



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

Processo n° 19395.720068/2012-92
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.734 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de março de 2019
Matéria EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS.
Recorrente ENSCO DO BRASIL PETROLEO E GAS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL

Para cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO OCORRÊNCIA..

Se a adquirente da mercadoria ou usuária do serviço é pessoa que funcione no País, mediante estabelecimento, filial, sucursal ou agência, na verdade, não ocorre a exportação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL

Para cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO OCORRÊNCIA..

Se a adquirente da mercadoria ou usuária do serviço é pessoa que funcione no País, mediante estabelecimento, filial, sucursal ou agência, na verdade, não ocorre a exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a prejudicial de decadência e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corintha Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação.

Trata o presente de ação fiscal levada a efeito contra a empresa qualificada em epígrafe, anteriormente denominada PRIDE DO BRASIL LTDA, e que resultou na lavratura dos autos de infração de Cofins e de PIS não cumulativos, fls. 1471/1476 e 1477/1481 respectivamente, em virtude da apuração de falta/insuficiência de recolhimento nos períodos de apuração 01/2007 a 12/2007. Exige-se, para o PIS, principal de R\$ 2.117.090,99, que acrescido de multa de ofício e juros de mora perfaz R\$ 4.757.473,70 e, no caso da Cofins, contribuição de R\$ 9.751.449,35, totalizando, com multa de ofício e juros moratórios, R\$ 21.913.211,94.

Integra o auto de infração o “Termo de Constatação Fiscal” de folhas 1200 a 1203, do qual trancrevi o trecho abaixo:

A PRIDE DO BRASIL LTDA celebrou, em 26/09/2002, um contrato de prestação de serviços, em anexo, com a PRIDE FORAMER SAS (FORAMER), sociedade constituída de acordo com as leis da França, com sede na Rua Grange Dame Rose BP 100 78140 Velizy Villacoublay, França.

De acordo com a cláusula 1.01 o objeto do contrato era a prestação de serviços com a finalidade de manter as operações das embarcações objeto dos contratos da FORAMER no Brasil, em anexo (todos os contratos são com a PETROBRAS), incumbindo à prestadora todos os atos, obrigações e funções necessárias para a logística das operações das referidas embarcações.

A cláusula 1.07 do referido contrato dispõe que os serviços devem ser prestados no Brasil.

O contrato teve aditamentos em 01/07/2004, 01/07/2005, 01/10/2005, 31/01/2006, 01/03/2006 e 01/04/2006, todos em anexo. Contudo, não houve alteração quanto ao local em que os serviços foram realizados.

Os contratos são cristalinos em estabelecer que os serviços são prestados no território brasileiro. Contudo, os valores recebidos a título de prestação de serviços, relativo aos contratos supramencionados, são tratados como Receita de Exportação de Serviços.

Esclarece o fiscal que a autuação decorreu da desclassificação de receitas auferidas pela interessada como “receitas de exportação” tendo em vista que os serviços em questão foram prestados em território nacional “com pagamento através de divisas nacionais oriundos da empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A - PETROBRAS, com sede na cidade do Rio de Janeiro/Brasil”. Consequentemente, entendeu o fiscal que a empresa não faz jus à imunidade prevista no inciso I, § 2º, art. 149 da Constituição Federal, devendo incidir PIS e COFINS sobre a receita decorrente da prestação dos serviços do contrato entre a autuada e a FORAMER, conforme valores descritos na tabela de folha 1202.

Cientificada em 16.05.2012 a interessada apresentou em 14.06.2012 a impugnação de folhas 1.498 a 1.523 na qual alega que:

Preliminarmente, tendo em vista que a Impugnante tomou ciência das autuações no dia 16 de maio de 2012, os débitos exigidos com relação aos meses de janeiro a maio de 2007 (ou pelo menos parte de maio) devem ser julgados improcedentes, uma vez que fulminados pela decadência prevista pelo artigo 150, §4º, do CTN.

No mérito, que o artigo 149, §2º, inciso I, da Constituição, com a redação conferida pela Emenda Constitucional nº 33/2001, prevê a imunidade de contribuições sociais, tal como o PIS/COFINS, para as exportações. Conforme se infere desse dispositivo, as receitas decorrentes de exportação estão imunes às contribuições sociais como o PIS/COFINS, sejam elas receitas de exportação de serviços ou mercadorias.

A i. autoridade autuante fundamenta as autuações em excertos obtidos de livro do eminente Leandro Paulsen, segundo o qual a exportação se configura apenas quando o “produto”, frise-se produto, saia do país para integrar-se à economia interna de outro país (página 2 do Termo de Constatação Fiscal).

Essa justificativa não é adequada para fundamentar a desqualificação das exportações realizadas, na medida em que,

no caso da IMPUGNANTE, se exportaram serviços e não produtos. Em outras palavras, a IMPUGNANTE exportou "bens" intangíveis que, por isso mesmo, não têm a constituição física de um produto, sendo inadequado e materialmente impossível aferir se esses "bens" intangíveis ultrapassaram a fronteira do Brasil para se integrar à economia de outro país.

De todo modo, uma coisa é certa: o serviço foi prestado para a FORAMER, residente fiscal na França, a quem coube o benefício material e imaterial advindo dos serviços prestados. Em outras palavras, os serviços prestados integraram a economia francesa, pois beneficiaram diretamente a FORAMER.

Assim, mesmo sob a justificativa utilizada pela i. autoridade autuante, não há como se desqualificar as exportações realizadas e, por conseguinte, aplicação da regra de imunidade de PIS/COFINS na exportação.

Na infrutífera tentativa de justificar a autuação, a i. autoridade autuante delimita o território aduaneiro segundo o Regulamento Aduaneiro (Decreto n. 6.759/2009), decreto esse que não se aplica aos fatos geradores autuados, i.e. 2007. De todo modo, a definição legal do território aduaneiro brasileiro não ajuda em nada a pretensão da i. autoridade autuante, uma vez que, como já ressaltado, a prestação de serviços in casu, mesmo efetivada no Brasil, teve seus efeitos integrados no benefício aferido pela FORAMER em território francês. Outrossim, como se observa da leitura do objeto do próprio contrato de prestação de serviços apresentado durante a fiscalização, os serviços prestados pela Impugnante foram, em grande parte, desenvolvidos na Zona Econômica Exclusiva, onde se encontra a plataforma relevante da tomadora dos serviços, a FORAMER. Tal fato, Ilmos. Srs. Julgadores, pode-se dizer, é até notório, pois é nessa zona onde a Petrobras aloca as plataformas afretadas, entre as quais se encontram as de propriedade da FORAMER. Sendo a Zona Econômica Exclusiva área fora do território brasileiro, como dispõe a Lei n. 8.617/93, totalmente equivocada a afirmação da fiscalização de que os serviços prestados pela Impugnante foram desenvolvidos em território brasileiro, o que, também sob esse ângulo, demonstra a improcedência da autuação ora questionada.

Ainda, sem qualquer respaldo dos fatos ou da legislação aplicável, a i. autoridade autuante busca afastar a imunidade com base na desconsideração da FORAMER e na alegação de que a IMPUGNANTE seria remunerada com pagamento de divisas nacionais oriundas da Petrobras. Nada mais distante do contexto fático e jurídico existente!!! Alega a fiscalização que: "não há que se falar em receita de exportação, uma vez que se trata de receita comum decorrente da atividade exercida pela empresa no Brasil, com pagamento através de divisas nacionais oriundas da empresa PETRÓLEO BRASILEIRO S.A. - PETROBRÁS, com sede na cidade do Rio de Janeiro/Brasil".

Conforme demonstrado, a IMPUGNANTE tem contrato com a FORAMER, de modo que toda nota fiscal de exportação de

serviços emitidas em face da FORAMER era paga por essa última em moeda estrangeira devidamente convertida para o Real mediante a celebração dos competentes contratos de câmbio.

Diante do exposto, resta evidente que as justificativas utilizadas pela autoridade autuante para formalizar os lançamentos ora combatidos são completamente dissociadas da realidade dos fatos envolvidos e do direito aplicável, de forma que os autos de infração lavrados devem ser julgados integralmente improcedentes, eis que evidente a aplicação da imunidade de PIS e COFINS às receitas da Impugnante em discussão.

Na remota hipótese de se entender que as receitas decorrentes dos serviços prestados à FORAMER não seriam alcançadas pela imunidade analisada no item anterior, o que se admite apenas para argumentar, persistiriam outras normas a afastar a incidência do PIS/COFINS no caso concreto.

A esse respeito, o artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 determina que as receitas decorrentes de serviços prestados a não-residentes, que representem ingresso de divisas, estão isentas do PIS/COFINS.

Ora, no presente caso os serviços foram, de fato, prestados a não-residente fiscal no país com o conseqüente ingresso de divisas, conforme atestam os contratos de câmbio anexos.

Assim é que as receitas auferidas pela Impugnante na prestação de serviços a FORAMER estão indubitavelmente isentas do PIS/COFINS, de forma que os autos combatidos são integralmente improcedentes.

Lembre-se que esses dispositivos foram reproduzidos pelo artigo 5º, inciso I da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo artigo 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003 que criaram a não-cumulatividade de tais contribuições:

Nesse passo, quer no regime cumulativo ou no não-cumulativo, a regra é que as receitas decorrentes de serviços prestados a não-residentes que representem ingresso de divisas estão isentas do PIS/COFINS.

No presente caso, tendo em vista que (a) os serviços foram prestados pela Impugnante à FORAMER, não-residente, como a própria fiscalização reconhece no Termo de Constatação Fiscal; e (b) que as divisas ingressaram no país, como os contratos de câmbio anexos comprovam, forçoso é concluir que a isenção de PIS e COFINS, comentada acima é aplicável à Impugnante, sendo totalmente improcedentes os autos de infração lavrados.

No Perguntas e Respostas da DIPJ 2012, a Receita Federal reconhece expressamente a isenção ora analisada. O que importa é que o tomador dos serviços seja residente no exterior, sendo irrelevante o local da prestação de serviços.

Por todo o exposto, fica claro que, quer com base em nossa Carta Magna, quer com respaldo nos dispositivos infraconstitucionais transcritos, as receitas ora tributadas não estão sujeitas ao PIS/COFINS.

Na pouco provável e remota hipótese de os lançamentos serem mantidos, ainda que parcialmente, melhor sorte ainda não recairá sobre essa exigência, na medida em que os débitos de PIS/COFINS eventualmente confirmados devem necessariamente ser compensados pelos créditos de PIS/COFINS detidos pela IMPUGNANTE, nos termos da sistemática de apuração dessas contribuições segundo o regime não-cumulativo.

Por fim, não pode a IMPUGNANTE deixar de salientar também que, após a lavratura dos autos de infração ora guerreados, o fisco não pode exigir juros de mora sobre as multas de ofício lançadas, eis que não há base legal para tanto.

Em 7 de fevereiro de 2013, através do Acórdão de Impugnação nº 12-52.614, a 17ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, devendo-se exonerar os lançamentos de PIS e Cofins referentes aos períodos de apuração fevereiro, março e abril de 2007.

Entendeu a Turma que:

- ✓ Para os períodos de apuração de fevereiro e posteriores, ante a constatação da existência de pagamentos antecipados (fls. 1752 a 1761) e tratando-se de tributos sujeitos à sistemática do lançamento por homologação, é de se aplicar a regra decadencial do §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que determina que após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda Pública tenha se manifestado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito;
- ✓ Considerando-se que a ciência ao Auto de Infração deu-se em 16/05/2012, encontrava-se decaído o direito de lançar as contribuições referentes às competências fevereiro, março e abril de 2007, devendo-se anular os lançamentos correspondentes;
- ✓ Para a competência janeiro/2007, não tendo ocorrido pagamento de PIS ou Cofins é de se aplicar a regra do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional;
- ✓ Os lançamentos referentes ao período de apuração janeiro/2007 serão mantidos, uma vez que, inexistindo pagamento, a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2008;
- ✓ A Decisão da 7ª RF aplica-se exatamente à situação aqui apresentada. A Pride Foramer, empresa com domicílio na França, celebrou contratos de prestação de serviços de perfuração com a PETROBRÁS. A Cláusula 1.2 (fl. 1207 e 1330) dos contratos estabelece que “a CONTRATADA poderá, a seu exclusivo critério, constituir empresa no Brasil, no Estado do Rio de Janeiro, para a qual será cedido o presente CONTRATO, nos termos da Cláusula Décima Quarta deste CONTRATO, observado ainda o disposto no

item 12.3 e seu subitem”. Desta feita, em 13/03/2001 foi constituída a PRIDE DO BRASIL, atualmente denominada ENSCO DO BRASIL PETROLEO E GAS LTDA, tendo-se aditado os contratos entre a FORAMER e a Petrobras para cessão do objeto destes à PRIDE DO BRASIL (fl. 1243 e 1366). Contratos posteriores (fl. 1259 e fl. 1382) foram firmados entre a PRIDE DO BRASIL e a Petrobrás, mas sempre com a interveniência da PRIDE FORAMER SAS;

- ✓ Expediente da autuada, formulado em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, confirma que “*a Pride do Brasil e a Pride Foramer são empresas do Grupo Pride*”. Assim sendo a execução de serviços pela PRIDE DO BRASIL decorrentes de contratos firmados entre a Petrobrás e a FORAMER não caracteriza a exportação de serviços, uma vez que os contratos foram firmados com a Petrobrás, que por meio destes contratos importou serviços da FORAMER, empresa domiciliada na França. Por conveniência operacional a FORAMER constituiu empresa no Brasil, não cabendo aqui falar em exportação de serviço uma vez que a FORAMER e PRIDE BRASIL são coligadas, agindo a sucursal brasileira como executora dos serviços contratados com a empresa estrangeira. Em suma, correto a autoridade fiscal ao concluir que a PRIDE DO BRASIL (atual ENSCO) não prestou serviço ao exterior, mas à Petrobrás, empresa domiciliada no país, sendo as receitas decorrentes dos referidos contratos integrantes da base de cálculo do PIS e da Cofins;
- ✓ Da análise dos Dacon apresentados pela interessada ao longo de 2007, verifica-se que, de fato resta em todos os meses saldo não aproveitado tanto do PIS quanto da Cofins. Ocorre que a interessada optou por transportar a saldo ao final do exercício de 2007 para janeiro de 2008, o que inviabiliza sua utilização para abatimento dos valores lançados, uma vez que, qualquer que fosse o valor utilizado, haveria redução do saldo final disponível;
- ✓ No que se refere à cobrança dos juros, engana-se a interessada ao afirmar que estão sendo cobrados sobre a multa lançada. O juros são calculados sobre o principal lançado, independentemente da multa de ofício.

A Empresa ENSCO DO BRASIL PETROLEO E GAS LTDA foi cientificada do Acórdão de Impugnação, por via eletrônica, em 09/03/2013, às e-folhas 1.772.

A Empresa ENSCO DO BRASIL PETROLEO E GAS LTDA ingressou com Recurso Voluntário em 25/03/2013, de folhas 1.773 a 1.820.

Foi alegado em resumo:

- ✓ Em 16 de maio de 2012, a Recorrente teve ciência da lavratura de dois autos de infração exigindo-lhe a monta total de R\$26.670.685,64 (incluindo juros e multa de 75%) a título de Contribuição ao Programa de Integração Social (“PIS”) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”) em decorrência da

desconsideração das exportações de serviços. Na equivocada interpretação da fiscalização autoridade autuante, não se trataria de exportação de serviços, pois os serviços seriam oferecidos à Foramer (não-residente) teriam sido prestados em território brasileiro;

- ✓ As justificativas apresentadas à lavratura dos autos de infração ora combatidos revelam claramente o desconhecimento do i. agente fazendário autuante sobre a forma e natureza dos serviços prestados pela Recorrente à Foramer, da sua atuação como mandatária dessa sociedade, e ate mesmo das obrigações decorrentes dos contratos celebrados pela Petrobras com a Recorrente e com a Foramer. O agente autuante ignora o fato de que os já aludidos contratos foram celebrados por partes distintas e possuem objetos absolutamente diferentes, e “transfere” obrigações previstas no contrato de afretamento entre a Foramer e a Petrobras, para a Recorrente, que não é parte contratante daquele, e assim por diante;
- ✓ Conforme o referido termo de constatação fiscal, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 02, a Recorrente teria reportado o seu entendimento de receita de exportação, qual seja: “ife acordo com a legislação pátria, a “Receita de Exportação” corresponde ao acréscimo patrimonial auferido por exportador em transações (e.g prestação de serviços e venda de mercadorias) com terceiros que não tenham residência fiscal no BrasiE. Na sequência, usou o já mencionado excerto do livro eminente Leandro Paulsen como substrato para o entendimento favorável ao Fisco;
- ✓ Dito isso, cumpre registrar que a fundamentação encontrada no acórdão ora recorrido é baseada em decisão proferida pela DISIT da 7a Região Fiscal. Naquela oportunidade, a DISIT se manifestou no sentido de que não perfaz o conceito de exportação os serviços prestados a empresa estrangeira que possui estabelecimento (e não subsidiária, coligada, controlada ou parte relacionada) em território nacional. Utilizando terminologia comum em discussões de direito tributário internacional, a DISIT se manifestou no sentido de que não serão considerados exportados os serviços prestados a estabelecimentos permanentes que empresas estrangeiras eventualmente possuam em território nacional. Em outros termos, entende a DISIT que a partir do momento em que o tomador dos serviços possui estabelecimento permanente em território nacional, um dos requisitos à configuração de exportação de serviços não restara atendido: que o tomador seja não-residente;
- ✓ Há três contratos distintos disciplinando as relações comerciais entre a Recorrente, Foramer e a Petrobras, a saber: (i) contrato de afretamento de plataforma celebrado entre a Foramer e a Petrobras (do qual a Recorrente não faz parte); (ii) contrato de prestação de serviços de perfuração, celebrado entre a Petrobras e a Recorrente (do qual a Foramer não faz parte); e finalmente (iü) contrato de prestação de serviços logísticos e de apoio relacionados com a embarcação afretada, celebrado entre a Foramer e a Recorrente (do qual a Petrobras não faz parte). A presente autuação diz respeito exclusivamente a esse último contrato;

Frente ao exposto, alega:

- ✓ Preliminar de decadência;
- ✓ Imunidade das Contribuições referentes ao PIS e da COFINS aplicável à exportação de serviços;
- ✓ Isenção das Contribuições referentes ao PIS e da COFINS aplicável à exportação de serviços;
- ✓ Do descabimento da fundamentação da decisão ora recorrida;
- ✓ Do descabimento da autuação. Da duplicidade de entendimento;
- ✓ Do abatimento de crédito doo PIS/COFINS;
- ✓ Da impossibilidade jurídica de cobrar juros sobre a multa de ofício.

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer que o presente

recurso ordinário seja recebido e processado, para que, ao final, os autos de infração aqui combatidos sejam declarados improcedentes e a decisão ora recorrida seja reformada integralmente, reconhecendo-se:

- i. preliminarmente, o julgamento da improcedência dos créditos tributários lançados no período de janeiro a maio de 2007, tendo em vista a constatação de sua decadência, nos moldes do artigo 150, §4º do CTN;
- ii. a improcedência integral das duas autuações, tendo em vista que as receitas autuadas decorrem inequivocamente da exportação de serviços, estando imunes e/ou isentas do PIS e da COFINS;
- iii. na mais que remota hipótese de se julgar que as receitas de exportação estariam sujeitas ao PIS/COFINS, deve-se compensar os respectivos débitos com os créditos de PIS/COFINS existentes;
- iv. na pouco provável hipótese de o lançamento ser mantido, mesmo que parcialmente, a não aplicação de juros sobre as multas de ofício lançadas, tendo em vista a completa ausência de base legal que fundamente esse incremento do valor das multas.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional juntou contrarrazões de folhas 1.848 a 1.864.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

A Empresa ENSCO DO BRASIL PETROLEO E GAS LTDA foi cientificada do Acórdão de Impugnação, por via eletrônica, em 09/03/2013, às e-folhas 1.772.

A Empresa ENSCO DO BRASIL PETROLEO E GAS LTDA ingressou com Recurso Voluntário em 25/03/2013, de folhas 1.773 a 1.820.

O recurso voluntário é tempestivo.

Da controvérsia.

- Do Recurso de Ofício.

- ✓ Exoneração dos lançamentos de PIS e Cofins referentes aos períodos de apuração fevereiro, março e abril de 2007.

- Do Recurso Voluntário.

- ✓ Preliminar de decadência;
- ✓ Imunidade das Contribuições referentes ao PIS e da COFINS aplicável à exportação de serviços;
- ✓ Isenção das Contribuições referentes ao PIS e da COFINS aplicável à exportação de serviços;
- ✓ Do descabimento da fundamentação da decisão ora recorrida;
- ✓ Do descabimento da autuação. Da duplicidade de entendimento;
- ✓ Do abatimento de crédito do PIS/COFINS;
- ✓ Da impossibilidade jurídica de cobrar juros sobre a multa de ofício.

Passa-se à análise.

- Do Recurso de Ofício: Exoneração dos lançamentos de PIS e Cofins referentes aos períodos de apuração fevereiro, março e abril de 2007.

Deixa-se de apreciar o Recurso de Ofício, por não atingir o limite de alçada, ora vigente.

- Preliminar de decadência.

É alegado nos itens 33 a 37 do Recurso Voluntário:

De acordo com o artigo 146, iii, "b" da Constituição Federal, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência. Em nosso sistema, coube ao CTN, norma alçada à natureza de lei complementar,

disciplinar o instituto da decadência do direito do Fisco de lançar tributos.

Na sistemática adotada pelo CTN, o PIS e a COFINS são classificados como tributos cujo lançamento se dá por homologação, uma vez que o contribuinte apura o “quantum” devido e o recolhe, independente de qualquer prévio exame da autoridade administrativa, de forma que essa última, em verificação posterior, homologa o cálculo realizado pelo contribuinte ou dele discorda, lançando então a diferença, podendo ainda ocorrer a homologação tácita do lançamento.

Logo, de acordo com o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, caso a autoridade administrativa não homologue expressamente o cálculo realizado pelo contribuinte e decorram 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, opera-se a chamada homologação tácita. Por meio de tal homologação, o fisco concorda tacitamente com a apuração do tributo realizada pelo contribuinte. Assim é que, após o decurso do prazo de 05 (cinco) anos contados da data de ocorrência do fato gerador, ocorre a decadência do direito de o fisco cobrar os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como dispõe o referido art. 150, §4º do CTN abaixo transcrito para pronta referência:

(...)

Conforme se extrai do dispositivo acima transcrito, a pretensão do Fisco em constituir (lançar) tributos sujeitos ao lançamento por homologação extingue-se automaticamente com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da dam de ocorrência do fato gerador desses tributos. Note que a qualificação de determinado tributo como sujeito ao lançamento por homologação está relacionado com o fato de a legislação atribuir a responsabilidade pela antecipação do imposto ao contribuinte, nos exatos termos do caput do artigo 150 acima transcrito, independentemente tal configuração da efetiva antecipação do tributo (i.e., do efetivo desembolso financeiro).

Toma-se por esteio o enunciado da Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal e o Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008.

A interpretação da Receita Federal do Brasil (RFB) sobre o art. 150 do CTN é a de que o lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo antecipa o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, sob condição resolutória de ulterior homologação ao lançamento. Não havendo pagamento, não se cumpre o requisito básico disposto no mencionado artigo, verbis:

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

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

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

Dessa forma, conforme se observa na transcrição acima, entende-se que a lei atribuiu requisito ao lançamento por homologação, qual seja, a antecipação do pagamento. Assim, não basta que a legislação determine o pagamento antecipado do tributo para que se caracterize o lançamento por homologação, mas sim, que haja efetivamente o pagamento.

Não atendida a condição, não se pode configurar o lançamento por homologação e, neste caso, aplica-se a regra geral de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, a contagem do prazo tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A interpretação da RFB foi manifestada pela Cosit nas Soluções de Consulta Interna nº 16, de 5 de junho de 2003; 23, de 24 de agosto de 2004; e 26, de 1º de novembro de 2005. Em suma, havendo pagamento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150 do CTN; não havendo pagamento, aplica-se a regra do art. 173 do mesmo Código.

Nesse mesmo sentido concluiu a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, ao analisar a decadência das contribuições previdenciárias.

No referido parecer, a PGFN registra entendimentos dos então Conselhos de Contribuintes no sentido de que “se a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, o tributo amolda-se à sistemática de lançamento denominada homologação, onde a contagem do prazo decadencial dá-se com a ocorrência do fato gerador, na forma disciplinada pelo § 4º do art. 150 do CTN (...)”.

Ressalta-se que consta do item 36 desse parecer, a seguir transcrito, que os Conselhos estariam começando a mudar o entendimento:

(...)

36. Os Conselhos de Contribuintes, no entanto, começam a mudar o entendimento. Aplicou-se recentemente o art. 173, I, do CTN, em caso de lançamento de ofício, no qual não houve pagamento. Refiro-me ao Recurso RP/ 203-123287. Entendeu o Conselho que deve se verificar se o contribuinte recolheu valores no período fiscalizado. Na existência do recolhimento, deve se aplicar o § 4º do art. 150 do CTN. Na inexistência de recolhimentos, deve ser aplicado o art. 173, I, do mesmo CTN. De igual modo, decidiu-se no Recurso RD/204-130232, bem como no RD/203-115797.

(...)

Ao final conclui o Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008:

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

(...)

Em que pese o entendimento da RFB e o da PGFN sobre o tema, observa-se, nos julgados do Conselho de Contribuintes (CC), atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que o posicionamento predominante nesse órgão é no sentido de se contar o prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação a partir da data de ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Não obstante, em recente apreciação de recurso impetrado pela PGFN contra o acórdão CC nº 105-14777, a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por voto de qualidade, deu provimento ao mencionado recurso, com a publicação do acórdão CSRF nº 9101-00460, no sentido de aplicar a regra do art. 173, I do CTN, no caso de inexistência de pagamento.

Prescreve o art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (grifei).

O artigo 173 do Código Tributário Nacional estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário via lançamento extingue-se após 5 (cinco) anos. Estabelecido o *quantum* do prazo, é curial verificar seu dia de início. Podemos destacar três hipóteses:

- (i) primeiro, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, forte no artigo 173, inciso I, do CTN;

- (ii) segundo, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, forte no artigo 173, inciso II, do CTN;
- (iii) terceiro, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em a Fazenda deveria ter homologado o lançamento, forte no artigo 150, §4º, do CTN;

Uma vez que que a ciência ao Auto de Infração deu-se em 16/05/2012, encontrava-se decaído o direito de lançar as contribuições referentes às competências fevereiro, março e abril de 2007, devendo-se anular os lançamentos correspondentes. Isso porque, consta dos autos, e-folhas 1.676 a 1.679 consta os pagamentos (darfs) referentes a esses três meses.

Decide-se NÃO CONHECER do pleito referente às competências fevereiro, março e abril de 2007 porque já foi contemplado em sua exata extensão pelo Acórdão de Impugnação.

Para a competência janeiro/2007, por não ter ocorrido pagamento de PIS ou Cofins é de se aplicar a regra do artigo 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Para a competência Maio/2007 não há decadência, pois a ciência ao Auto de Infração deu-se em 16/05/2012.

- Imunidade das Contribuições referentes ao PIS e da COFINS aplicável à exportação de serviços.

É alegado nos itens 59 e 60 do Recurso Voluntário:

*Não obstante, conforme se passa a demonstrar, a receita pelos serviços prestados pela **RECORRENTE** à **FORAMER** deve ser considerada como de exportação e, desta forma, abrangida pela imunidade e/ou pela isenção. Isso porque o artigo 149, §2º, inciso I, da Constituição, com a redação conferida pela Emenda Constitucional n. 33/2001, prevê a imunidade de contribuições sociais, tal como o PIS/COFINS, para as exportações, nos seguintes termos:*

(...)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;"
(destaques da **RECORRENTE**)

Conforme se infere desse dispositivo, as receitas decorrentes de exportação estão imunes às contribuições sociais como o PIS/COFINS, sejam elas receitas de exportação de serviços ou mercadorias.

A questão de fundo que se impõe no presente tópico é saber se houve ou não a exportação de serviços.

Temos os seguintes fatos:

- ✓ A Pride Foramer, empresa com domicílio na França, celebrou contratos de prestação de serviços de perfuração com a PETROBRÁS;
- ✓ A Cláusula 1.2 (fl. 1207 e 1330) dos contratos estabelece que “*a CONTRATADA poderá, a seu exclusivo critério, constituir empresa no Brasil, no Estado do Rio de Janeiro, para a qual será cedido o presente CONTRATO, nos termos da Cláusula Décima Quarta deste CONTRATO, observado ainda o disposto no item 12.3 e seu subitem*”;
- ✓ Em 13/03/2001 foi constituída a PRIDE DO BRASIL, atualmente denominada ENSCO DO BRASIL PETROLEO E GAS LTDA, tendo-se aditado os contratos entre a FORAMER e a Petrobras para cessão do objeto destes à PRIDE DO BRASIL (fl. 1243 e 1366);
- ✓ Contratos posteriores (fl. 1259 e fl. 1382) foram firmados entre a PRIDE DO BRASIL e a Petrobrás, mas sempre com a interveniência da PRIDE FORAMER SAS.

No item 67 do Recurso Voluntário é alegado que a **RECORRENTE** tem contrato com a **FORAMER**, de modo que toda nota fiscal de exportação de serviços emitidas em face da **FORAMER** era paga por essa última em moeda estrangeira, devidamente convertida para o Real mediante a celebração dos competentes contratos de câmbio.

O contrato firmado entre a recorrente e a FORAMER, com as emendas vigentes à época do fato gerador, estabelecia as seguintes obrigações e condições, entre outras:

Cláusula 1, “SERVIÇOS”:

1.01 O presente Contrato tem por objeto ser uma extensão dos contratos de prestação de serviços de perfuração e/ou avaliação e/ou completção e/ou 'workover' de poços de petróleo e/ou gás (verticais, direcionais e horizontais) firmados originalmente pela **TOMADORA no Brasil e simultaneamente cedidos pela TOMADORA à PRESTADORA, de forma que a PRESTADORA realize a prestação dos serviços descritos nestes instrumentos à TOMADORA**, sendo a PRESTADORA remunerada para tanto.

Parágrafo Único. Também encontra-se inserida no objeto do presente contrato **a prestação de serviços pela PRESTADORA à TOMADORA com a finalidade de manter as operações das embarcações objeto de contratos de afretamento firmados pela TOMADORA com seus clientes no Brasil**, incumbindo à PRESTADORA todos os atos, obrigações e funções necessárias para a logística das operações das referidas embarcações.

1.05 A PRESTADORA deve prestar seus serviços utilizando seu próprio pessoal. A PRESTADORA indicará os profissionais que prestarão os serviços descritos no item 1.01.

1.07 Os serviços referidos neste artigo devem ser prestados no Brasil.

- cláusula 4, “OBRIGAÇÕES DA PRESTADORA”:

As obrigações e responsabilidades da PRESTADORA são as seguintes:

4.01 Atuar como agente da TOMADORA no Brasil e providenciar os devidos trâmites e registros, junto aos órgãos oficiais competentes, **para a regularização da permanência e operação das embarcações da TOMADORA no Brasil.**

4.03 proporcionar no Brasil, às embarcações afretadas, o apoio logístico para os serviços auxiliares e de apoio que sejam necessários para assegurar seu uso pelos clientes da TOMADORA segundo as condições aqui estabelecidas.

4.04 **Tomar as providências necessárias para a entrada e a permanência das embarcações no Brasil,** junto às autoridades brasileiras competentes, assim como para a entrada legal de quaisquer sobressalentes, equipamentos ou materiais necessários para a operação das embarcações.

4.05 Seguir rigorosamente a recomendações dos fabricantes dos equipamentos efetuando as manutenções previstas em seus manuais de operação, que deverão estar previstas no plano de manutenção preventiva das embarcações.

4.06 Conduzir suas operações em estrita observância dos padrões internacionais de segurança, higiene, e medicina do trabalho, responsabilizando-se pelas infrações cometidas. Fornecer por sua conta e manter em perfeitas condições de operação os equipamentos de segurança de acordo com o plano de segurança aprovado pela Administração do país de registro da embarcação e pela boa prática nos serviços de perfuração/completaçã/avaliação/workover.

4.07 Conduzir as embarcações com estrita observância às leis, normas, regulamentos e portarias, bem como às instruções emanadas da Capitania dos Portos ou de outras autoridades competentes, notadamente aquelas que dizem respeito ao despejo de óleo e outros resíduos das embarcações para o mar, respondendo, em consequência, por quaisquer ônus decorrentes de infração de tais leis, normas, regulamentos, portarias e instruções.

4.08 Responsabilizar-se e arcar com o ônus pela retirada de qualquer equipamento, material etc, caído no fundo do mar, que, devido a sua natureza e tamanho, devam ser removidos do fundo do mar, desde que por culpa da PRESTADORA. A PRESTADORA eximirá a TOMADORA de qualquer culpa e reembolsará toda e qualquer despesa que a mesma venha a efetuar em decorrência de ação da PRESTADORA.

- cláusula 5, “OBRIGAÇÕES DA TOMADORA”:

As obrigações e responsabilidades da PRESTADORA são as seguintes:

5.01 Operar e manter as embarcações em bom estado, no que concerne ao caso e maquinas, e adequadamente equipadas.

5.02 Empreender e custear qualquer manutenção e reparo de vulto das embarcações.

(Grifo e negrito nossos)

A prestação contratada, bem se vê pelos termos empregados, foi a mais ampla possível, de modo que ficou a empresa brasileira, ora recorrente, **incumbida de levar a cabo praticamente todas as atividades inerentes aos 3 contratos firmados.**

Nesse sentido, algumas ponderações se fazem necessárias:

1. Os 3 contratos, firmados entre PETROBRÁS, a recorrente e PRIDE FORAMER SAS, possuem entrelaçamentos em seus objetos. Esse entrelaçamento fica ainda mais evidente ao se estabelecer a relação entre os contratos PETROBRÁS-PRIDE FORAMER e PRIDE FORAMER-Recorrente;
2. As cláusulas acima deixam claro que o contrato PRIDE FORAMER-recorrente decorreu da necessidade de se efetivar os contratos iniciais celebrados entre a PETROBRÁS e a PRIDE FORAMER;
3. A cláusula 1.01 diz que o contrato **é uma extensão dos contratos de prestação de serviços** de perfuração e/ou avaliação e/ou completação e/ou 'workover' de poços de petróleo e/ou gás (verticais, direcionais e horizontais) firmados originalmente pela TOMADORA no Brasil e simultaneamente cedidos pela TOMADORA à PRESTADORA, de forma que a PRESTADORA realize a prestação dos serviços descritos nestes instrumentos à TOMADORA;
4. Já o parágrafo único, informa que está inserida no objeto do presente contrato a prestação de serviços pela interessada à PRIDE FORAMER **com a finalidade de manter as operações das embarcações objeto de contratos de afretamento** firmados pela PRIDE FORAMER com seus clientes no Brasil (PETROBRÁS), incumbindo à Interessada todos os atos, obrigações e funções necessárias para a logística das operações das respectivas embarcações.

O contrato entre PRIDE BRASIL e PRIDE FORAMER não se limita apenas aos aspectos relacionados à manutenção do afretamento, mas também aos contratos de prestação de serviços firmados pela FORAMER com a PETROBRÁS.

Com isso, a PRIDE FORAMER recebe pagamentos da Petrobrás a título de afretamento, sem incidência de IRRF (Lei 9.481/97, art. 1º) ou PIS/COFINS (Lei 10.865, art. 8º, §14), e remunera sua coligada nacional por serviços que beneficiam a PETROBRÁS, a

título não só de operação e manutenção das embarcações, mas também a título de “extensão dos contratos de prestação de serviços de perfuração e/ou avaliação e/ou completação e/ou 'workover' de poços de petróleo e/ou gás (...) cedidos pela tomadora (FORAMER) à prestadora (autuada)”.

Neste sentido, não se pode admitir que se trate efetivamente de uma exportação de serviços quando **sua principal beneficiária** é a PETROBRÁS.

A contratação de terceiros para prestar serviços em estabelecimento permanente, não configura exportação de serviços por parte desse terceiro.

Sendo os serviços prestados no Brasil e tendo como beneficiária empresa brasileira, não existe exportação de serviços, não incidindo a imunidade constitucional e tampouco a isenção da MP 2158-35/01.

Conforme o entendimento manifestado na Solução de Consulta DISIT SRRF 7ª RF n° 290/01, com a Plataforma, a recorrente constituiu estabelecimento, filial, sucursal ou agência da FORAMER no Brasil, de modo que ainda que se considerasse que os serviços eram efetivamente prestados a ela, não se configuraria a exportação.

Diz a Disit, na fundamentação da Decisão que *“devemos ter em mente que a exportação, salvo disposição em contrário, se refere a uma operação pela qual uma pessoa (jurídica ou física), estabelecida em país estrangeiro, adquire mercadoria ou se utiliza de serviço fornecido ou prestado por pessoa (física ou jurídica) estabelecida no País. É característica essencial que a destinatária seja pessoa estabelecida apenas e tão-somente em país estrangeiro. Se a adquirente da mercadoria ou usuária do serviço é pessoa que funcione no País, mediante estabelecimento, filial, sucursal ou agência, na verdade, não ocorre in casu a exportação. Destarte, para que haja exportação, é condição essencial que a pessoa estrangeira não seja estabelecida no Brasil, sob pena de a operação não se traduzir em real ingresso de moeda no País”*.

A plataforma arrendada constitui estabelecimento permanente da FORAMER no Brasil, não se caracterizando a exportação de serviços, nos termos da solução de consulta SRRF 7ª RF DISIT n.º 290, de 2001.

O Acórdão de Impugnação, esclarece que, para haver exportação de serviços *“é característica essencial que a destinatária seja pessoa estabelecida apenas e tão-somente em país estrangeiro. Se a adquirente da mercadoria ou usuária do serviço é pessoa que funcione no País, mediante estabelecimento, filial, sucursal ou agência, na verdade, não ocorre in casu a exportação. Destarte, para que haja exportação, é condição essencial que a pessoa estrangeira não seja estabelecida no Brasil, sob pena de a operação não se traduzir em real ingresso de moeda no País”*.

O contrato de afretamento ajustado entre a FORAMER e a Petrobrás (o qual é visceralmente entrelaçado com aquele firmado entre a autuada e a FORAMER), define atribuições à primeira que vão **além da mera disponibilização da plataforma**. Tal contrato envolvia uma série de obrigações sob responsabilidade e controle do locador (FORAMER), e a contratação da autuada para realizá-los é prova disso.

Portanto, é sim aplicável ao caso em apreço o entendimento manifestado na Solução de Consulta DISIT SRRF 7ª RF n° 290/01. A prestação de serviços pela autuada à sua coligada estrangeira, nas plataformas que ela arrenda à Petrobrás, não configura exportação de serviços, não incidindo a imunidade constitucional nem a isenção legal.

- Isenção das Contribuições referentes ao PIS e da COFINS aplicável à exportação de serviços.

Os mesmos argumentos desenvolvidos no tópico anterior, ausência de exportação, se aplicam ao presente tópico.

- Do descabimento da fundamentação da decisão ora recorrida.

É alegado nos itens 85 e 86 do Recurso Voluntário:

*Como já mencionado, a fundamentação à decisão ora recorrida é absolutamente lacônica. Em arrepio ao artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, o julgador de primeira instância administrativa nem sequer chegou a ponderar as razões apresentadas pelo agente fazendário para promover a autuação em face dos argumentos de defesa suscitados pela **RECORRENTE**. Nesse contexto, requer a **RECORRENTE** que a aludida decisão seja retomada ao ilmo. julgador de primeira instância administrativa, para que corrija as omissões encontradas, nos exatos termos do artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, sob pena de sua declaração de nulidade conforme artigo 59, H, desse mesmo diploma legal.*

*Pois bem. A autoridade julgadora utiliza literalmente menos de uma página (considerando inclusive a transcrição de decisão da DISIT) para fundamentar a manutenção da autuação. Dentre outros pontos, as seguintes questões não foram sequer mencionadas: (i) todas as condições previstas na legislação à fruição da imunidade/isenção de PIS e COFINS restaram atendidas; (ii) as operações realizadas entre a **RECORRENTE**, a **FORAMER** e a **PETROBRAS** são operacionalizadas por 3 contratos distintos, celebrados por partes diferentes e com objetos diversos, sendo que a autuação somente diz respeito às operações celebradas entre a **RECORRENTE** e a **FORAMER**; (iii) a remuneração dos serviços prestados pela **RECORRENTE** à **FORAMER** tem origem no exterior; (iv) a **FORAMER** não possui - nem nunca possuiu - estabelecimento em território nacional; e (v) a **PETROBRAS** nunca promoveu o pagamento dos serviços prestados pela **RECORRENTE** à **FORAMER**.*

O artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, assim dispõe:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

A argumentação não procede.

O Acórdão de Impugnação enfrentou satisfatoriamente a questão de fundo, apresentando suas pontuais razões para fulminar a principal tese arguida na impugnação, ou seja a não ocorrência da exportação de serviços.

Para tanto, lastrou sua decisão no entendimento balizado da Receita Federal do Brasil, através da solução de consulta SRRF 7ª RF DISIT n.º 290, de 2001, que elege como característica essencial que a destinatária seja pessoa estabelecida apenas e tão-somente em país estrangeiro. Se a adquirente da mercadoria ou usuária do serviço é pessoa que funcione no País, mediante estabelecimento, filial, sucursal ou agência, na verdade, não ocorre in casu a exportação.

Prosseguindo na análise, o Acórdão de Impugnação cotejou esse entendimento com os fatos trazidos aos autos e assim concluiu:

Por conveniência operacional a FORAMER constituiu empresa no Brasil, não cabendo aqui falar em exportação de serviço uma vez que a FORAMER e PRIDE BRASIL são coligadas, agindo a sucursal brasileira como executora dos serviços contratados com a empresa estrangeira. Em suma, correto a autoridade fiscal ao concluir que a PRIDE DO BRASIL (atual ENSCO) não prestou serviço ao exterior, mas à Petrobrás, empresa domiciliada no país, sendo as receitas decorrentes dos referidos contratos integrantes da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Logo, entende-se que os requisitos do artigo 31 do Decreto n.º 70.235/72 foram atendidos.

Segundo ainda a Recorrente, as seguintes questões não foram sequer mencionadas:

- (i) todas as condições previstas na legislação à fruição da imunidade/isenção de PIS e COFINS estarem atendidas;

A partir do momento em que o Acórdão de Impugnação afasta a condição de exportação de serviços, com base na solução de consulta SRRF 7ª RF DISIT n.º 290, de 2001, que elege como característica essencial que a destinatária seja pessoa estabelecida apenas e tão-somente em país estrangeiro, a questão foi suoverada.

- (ii) as operações realizadas entre a **RECORRENTE**, a **FORAMER** e a **PETROBRAS** são operacionalizadas por 3 contratos distintos, celebrados por partes diferentes e com objetos diversos, sendo que a autuação somente diz respeito às operações celebradas entre a **RECORRENTE** e a **FORAMER**;

Trata-se de assunto colateral. Contudo, a informação não procede.

Nas palavras da Douta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em suas contrarrazões, folhas 10, que endosso:

*A prestação contratada, bem se vê pelos termos empregados, foi a mais ampla possível, de modo que ficou a empresa brasileira, ora recorrente, **incumbida de levar a cabo praticamente todas as atividades inerentes aos 3 contratos firmados**¹ (tanto as atividades embutidas no afretamento quanto as relativas aos 2 contratos de prestação de serviços). O contrato entre PRIDE BRASIL e PRIDE FORAMER (acima transcrito e mencionado no TVF), não se limita apenas aos aspectos relacionados à manutenção do afretamento, mas também aos contratos de*

prestação de serviços firmados pela FORAMER com a PETROBRÁS.

Com isso, a PRIDE FORAMER recebe pagamentos da Petrobrás a título de afretamento, sem incidência de IRRF (Lei 9.481/97, art. 1º) ou PIS/COFINS (Lei 10.865, art. 8º, §14), e remunera sua coligada nacional por serviços que beneficiam a PETROBRÁS, a título não só de operação e manutenção das embarcações, mas também a título de “extensão dos contratos de prestação de serviços de perfuração e/ou avaliação e/ou completação e/ou 'workover' de poços de petróleo e/ou gás (...) cedidos pela tomadora (FORAMER) à prestadora (autuada)”.

*Neste sentido, não se pode admitir que se trate efetivamente de uma exportação de serviços quando **sua principal beneficiária** é a PETROBRÁS, em que pese a triangulação acima faça com que os valores pagos à autuada provenham imediatamente da coligada francesa e apen mediatamente da Petrobrás. Sendo os serviços prestados no Brasil e tendo como beneficiária empresa brasileira, não existe exportação de serviços, não incidindo a imunidade constitucional e tampouco a isenção da MP 2158-35/01.*

(iii) a remuneração dos serviços prestados pela **RECORRENTE** à **FORAMER** tem origem no exterior;

A DRJ considerou que a recorrente constitui estabelecimento, filial, sucursal ou agência da FORAMER no Brasil, de modo que ainda que se considerasse que os serviços eram efetivamente prestados a ela, não se configuraria a exportação, **independentemente da origem** da remuneração dos serviços prestados.

(iv) a **FORAMER** não possui - nem nunca possuiu - estabelecimento em território nacional;

A DRJ considerou que por conveniência operacional a FORAMER constituiu empresa no Brasil, uma vez que a FORAMER e PRIDE BRASIL são coligadas, agindo a sucursal brasileira como executora dos serviços contratados com a empresa estrangeira. Em suma, correto a autoridade fiscal ao concluir que a PRIDE DO BRASIL (atual ENSCO) não prestou serviço ao exterior, mas à Petrobrás, empresa domiciliada no país, sendo as receitas decorrentes dos referidos contratos integrantes da base de cálculo do PIS e da Cofins.

(v) a **PETROBRAS** nunca promoveu o pagamento dos serviços prestados pela **RECORRENTE** à **FORAMER**.

A DRJ considerou que a recorrente constitui estabelecimento, filial, sucursal ou agência da FORAMER no Brasil, de modo que ainda que se considerasse que os serviços eram efetivamente prestados a ela, não se configuraria a exportação, **independentemente do destino** da remuneração dos serviços prestados.

- Do descabimento da autuação. Da duplicidade de entendimento.

O presente lançamento não apresenta nenhuma incoerência com o lançamento efetuado no processo administrativo 19395.720141/2012-26.

No processo administrativo 19395.720141/2012-26 são exigidas exações referentes ao IRPJ e contribuições reflexas referentes a uma outra classe de receitas da autuada, que não foram declaradas como renda.

Nas palavras da Douta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em suas contrarrazões, folhas 15, que endosso:

O que se discute lá é se os ingressos verificados na contabilidade da autuada eram reembolsos por despesas feitas à conta de terceiros, ou se eram receitas próprias. A fiscalização entendeu que tais valores integravam o custo dos serviços prestados pela recorrente, e deviam ser computados como receita. Não importava, ali, esquadrihar quem seria a real beneficiária dos serviços, mas apenas definir a natureza dos ingressos. O fato dos ingressos serem provenientes de exportação ou não, é irrelevante naquele caso, pois o que se busca é o impacto sobre o lucro da autuada.

*Aqui, diferentemente, a questão é saber se **uma outra parcela dos ingressos** da recorrente (que não se confunde com a parcela analisada no outro processo) provém de exportações ou não. Só neste processo esta distinção tem relevância.*

Não há, portanto, duplicidade de entendimentos ou contradições.

- Do abatimento de crédito do PIS/COFINS.

É alegado nos itens 105 a 107 do Recurso Voluntário:

A RECORRENTE está sujeita ao regime não-cumulativo do PIS/COFINS, de tal sorte que as contribuições devidas em cada mês resultam do encontro de créditos e débitos dessas contribuições. E, haja vista o determinado pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, as quais autorizam que o crédito não aproveitado em um mês seja aproveitado em meses subsequentes, sem qualquer correção/atualização, fará a **RECORRENTE** jus ao previsto em lei.

Assim é que, na improvável hipótese de ser confirmada a sujeição das receitas de exportação à incidência do PIS/COFINS, os débitos correspondentes devem ser compensados pelos créditos então existentes. Apenas após esse encontro de créditos e débitos, eventual saldo remanescente de débitos seria passível de ser exigido.

Diante disso, caso se julgue que as receitas de exportação são tributáveis pelo PIS/COFINS, essas devem ser imputadas na apuração das contribuições devidas em cada mês de 2007, e apenas a exigência de eventuais débitos excedentes pode ser mantida.

Endossando o entendimento do Acórdão de Impugnação, folhas 08:

Da análise dos Dacon apresentados pela interessada ao longo de 2007, verifica-se que, de fato resta em todos os meses saldo não aproveitado tanto do PIS quanto da Cofins. Ocorre que a interessada optou por transportar a saldo ao final do exercício

de 2007 para janeiro de 2008, o que inviabiliza sua utilização para abatimento dos valores lançados, uma vez que, qualquer que fosse o valor utilizado, haveria redução do saldo final disponível.

- Da Não Incidência de Juros de Mora sobre a Multa Lançada de Ofício.

A matéria já se encontra pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais através de Súmula.

Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Diante de tudo que foi exposto, conheço do RECURSO VOLUNTÁRIO e voto no sentido de REJEITAR prejudicial de decadência e NEGAR PROVIMENTO ao Recurso do Contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.