da incidência da multa qualificada à situação aqui analisada.

Discute-se a incidência de multa agravada em razão da alegada presença o intuito doloso nos atos praticados pela empresa autuada.

Em apertada síntese, é possível dizer que a Fiscalização Federal identificou remessas feitas por empresas do Grupo Noble, ao qual pertence a autuada, a título de pagamento por serviços prestados e/ou reembolso de gastos incorridos. No dizer da recorrente, a Noble do Brasil gerencia e intermedia reformas das embarcações de propriedade de outras empresas do Grupo, em estaleiros brasileiros, recebendo, para tanto, o valor correspondente a esses serviços que, sempre segundo alega, nenhuma relação teriam com os serviços prestados no âmbito dos contratos com a Petrobrás.

A Fiscalização Federal, contudo, demonstra que os valores recebidos da empresa estrangeira cobriram os custos e despesas para a consecução das atividades vinculadas ao contrato que a Petrobrás firmou com a Noble do Brasil. Conforme destaca a Delegacia da Receita Federal de Julgamento,

“É que, nesse diapasão, não há qualquer ingresso de divisas no País. Muito ao contrário, há, isso sim, saída de divisas, referentes aos serviços pagos pela PETROBRAS à empresa do Grupo domiciliada no exterior, mas que se reportam aos serviços prestados pelo autuado à PETROBRAS. Se tais divisas, num momento posterior, retomam ao País - sem que sequer se saiba ao certo em que volume de recursos, se de forma total ou parcial, já que, segundo o relato fiscal, a escrituração contábil do autuado se mostra imprestável a tal fim — nunca se poderia ter que tal remessa de recursos pudesse ser alcançada pela isenção do PIS e da COFINS, tratando-se, em verdade, de reembolso para cobrir a evasão de divisas antes verificada.”

E, de fato, o excerto que segue, extraído do Relatório Fiscal (e-folhas 12.673 e 12.674), demonstra a imprestabilidade dos registros contábeis da autuada para identificação, no caso, dos créditos apurados. Observe-se.

Ocorre, entretanto, que do exame da escrituração contábil apresentada pela fiscalizada, verifica-se que a maioria dos lançamentos contábeis de custos/despesas não faz remissão aos números de notas fiscais de entrada. Considerando também que a fiscalizada não apresenta seus arquivos digitais de notas fiscais de entrada, tampouco seu livro registro de compras e que os referidos lançamentos contábeis de custos/despesas são efetuados pelo valor total da nota fiscal de entrada ou de forma consolidada, englobando valores de várias notas fiscais, não há praticamente como identificar se os dispêndios (insumos, despesas, custos) que geram créditos de PIS/COFINS informados nas planilhas mensais apresentadas em 09/09/2011 encontram-se devidamente escriturados, o que torna inviável efetiva auditoria de créditos de PIS/COFINS.

Ainda em relação às provas colacionadas aos autos e à instrução contábil correspondente, agora no que diz respeito especificamente aos alegados serviços prestados pela autuada às empresas do Grupo, a decisão de piso é precisa.

A impugnante cita dois projetos para demonstrar que não há relação entre os serviços prestados a empresas do Grupo Noble (reformas e reparo de navios-sondas) em território brasileiro e aqueles prestados no âmbito dos contratos com a Petrobrás., são aqueles listados à fl. 12.953 na plataforma "Noble Theraldi Martin" e "Noble Leo Sugerius". Cita notas fiscais e ordens de serviços, referentes a tais projetos, que teriam sido ignoradas pela Fiscalização. No entanto, os projetos e respectivas ordens de serviços não foram ignoradas como se observa à fl. 12.663. A Fiscalização argumentou que as ordens de serviços apresentadas são genéricas, apresentando texto único sem qualquer especificação. O impugnante alega simplesmente que o texto único decorre do fato de ser os serviços semelhantes. Entretanto, sem especificar justamente as diferenças que permitiriam a Fiscalização constatar que serviço fora realmente prestado tornam as ordens de serviço mencionadas inúteis para o fim de prova.

Ainda mais que

Também é notável o fato de que após a Fiscalização autuar a Empresa em 2005, o prejuízo contábil/fiscal sistemático que vinha acontecendo desde 1996 (vide planilha à fl. 12.654) converteu-se em lucro com sucessivas retificações das DIPJ. Vale dizer os serviços (da Noble Brasil para a Noble no exterior) que agora são invocados para compor a receita da empresa (receita de exportação) apenas começaram a surgir após a Fiscalização lavrar o auto de infração de 2005, o que enfraquece a tese da impugnante.

De tudo isso, não restam dúvidas de que os valores recebidos do exterior não constituem receitas de prestação de serviços, mas reembolsos pelas despesas incorridas na execução das atividades avençadas nos contratos com a Petrobrás, uma vez que esses valores sejam remetidos para o exterior a título de afretamento, em lugar do pagamento pelos serviços prestados pela autuada dentro do país à Petrobrás. Prova disso, são os sucessivos prejuízos fiscais incorridos ao longo dos anos.

Mas a questão que se apresenta vai para um pouco além dessa constatação.

No entendimento do acórdão recorrido, não há evidências da presença do elemento volitivo nos atos praticados pela empresa. Assim manifestou-se o i. Relator do processo a esse respeito.

Examinando as alegações da acusação fiscal, do recorrenie e do colegiado de primeiro grau, verifico que a "songação fraude" se assentaria no modelo contratual empregado, tanto entre o Grupo Noble e a PETROBRAS, quanto entre as integrantes do Grupo Noble, recorrente e coligada estrangeira. Ocorre que, como dito alhures, a discussão acerca da validade ou Usura dos contratos não é necessária à avaliação dos seus efeitos tributário;, haja vista que o objeto de estudo é a real natureza dos fatos ensejadores da incidência tributária.

Nesses autos, o exame desses fatos revelou que as operações realizadas entre o recorrente e sua coligada não se subsumiam à prestação de serviços, pouco importado que assim dispusesse o ajuste firmado entre as partes, mas sim à percepção de verbas como reembolso de custos.

Nessa toada, inexistente a "exportação de serviços", prejudicada a isenção e cabível o lançamento dos valores devidos a título de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos, como assentado ao longo desse modo.

Considerando que todos esses elementos, quando exigidos, foram apresentados às autoridades fiscais; que a empresa já foi alvo de procedimentos fiscais, anteriores e posteriores, cuja principal verificação recai sobre fatos jurídicos análogos àqueles abordados neste processo; considerando que os efeitos tributários dos fatos são analisados a partir de sua real natureza, pouco importando o "rótulo jurídico" atribuído pelo sujeito passivo, não vislumbro quaisquer das figuras dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 a justificar a qualificação da multa.

Com a devida vênia, não vejo como esse entendimento possa prosperar.

Ora, a simulação parece-me evidente.

Em lugar de receber os valores devidos pela Petrobrás a título de prestação de serviços, sujeitos à tributação, os recursos eram remetidos para o exterior, como se sabe, em regime de isenção tributária, e, mais tarde, retornavam à empresa, primeiro a título de reembolso e, depois, como pagamento por serviços prestados. Contudo, ficou demonstrado que inexistem provas de que a empresa tenha de fato prestado os serviços às empresas do Grupo sediadas fora do país, isso sem falar dos sobreditos sucessivos prejuízos fiscais, que demonstram de forma cabal que a autuada não recebia a receita correspondente aos serviços prestados à Petrobrás.

A meu sentir, está muito claro que os atos praticados pelas empresas foram intencionais, na busca da redução da carga tributária incidente nas operações.

E que não se fale na orientação recebida pela Fiscalização Federal no curso de outro procedimento fiscal. O que os autos demonstram no caso concreto é a mais absoluta ausência de provas de que os alegados serviços tenham sido efetivamente prestados às empresas do Grupo. Significa dizer que o que está em questão não é o título sob o qual as receitas deveriam ser escrituradas, mas os próprios atos arditamente praticados pela autuada.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal