



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

Processo n° 19395.720084/2011-02
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.362 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2017
Matéria IRPJ - Glosa de despesas
Recorrente VENTURA PETRÓLEO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS CONSIDERADAS DESNECESSÁRIAS. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.

Não restando comprovado por parte da contribuinte ser a efetiva responsável pelos custos/despesas glosados, correta a interpretação dada pela fiscalização quanto ao caráter de falta de necessidade das mesmas, haja vista ter assumido obrigações que não lhe cabiam por força contratual. Em assim fazendo, a recorrente reduziu indevidamente a base de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

GLOSA DE EXCLUSÃO. DESPESAS CONSIDERADAS DESNECESSÁRIAS. RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.

A exclusão objeto de glosa, tendo por origem e natureza os mesmos custos/despesas considerados desnecessários pela fiscalização, apesar de relativos ao ano calendário imediatamente anterior, deve ser mantida com base nos mesmos fundamentos.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2007

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

Aplica-se aos tributos lançados reflexamente ao IRPJ os mesmos fundamentos para manter a exigência, haja vista a inexistência de matéria específica, de fato e de direito a ser examinada em relação a eles.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Leonardo de Andrade Couto (Presidente), Caio Cesar Nader Quintella, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Luiz Augusto de Souza Gonçalves e Paulo Mateus Ciccone.

Relatório

Trata-se de processo de exigência de crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, através do qual foram apontadas as seguintes infrações relativas ao ano calendário de 2007:

a) Glosa de custos, despesas operacionais e encargos não necessários - valor glosado de R\$10.933.997,19;

b) Exclusões/compensações não autorizadas na apuração do lucro real - valor glosado de R\$6.259.597,19;

c) Em decorrência das infrações acima foram apuradas glosas de créditos de PIS e COFINS, a partir da insuficiência das respectivas bases de cálculos destas contribuições, tendo em vista que, de cada nota fiscal emitida contra si, a recorrente teria contabilizado o equivalente a 90,75% como despesa; 7,6% como crédito de Cofins e 1,65 como crédito de PIS. Assim, os créditos de PIS e COFINS, objeto de creditamento em face das despesas glosadas, não subsistiriam.

Os R\$17.193.594,38 relativos às glosas de despesas e de exclusões foram objeto de compensação com saldos negativos do período objeto do auto de infração (2007) e do período anterior, a partir das informações constantes da DIPJ, restando, após as compensações, um valor tributável exigível de R\$4.204.409,21.

A autuação perfaz o montante de R\$ 4.788.713,93, conforme demonstrativo de fls. 02.

Conforme o que consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 1578/1615, as glosas de custos foram realizadas em função do aproveitamento, por parte da recorrente, de diversos valores considerados indedutíveis pela fiscalização, por se referirem a importâncias cujo ônus deveria ser imputado a outra empresa, vinculada à fiscalizada, denominada de LOUISIANA OVERSEAS INC.

As despesas glosadas foram divididas em dois grupos: o primeiro deles se refere a “reparos e manutenção”, e o segundo a “outros custos operacionais”, incluindo ICMS, impostos, taxas, aluguel de equipamentos, imposto de importação, IPI, despachantes e fretes (fl. 1580).

A soma dos valores correspondentes aos grupos acima referidos, integrantes do item 001 da autuação, importou em R\$ 18.161.334,50. Contudo, como a empresa adicionou ao lucro líquido apurado o valor de R\$ 7.227.337,31, pois considerou que este valor estaria vinculado a receitas que foram recebidas da PETROBRÁS somente em 2008, o valor da glosa correspondente às despesas referentes à receita de 2007, foi deduzido, conforme cálculo a seguir: (v. fl. 1580)

Despesas a glosar	R\$ 18.161.344,50
Valor adicionado pela empresa	R\$ 7.227.337,31

Valor a glosar neste auto de infração R\$ 10.933.997,19

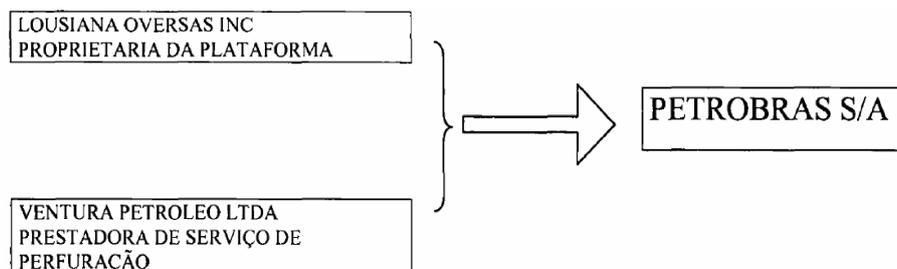
Quanto ao item 002 do auto de infração, o Termo de Verificação Fiscal, à fl. 1581, aponta que no ano-calendário de 2006 a empresa apropriou em sua contabilidade “despesas de manutenção e reparos” que seriam indevidas por serem de responsabilidade da empresa LOUISIANA OVERSEAS INC. Após relacionar os valores referentes a este item, a autoridade fiscal destaca:

a) na DIPJ do ano-calendário de 2006, na apuração do lucro real, a empresa adicionou ao lucro líquido o valor de R\$ 6.259.597,19, por considerar que este valor estava vinculado a receitas que seriam recebidas em 2007 da PETROBRÁS.

b) Na DIPJ do ano-calendário de 2007, na apuração do lucro real, a empresa efetuou a operação inversa, ou seja, excluiu o valor de R\$ 6.259.597,19. Segundo a fiscalização, a glosa foi realizada “*tendo em vista que estas despesas que foram pagas em 2006 e que influíram no lucro tributável da empresa em 2007 são indedutíveis por não pertencer à empresa fiscalizada, mas sim a Louisiana Overseas INC.*”

No mais, o termo de verificação fiscal destaca:

(i) Que empresas sediadas em Macaé/RJ, com contratos com a PETROBRÁS e ótima qualidade estrutural e recursos humanos, ano após ano, vem apresentando prejuízos, sem contudo deixarem de honrar suas dívidas e compromissos; (ii) Segundo a fiscalização, empresas estrangeiras, interessadas em prestarem serviços à PETROBRÁS firmam contratos distintos: um, com a empresa estrangeira, a controladora, específico para o afretamento de embarcações, e que representa cerca de 80% da soma dos dois contratos; outro, com a empresa criada no Brasil, para a prestação de serviços, que prevê pagamentos da ordem de 20% da soma dos dois contratos, podendo a situação específica da recorrente ser representada pelo seguinte desenho:



(iii) o propósito do seccionamento do serviço a ser prestado é o escoamento para o exterior da maior parte dos valores envolvidos, já que, dessa maneira, "é possível enquadrar quase que a totalidade do valor sob o alcance de alíquota zero, que obsta a retenção na fonte para afretamento de embarcações (Lei nº 9.481/97, art. 12, inciso I)";

(iv) no caso, "uma vez criada artificialmente uma enorme defasagem entre os valores dos serviços a serem prestados e o afretamento da embarcação", a controladora LOUISIANA OVERSEAS INC, no ano-calendário de 2007, efetuou transferências bancárias para a controlada brasileira (sem as quais, esta abriria falência), no total de R\$25.159.290,00, que esta contabilizou na conta contábil 12.457 – Empréstimos (Lousiana);

(v) para as contratadas, evitar a tributação no Brasil faz diferença relevante, "vez que pode(m) buscar tributação mais favorecida no País sede da controladora" (a

controladora da interessada, LOUISIANA OVERSEAS INC, tem sede nas Ilhas Virgens Britânicas).

Após tais considerações, a autoridade fiscal examina o CONTRATO Nº 101.2.155.96-0 - Contrato de Afretamento da Embarcação e o CONTRATO Nº 101.2.156.96-3 - Contrato de Prestação de Serviços, que a PETROBRÁS firmou, respectivamente, com a controladora estrangeira e sua controlada brasileira; da leitura da cláusula 3.8 e de seu subitem 3.8.1 (v. fl. 1586), ambas referentes ao contrato de afretamento, chega a conclusão de que as despesas que foram glosadas deviam ter sido suportadas pela LOUISIANA OVERSEAS INC.

Notificada, a recorrente apresentou a impugnação de fls. 1699/1729, em que analisa as cláusulas dos contratos firmados sustentando que as despesas objeto da glosa eram de responsabilidade da recorrente, e que a controladora no exterior sequer teria condições de prestar tais serviços, dentre os quais a importação, substituição e reparos de equipamentos, ferramentas etc.

A impugnação, conforme demonstra a planilha de fls. 1712 e seguintes, trata de inúmeros detalhes acerca das despesas glosadas, despesas estas que vão de simples itens de segurança, fretes, aluguel de equipamentos a despesas com despachantes.

Assevera que as licitações de que participaram a impugnante e a controladora tinham por objeto duas atividades distintas, a saber:

- a) afretamento de plataforma com características próprias; e,
- b) prestação de serviços de perfuração, avaliação, complementação e workover de poços de petróleo e/ou gás.

Argumenta que as regras da licitante, no caso a PETROBRÁS, impõem que seja observado o "split" de 80% (oitenta por cento) no caso do contrato de afretamento da Unidade e de 20% (vinte por cento) no caso do Contrato de Prestação de Serviços, sendo que o descumprimento desta regra resultaria na desqualificação automática da licitante (fl. 1717).

Assim, diversamente do que consta do Termo, a IMPUGNANTE e a CONTROLADORA não "criaram" qualquer defasagem nos valores a serem pagos sob cada um dos contratos. A participação dos valores do contrato seria obrigatória para elas; vale dizer, é condição imposta pela Petrobrás.

A DRJ, por meio do acórdão de fls. 1820/1862, julgou IMPROCEDENTE a impugnação, sendo que desta decisão a parte interessada foi intimada em 1/10/2012 e em 29/10/2012 protocolizou o recurso de fls. 1866 e seguintes, repisando os fatos alegados quando da impugnação.

Vindo o processo ao CARF foi o mesmo distribuído inicialmente ao Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, que propôs o envio do processo à unidade de origem para que fosse empreendida diligência fiscal.

A seguir, reproduzimos os elementos considerados pelo Conselheiro Moisés em sua proposta de Resolução.

"I - Das peculiaridades apontadas pelo acórdão recorrido

Conforme encontra-se destacado à fl. 1847 do acórdão recorrido, dado as peculiaridades relacionadas aos contratos de afretamento e prestação de serviços para exploração de petróleo "as autuações relativas a esta matéria têm se deparado com a dificuldade de distinguir os valores envolvidos relativos ao afretamento da embarcação e à prestação de serviço."

Assim o é, continua o acórdão recorrido, porque o contrato de afretamento, nos termos da Lei nº 9.432, de 1997, em especial o "afretamento por tempo ou por viagem", "são complexos e além da embarcação, com a transferência do bem, há a prestação de uma diversidade de serviços"

II - Dos motivos da glosa das despesas

Conforme destacado à fl. 16 do Termo de Verificação Fiscal (fl. 1593), foi glosado R\$ 10.933.997,19 a título de despesas não necessárias e R\$ 6.259.597,19 correspondentes a despesas efetuadas em 2006 e excluídas pela empresa em 2007, conforme indicadas no item 2 da fl. 1581.

Da análise das razões contidas no Termo de Verificação Fiscal, os valores acima referidos foram glosados sob o fundamento de que "os mesmos se referiam-se a despesas que não pertenciam à fiscalizada, mas sim à empresa Louisiana Overseas INC."

Inicialmente, destaco que os custos referidos tanto no item 001 quanto no item 002 do auto de infração foram glosadas não por serem inexistentes ou não habituais, mas porque a autoridade fiscal, da interpretação da cláusula 3.8 e de seu subitem 3.8.1 do contrato de afretamento, entendeu que as mesmas eram de responsabilidade da empresa proprietária da plataforma.

III - Da análise do mérito

Na sessão que se realizou no mês de setembro de 2013 analisei e confrontei as cláusulas do contrato de prestação de serviços com as cláusulas do contrato de afretamento e apresentei proposta de voto em que enfrentava o mérito. O Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar pediu vista e, após análise detalhada, formou convicção, no que eu e os demais pares do colegiado concordamos, que deveria ser realizado perícia para se apurar se efetivamente os valores que foram glosados tratam-se de gastos inerentes à Plataforma e não dizem respeito aos custos e despesas necessários à execução/prestação dos serviços de perfuração.

No total, conforme apontado no relatório e no item 1 da fl. 1822 dos autos, glosa de custos/despesas atribuídas à Plataforma e não aos serviços de perfuração importou em R\$ 18.161.344,50.

A Planilha de fls. 1822, a título de exemplo, destaco os seguintes itens e valores:

REPAROS/MANUTENÇÃO GERAL - SS 51	
Descrição	Valor
OUTROS SERVIÇOS	2.578.612,83
ARTIGOS DE CONSUMO EM GERAL	2.473.038,65
SERV NEC PI MANTER PLAT DURANTE DOCAGEM	78.952,50
DRILLING	1.725.329,26
ARTIGOS DE CONSUMO EM GERAL	483.403,29
SISTEMAS DE PENEIRAS	405.014,83
SUBSEA	3.763.806,81
SISTEMA DE RISER	2.608.513,25
MAQUINA	2.118.122,63
MAQUINA PRINCIPAL E PROPULSÃO	1.256.492,80
SISTEMA DE LASTRO	528.576,74
VENTILAÇÃO E AR CONDICIONADO	308.361,85
ELÉTRICA	119.809,91
SISTEMA ELÉTRICO	119.809,91
ELETRÔNICA	123.222,94
SISTEMAS DE COMUNICAÇÃO E NAVEGAÇÃO	89.218,64
EMBARCAÇÃO	2.336.895,38
CONSUMO EM GERAL	738.976,41
CASCO	565.788,35
SISTEMAS DE SEGURANÇA	454.698,90

Se de um lado valores indicados como "casco" fazem parecer que só podem dizer respeito a custos com a Plataforma e não a serviços de perfuração, há questões que precisam ser esclarecidas, tais como o valor de R\$ 2.578.612,83, indicados como OUTROS SERVIÇOS; R\$ 2.473.038,65 descrito como ARTIGOS DE CONSUMO EM GERAL e assim sucessivamente.

À toda evidência artigos de consumo em geral tanto podem dizer respeito à Plataforma ou aos Serviços de Perfuração, isto para citar um único exemplo.

Na realização da perícia, dentre outros elementos a serem considerados pelo expert, ao meu sentir, pode se partir dos produtos/serviços indicados nas notas fiscais objeto de glosa e identificar se estes foram utilizados na operação/manutenção da Plataforma ou se eram necessários à execução/perfuração de poços de petróleo relacionados às atividades da fiscalizada em favor da Petrobrás.

No caso de eventuais custos rateados, tais como, para citar apenas dois exemplos, sistema de segurança e fretes relacionados à locomoção de técnicos e trabalhadores até o local onde se encontrava a Plataforma, deve o perito quantificar o que corresponde a cada parte.

No caso concreto caberá à Delegacia de Origem, nos termos do artigo 18 do Decreto 70.235, de 1972, designar servidor para, como perito da União, proceder a perícia, sendo facultado à fiscalizada, no prazo de 30 (trinta) dias apresentar quesitos e, se desejar, indicar perito para, em conjunto com o perito da União, ou em separado, apresentar o competente laudo.

Em síntese, tendo por parâmetro os valores que foram glosados e os documentos fiscais a eles correspondentes, sejam notas fiscais ou recibos, deverá a perícia indicar se todos os custos efetivamente estão relacionados à Plataforma ou se, dentre estes existem custos relacionados e necessários aos serviços executados pela fiscalizada em favor da Petrobrás, quantificando-os.

ISSO POSTO, tendo por parâmetro os valores que foram glosados e os documentos fiscais a eles correspondentes, sejam notas fiscais ou recibos, voto por converter o julgamento em diligência para que seja realizado perícia que deverá

indicar se todos os custos glosados estão relacionados à Plataforma ou se dentre estes existem custos relacionados e necessários aos serviços executados pela fiscalizada em favor da Petrobrás, caso em que deverão ser quantificados.

Caso seja constatado situação em que não seja possível identificar se determinados insumos, peças ou serviços foram utilizados na Plataforma ou nos serviços de perfuração deverá a autoridade fiscal identificá-los e quantificá-los.

Os autos foram então encaminhados à unidade de origem para que providenciasse a realização da diligência solicitada pela Resolução nº 1402-000.220.

A autoridade fiscal, após a conclusão dos trabalhos, exarou o Relatório de fls. 7454/7477, de onde retiramos os seguintes trechos considerados mais relevantes ao deslinde do processo:

No total, conforme apontado no relatório e no item 1 da fl. 1822 dos autos, a glosa de custos/despesas atribuídas à Plataforma e não aos serviços de perfuração importou em R\$ 18.161.344,50, sendo o R\$ 12.765.799,76 a título de Reparos/Manutenção Geral e R\$ 5.395.534,74 a título de Outros Custos Operacionais.

ARTIGOS DE CONSUMOS GERAIS

Inicialmente vale destacar que a empresa utiliza a expressão “ARTIGOS DE CONSUMOS GERAIS” ou simplesmente “CONSUMOS GERAIS” como subcontas de diversas contas, isto é, a conta 23478 – OUTROS SERVIÇOS possui a subconta 23640 – Artigos de Consumo em Geral com saldo de R\$ 2.473.612,65; a conta 23662 – DRILING possui a subconta 24390 – Artigos de Consumo em Geral, com saldo de R\$ 483.403,29. Já a conta 24093 – EMBARCAÇÃO possui a subconta 24220 – Consumo em Geral com saldo de R\$ 738.976,41.

A conta 23478 – Outros Serviços no valor total de R\$ 2.578.612,83 é composto pelas subcontas abaixo relacionadas.

23478	OUTROS SERVIÇOS (total)	2.578.612,83
23640	ARTIGOS DE CONSUMO EM GERAL	2.473.038,65
23627	SERV NEC P/ MANTER PLAT DURANTE DOCAGEM	78.952,50
23509	SEGUROS, TAXAS, DESPESAS GERAIS E REPRES	25.061,68
23580	CONTR. QUALIDADE, INSP, ANAL DIMENSIONAL	1.514,62
23484	ESPEC.EST.DES.COMPRAS MAT. E CURSO INSTR	45,38

Como se verifica se destaca a subconta “Artigos de Consumo em Geral”.Pelo razão da conta anexado a este Relatório, constata-se que consta 3 (três) lançamentos no total de R\$ 943.250,65 (389.156,87; 330.142,20 e 223.951,58) que se refere a pagamento efetuados a Petrobras, em razão das notas fiscais nº 790.211, 802.193 e 802.222, respectivamente, todas corresponde a aquisição de “Óleo Diesel Marítimo”, conforme se constata nas cópias anexadas ao presente Relatório.

Constam também diversos lançamentos correspondentes a pagamentos efetuados a Lumar de Macaé Comércio e Representação Ltda., os quais totalizam o valor de R\$ 1.080.989,50, conforme se verifica nas cópias das notas fiscais acostadas a este processo se trata de aquisição de combustível (exemplo nota fiscal nº 13.334 fls.

831, no valor de R\$ 94.182,70; nota fiscal nº 11.891 fls. 932, no valor de R\$ 31.337,70).

No contrato de afretamento da embarcação (contrato internacional), os gastos com docagens, com combustível e água necessários à operação, e com a água destinada à limpeza da Unidade foram atribuídos à Louisiana. Tanto é assim, que foi pactuado que, caso a Petrobras arque com tais gastos, Louisiana os ressarciria à Petrobras, senão vejamos (fls. 240):

4.6 Combustível e Água – Fornecer, por sua conta, todo o combustível e água necessários às operações, observando-se o disposto no subitem 4.6.1 a partir do início do contrato, até o seu término, conforme definidos nos subitens 2.2.1 e 2.2.2, respectivamente.

4.6.1. O fornecimento de água mencionado no item 4.6 inclui também a água industrial destinada à limpeza da Unidade, observando-se o disposto no item 3.23.

4.6.3. Durante os períodos de docagem da UNIDADE, todo o combustível consumido será de inteira responsabilidade e custo da CONTRATADA, a partir da interrupção das operações até o retorno à mesma situação anterior. O custo do combustível neste período será debitado à CONTRATADA, após levantamento do consumo, e a preço definido conforme critério citado em 4.6.2.1.

Também no anexo B, na linha 33 menciona que o Óleo Diesel será fornecido pela Petrobras ate o limite estabelecido na cláusula 4.6.2 e quando acima deste limite seria fornecido pela afretadora. (Fls. 275)

(...)

CONTAS DIVERSAS

Com relação às despesas efetuadas e contabilizadas nas contas abaixo, serão apresentadas a título de exemplo notas fiscais que se encontram anexadas ao presente processo.

CODIGO	CONTA	TOTAL
i. 62	DRILLING	1 725 329,26
23797	SUBSEA	3 763 806,81
23946	MAQUINA	2 118 122,63
24093	EMBARCAÇÃO	2 336 895,38
24242	ELETRICA	119 809,91
24271	ELETRONICA	123 222,94

23662 – DRILLING

a.1 – Nota fiscal nº. 002359 emitida pela empresa SMITH – International do Brasil Ltda, na qual consta a discriminação dos seguintes serviços: eletromag em drill

pipe, refaceam em torno, usinagem, retirada de hardbarnc, deposição de hardbanding, etc, no valor de R\$ 183.340,00, fls. 803

a.2 – Nota fiscal nº 4390, emitida pela empresa M-I SWACO DO BRASIL – Comercio, Serviços e Mineração Ltda, na qual consta na descrição de mercadorias aquisição de diversas telas L2DXR MESH BRAND, no total de R\$ 140.270,67, fls. 814

a.3 – Nota fiscal nº 627, emitida pela empresa CONTROTERMI – Serviços Industriais Ltda, na qual consta na descrição dos serviços que trata-se de “serviços de caldeiraria e soldagem da plataforma” no valor de R\$ 82.282,00, fls. 834;

(...)

Na cláusula 3.8 do contrato de afretamento, está pactuado que os custos de reposição dos equipamentos, materiais e acessórios, necessários ao perfeito funcionamento da UNIDADE, bem como as despesas com reparos de qualquer natureza correm por conta da contratada (fls.233), ou seja, cabe à Louisiana, a cedente, arcar com todos os gastos e despesas com equipamentos, materiais e acessórios, senão vejamos:

Contrato de Afretamento

3.8. Substituição e Reparos – O custo de reposição dos equipamentos, materiais e acessórios necessários ao perfeito funcionamento da UNIDADE, bem como as despesas com reparos de qualquer natureza correrão por conta da CONTRATADA.

Na subcláusula 3.8.1 do contrato de afretamento, lê-se que o sobredito custo de reposição “abrange todas e quaisquer despesas, inclusive impostos e taxas devidos desde a aquisição dos equipamentos, sobressalentes e materiais, até a instalação ou colocação destes na Unidade” (fls.233), ou seja, também cabe à Louisiana todas as despesas tidas com a embarcação, senão vejamos:

3.8.1. O custo de reposição acima referido abrange todas e quaisquer despesas, inclusive impostos e taxas devidos desde a aquisição dos equipamentos, sobressalentes e materiais até a instalação ou colocação destes na UNIDADE, excetuando-se as despesas de transporte entre o porto de operação das embarcações de apoio e a UNIDADE, observado o disposto no ANEXO B.

Não é demais observar que estão incluídas nas obrigações da Petrobras reembolsar a Louisiana pelo custo de reposição ou reparo dos tubos de perfuração, comandos e outros componentes de perfuração, coluna de produção e coluna de pescaria, que sejam perdidos ou danificados, nos casos de acidente, sem ação/omissão dolosa da contratada (cláusula quarta do Anexo IV, às fls.238):

4.4. A PETROBRAS reembolsará a CONTRATADA, mediante a apresentação por parte desta, da documentação comprobatória, na moeda da aquisição, o custo de reposição ou reparo dos tubos de perfuração, comandos e outros componentes da coluna de perfuração, coluna de produção e coluna de pescaria pertencentes à CONTRATADA, que sejam perdidos ou danificados, por acidente não devido ao desgaste normal ou à ação ou omissão culposa da CONTRATADA devidamente comprovada, deduzido da depreciação de 25% por ano contratual, com valor residual de 20%, aplicando-se para o cálculo o menor custo de indenização (Ci) obtido através das seguintes fórmulas: (...)

4.4.2. A PETROBRAS poderá a seu critério e custo realizar inspeções na coluna de perfuração, seus componentes e acessórios, ficando a CONTRATADA obrigada a reparar ou substituir às suas custas os equipamentos rejeitados. (grifos, sublinhas, nossos)

Pode-se concluir das sobreditas cláusulas, que os custos de reparo ou reposição de tubos de perfuração, comandos e outros componentes das colunas de perfuração, de produção e de pescaria são de responsabilidade da proprietária da embarcação, ou da que a substitui, a cedente Louisiana.

Outros Custos Operacionais

Na conta “Outros Custos Operacionais”, foi contabilizado o total de R\$ 5.395.534,74, conforme discriminado abaixo:

10317	OUTROS CUSTOS OPERACIONAIS	5.395.534,74
10458	Icms	1.520.599,20
10429	Impostos e Taxas	943.836,67
10323	Aluguel de Equipamentos	747.100,01
10435	Imposto Importação	733.733,46
10441	Imposto s/Prod. Industrializados	490.818,85
10398	Despachante	485.372,67
10330	Fretes	474.073,88

Com exercício da rubrica “Aluguel de Equipamentos” todas as outras se trata de pagamento de imposto relativo à importação de máquinas e /ou equipamentos.

Os custos com impostos e desembaraço aduaneiro estão subordinado ao item 4.2 do Aditivo 04, fls. 353 dá como responsabilidade do contratado “todas as despesas alfandegárias, taxas, inclusive as de agenciamento, licenças, tributos ou encargos similares com relação à importação ou embarque para a UNIDADE de todos os equipamentos, sobressalentes e bens consumíveis da CONTRATADA”.

Os sobreditos gastos foram classificados em subcontas próprias (Desembaraço Aduaneiro, Imposto Importação, IPI e ICMS), na conta Outros Custos Operacionais.

Como já se viu à controladora cabe arcar com os custos de substituição e reparos dos equipamentos, materiais e acessórios necessários ao perfeito funcionamento da Unidade.

No contrato de afretamento, o custo de reposição a cargo da controladora (Louisiana) abrange as despesas de impostos e taxas devidos, senão vejamos:

3.8.1. O custo de reposição acima referido abrange todas e quaisquer despesas, inclusive impostos e taxas devidos desde a aquisição dos equipamentos, sobressalentes e materiais até a instalação ou colocação destes na UNIDADE, excetuando-se as despesas de transporte entre o porto de operação das

embarcações de apoio e a UNIDADE, observado o disposto no ANEXO B.

Para tais gastos, o interessado aponta como única finalidade o desembarço aduaneiro, e nada esclarece acerca do material a que tais gastos se referem. Sendo assim, a glosa deve ser mantida.

Como Aluguel de Equipamentos, a título de exemplo, citamos as notas fiscais abaixo relacionadas, onde se constata que se trata de despesas de responsabilidade da afretadora:

i. Nota fiscal nº 14 221 emitida pela empresa SUPERPESA –Cia de Transportes Especiais e Intermodais anexada às fls. 454, trata-se conforme consta na própria nota fiscal de “mobilização e desmobilização da balsa SPV III com guindaste LG-1280 para substituição de 02 thuruster`s na baía de Guanabara, no valor de R\$ 109 473,68”;

ii. Nota fiscal nº 6298 emitida pela PREAMAR – Serviços Marítimos Ltda, anexada às fls. 467, trata-se conforme consta na própria nota fiscal de “Locação de Yokohamas para proteção do navio Plataforma “Lousiana” no porto do Rio de Janeiro, no valor de R\$ 72.480,00, destaca-se ainda que na mesma consta como usuária a Lousiana A/C da Ventura Petróleo Ltda

iii. Nota fiscal nº 2034 emitida pela empresa POLOMAR – Serviços Técnicos Marítimos & Terrestre, anexada às fls. 473, trata-se conforme consta na própria nota fiscal de “ Serviços de Proteção ambiental durante operação da plataforma “Lousiana” na baía de Guanabara”, no valor de R\$ 57.960,00”

Assim, a glosa deve ser mantida porque, como já visto, o custo de substituição e reparo de equipamentos, materiais e acessórios abrange toda e qualquer despesa, nas quais, portanto, compreende-se estejam incluídas as despesas de proteção da plataforma, do meio ambiente e substituição de qualquer peça, a cargo, portanto, de Louisiana (item 3.8.1. do contrato de afretamento).

(...)

A seguir, o Auditor Fiscal responsável pelo procedimento de diligência faz uma análise de cada um dos pontos levantados pelo perito da recorrente, chegando à conclusão, em todos eles, que não assiste razão à empresa em nenhum quesito, atribuindo à afretadora a responsabilidade por todos os custos/despesas glosados.

O questionamento do Perito, smj, já foi por demais debatido tanto por ocasião da lavratura do auto de infração, quando no voto da relatora, AFRFB Rosanda Pereira da Silva Passos na decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro.

Os custos de reparos e manutenção de plataforma e outros custos operacionais estão previstos tanto no contrato com o interessado, quanto no contrato de afretamento da embarcação, porém, há uma diferença entre os dois contratos, já que no contrato internacional de afretamento, despesas com materiais, equipamentos, etc, são obrigações da empresa estrangeira e correm por conta desta; de outro lado, nos contratos nacionais, a empresa VENTURA PETRÓLEO LTDA está livre deste ônus, pois a PETROBRAS garante o ressarcimento dos eventuais desembolsos nesta rubrica”.

O Superior Tribunal de Justiça, nos autos do RECURSO ESPECIAL Nº 1.054.144 RJ (2008/00977978), destacar a dificuldade de separação das atividades de

afretamento e prestação de serviços envolvendo os contratos com a Petrobras e, portanto dos custos e despesas envolvidos da autuação.

Por se tratar de autuação referente a glosa de custos e despesas, como já destacado, o ônus da prova recai sobre o contribuinte.

Então, havendo três responsáveis pelo pagamento de despesas da plataforma, cabe a ela comprovar a responsabilidade daquelas de sua responsabilidade, para, então, poder utilizá-las para reduzir o seu resultado.

Como exemplo consta no contrato de prestação de serviço que a interessada seria responsável pelo reparo e substituição da coluna de perfuração, com fundamento no item 1.1. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços, a seguir:

*“1.1. A CONTRATADA deverá providenciar, a seu custo, **inspeção tubular**, conforme Norma APIRP7 G para os elementos da coluna de perfuração em utilização, Observando-se ainda o item 3.1. deste contrato. Esta inspeção deverá ser, necessariamente, realizada por pessoal credenciado pela PETROBRAS, e acompanhada pela Fiscalização da PETROBRAS, que atestará as condições da coluna de acordo com os resultados da aludida inspeção. Os componentes da coluna de perfuração rejeitados pela inspeção serão imediatamente reparados e/ ou substituídos pela CONTRATADA, **assumindo esta os custos correspondentes.**” (grifei)*

A cláusula acima se refere à inspeção tubular, que, evidentemente, foi o serviço contratado. Assim, pelos custos dos serviços de inspeção tubular, o interessado deve-se responsabilizar. Entretanto, como já visto, os custos de reposição de equipamentos e materiais foram contratados com a arrendadora, como dispõem as cláusulas 3.8 e 3.8.1 do contrato de afretamento, que vale reproduzir mais uma vez:

“3.8. Substituição e Reparos – O custo de reposição dos equipamentos, materiais e acessórios necessários ao perfeito funcionamento da UNIDADE, bem como as despesas com reparos de qualquer natureza correrão por conta da CONTRATADA.

3.8.1. O custo de reposição acima referido abrange todas e quaisquer despesas, inclusive impostos e taxas devidos desde a aquisição dos equipamentos, sobressalentes e materiais até a instalação ou colocação destes na UNIDADE, excetuando-se as despesas de transporte entre o porto de operação das embarcações de apoio e a UNIDADE, observado o disposto no ANEXO B.” (sublinhei)

Assim, não cabe acatar os argumentos do contribuinte, ademais porque não foi juntado qualquer informação que assegure ter havido inspeções de colunas realizadas por pessoal credenciado pela PETROBRAS, e acompanhada pelas Fiscalização da PETROBRAS, como previsto na cláusula 1.1 antes reproduzida.

Os reparos ou substituições de todos os equipamentos de manuseio de coluna de perfuração, tais como, porém não restritos a: cunhas, elevadores, chaves flutuantes, gancho, braços de elevador, spiders, guincho de perfuração, etc. (item 1.1.5. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços – fl. 107;.) esta substituição, depende da rejeição dos equipamentos pela Petrobras, mediante inspeção que

“deverá ser, necessariamente, acompanhada pela Fiscalização da PETROBRAS, que atestará as condições dos equipamentos de acordo com os resultados da referida inspeção.” De modo análogo ao primeiro item não há nos autos qualquer informação que permita concluir ter havido inspeções da Petrobras determinando substituição de equipamentos.

Ainda no contrato de prestação de serviço consta que a impugnante seria responsável pelo reparo ou substituição da coluna de riser e suas ferramentas de manuseio (observação ao item 1.1.5. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços). Todavia, esta substituição também está condicionada à inspeção pela Petrobras, que determinará a substituição dos equipamentos, o que também não se encontra comprovado segundo os documentos anexos aos autos.

Defende a interessada ser responsável pela manutenção dos equipamentos de segurança, inclusive os auxiliares, necessários para evitar a contaminação do fluido de perfuração ou completação por hidrocarbonetos e os incêndios em consequência de erupções, com fundamento no item 1.4. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços), a seguir:

“1.4. Pressões de Subsuperfície – A CONTRATADA envidará todos os esforços para controlar as pressões de subsuperfície, mantendo sempre em boas condições de operação todos os equipamentos de segurança, inclusive os auxiliares, a fim de evitar a contaminação do fluido de perfuração ou completação por hidrocarbonetos e os incêndios em consequência de erupções.”

Manter em boas condições os equipamentos de segurança não implica, necessariamente, para quem os usa arcar com os gastos de reposição ou de manutenção.

Mas, se dúvida existisse acerca de tal redação, seria dissipada pela cláusula 3.8 do contrato de afretamento, firmado com Louisiana, que vale mais uma vez reprimir:

“3.8. Substituição e Reparos – O custo de reposição dos equipamentos, materiais e acessórios necessários ao perfeito funcionamento da UNIDADE, bem como as despesas com reparos de qualquer natureza correrão por conta da CONTRATADA.” (sublinhei)

A interessada seria também responsável pela “manutenção, conservação e limpeza da Unidade e de todos os equipamentos e instalações nela existentes”, com fundamento no item 1.8 do Anexo B ao contrato de prestação de serviços, no qual se lê:

“1.8. Manutenção e Conservação – A CONTRATADA se responsabilizará pelos serviços de manutenção, de conservação e de limpeza da UNIDADE e de todos os equipamentos e instalações existentes, mantendo em perfeitas condições de operação e ajustagem todos os dispositivos de segurança.”

A cláusula versa sobre os serviços de limpar, conservar e manter, serviços que não se confundem com “Reparos e Manutenção da Plataforma” (estes últimos, como já se viu, são de responsabilidade da afretadora).

Ademais, a cláusula 3.3 do contrato reza que se o interessado precisar de outros materiais necessários à prestação dos serviços contratados, a Petrobras o reembolsará, senão vejamos:

“3.3. Fornecimento de Materiais – Responsabilizar-se pela aquisição, quando solicitada pela Petrobras, no mercado nacional, de outros materiais necessários à prestação dos serviços objeto deste Contrato. A aquisição dos materiais mencionados neste item deverá ser submetida à prévia aprovação da Petrobras, que os reembolsará na forma do item 4.2, devendo ser observado o limite de dispensa de licitação para “compras e outros serviços” (inciso II do artigo 24 da Lei n. 8.666/93).” (grifei)

O Perito questiona sobre a responsabilidade pelo seguro de bens, nos termos da cláusula 3.12. do contrato de prestação de serviços, a seguir:

“3.12 Seguros Providenciar, às suas expensas, a contratação dos seguros necessários ao cumprimento deste CONTRATO e da legislação brasileira, destinados à cobertura de seus bens e de seu pessoal, mesmo quando estiverem em transporte efetuado sob a responsabilidade da PETROBRAS, bem como a do seguro de Responsabilidade Civil por danos e prejuízos causados a terceiros, o que não importará em limitação da responsabilidade da CONTRATADA, devendo ainda incluir a PETROBRAS na qualidade de terceiro para os efeitos desta cobertura.”

A despeito da existência da cláusula a interessada não juntou aos autos qualquer apólice seguro, a fim de demonstrar quais bens foram assegurados, ou ainda, em se tratando de pessoas, os funcionários ou beneficiários dos seguros, nem o objeto de eventuais contratos de seguro, razão pela qual seu argumento não pode ser aceito. !

Quanto às despesas de docagem, estas não estão abrangidas pela glosa no valor de R\$ 18.161.344,50, portanto, descaberia a análise da argumentação expendida pelo contribuinte.

De todo modo, no contrato de afretamento, conta a seguinte cláusula (fl. 229):

“1.1.1. Inclui-se como objeto do CONTRATO a execução, pela CONTRATADA, de todas e quaisquer operações necessárias ao perfeito cumprimento do afretamento objeto do CONTRATO, tais como, porém não limitadas à execução e supervisão do posicionamento, lastreamento e movimentação da UNIDADE” (grifei/ sublinhei)

A utilização do verbo executar demonstra que a empresa contratada para afretar as plataformas, está obrigada a realizar outras operações além das operações de movimentar, lastrear e posicionar as plataformas, que são as operações inerentes à gestão náutica das plataformas enquanto embarcação. Por consequência, como o termo docagem refere-se à colocação da embarcação na doca ou dique seco, parece-me ser esta obrigação afeta à empresa afretadora e não à prestadora de serviços.

Como se não bastassem estas dificuldades, a empresa sustenta que os materiais utilizados não se destinam a substituição de peças da própria Unidade, mas a despesas de reparos e manutenção. Entretanto, a observação das notas fiscais juntadas aos autos não favorecem esta conclusão, senão vejamos.

Por exemplo:

i. nota fiscal 384, emitida pela Controtermi Serviços Industriais Ltda (fl. 447), indica a aquisição de diversos materiais (tubos, flanges, conexões, válvulas, etc...). Segundo argumenta o contribuinte a aquisição de tais materiais decorreriam de obrigações contratuais. Ainda que assim possa ser, à primeira vista, podem se destinar perfeitamente a tanto para substituição de peças a encargo da arrendadora, como para si própria. Assim, não há como assegurar que seja uma despesa própria.

ii. nota fiscal 0248, emitida pela Sistac – Sistemas Industriais (fl. 448), descreve o seguinte serviço prestado: “Prestação de serviços em estruturas metálicas navais de unidades marítimas dedicadas à exploração de petróleo, com emprego de mão de obra, equipamentos, , ferramentas e materiais, através de escalador industrial”. Segundo parece, o serviço prestado destina-se a reparos e manutenção da Unidade, obrigação da arrendadora, apesar de constar a interessada como destinatária dos serviços.

Como se não bastasse isso, a jurisprudência administrativa tem sido assente quanto à necessidade de demonstração da efetiva prestação dos serviços, como demonstram os seguintes acórdãos do Conselho de Contribuintes neste sentido:

“PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Indedutíveis despesas com prestação de serviços (tais como serviços de assessoria de imprensa) se não comprovada a efetiva prestação dos serviços (AC. 1º CC 10306/70385)”

“PROVA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS – Somente são admissíveis como operacionais as despesas efetivamente comprovadas, não bastando como elemento probante apenas a apresentação de notas fiscais emitidas pela prestadora de serviços que nada especificam. (AC. 1º CC 10178.260/89 DO 22/06/89)”

As mesmas considerações aplicam-se às notas fiscais de prestação de serviço anexadas pelo contribuinte, como por exemplo:

i. a fatura RJ – 546/07 (fl. 454), que discrimina o seguinte serviço: “Mobilização e desmobilização da balsa SPVIII, guindaste LG –1280, para a substituição 02 thruster na baía de Guanabara.”

ii. As notas fiscais de fls. 467/468 descrevem como serviço prestado a “LOCAÇÃO DE YOKOHAMAS PARA PROTEÇÃO DO NAVIO PLATAFORMA "LOUISIANA", NO PORTO DO RIO DE JANEIRO.”

Na inexistência de outras informações, não há como saber se tais serviços decorrem da obrigação da arrendadora da Unidade ou da prestadora de serviços.

O perito questiona sobre as despesas e custos registrado nas contas abaixo são relacionados ao serviço de "perfuração, avaliação e/ou completação e/ou workover de poços de petróleo e/ou gás" prestado pela PETICIONÁRIA à PETROBRAS; e

i) 3.1.2.1.5 - OUTROS CUSTOS OPERACIONAIS.

a) - 3.1.2.1.4 - REPAROS E MANUTENÇÃO EM GERAL;

b) - 3.1.2.1.4 - 100 - OUTROS SERVIÇOS;

c) - 3.1.2.1.4 - 200 - DRILLING;

d) - 3.1.2.1.4 - 300 - SUBSEA;

e) - 3.1.2.1.4 - 400 - MÁQUINA;

f) - 3.1.2.1.4 - 500 - EMBARCAÇÃO;

g) - 3.1.2.1.4 - 600 - ELÉTRICA;

h) - 3.1.2.1.4 - 700 - ELETRÔNICA; e

A própria denominação da maioria das despesas glosadas não deixa dúvidas de que se tratam de despesas relativas a reparo e substituição de peças da plataforma, como por exemplo as despesas relacionadas com os serviços de Maquinas, embarcação, drilling prestados (perfuração, avaliação e/ou completação e/ou workover de poços de petróleo e/ou gás), contabilizadas nas contas contábeis nºs 3.1.2.1.4.100 " OUTROS SERVIÇOS", 3.1.2.1.4.200 "DRILLING" e 3.1.2.1.4.300 "SUBSEA".

Entretanto, se a simples denominação não auxilia a demonstração do que pretende o contribuinte, posto se tratar de termos especializados da indústria petrolífera. Destarte, como o ônus da prova quanto à comprovação de despesas é do contribuinte não há como se aceitar o seu argumento.

Não pode prevalecer a sustentação que mesmo os desconhecedores dos termos relacionados à indústria petrolífera não terão dificuldade em identificar alguns dos termos usados na denominação das despesas glosadas no ANEXO B do contrato de prestação de serviços, como BOP, riser, cimentagem etc. Pela mesma razão apontada anteriormente, não há como se aceitar sua argumentação, por caber ao próprio explicar a razão das despesas, bem como elucidar a terminologia das tarefas envolvidas na prestação de serviço.

Entretanto a tipo de elucidação veja-se o conceito de gestão náutica, vinculado à atividade de afretamento obtido de artigo publicado na internet:

*“armador (“owner”) é o sujeito que detém a gestão náutica do navio, ou seja, o sujeito que em seu nome e sob sua responsabilidade, apresta a embarcação com fins comerciais, pondo-a ou não a navegar por sua conta. A gestão náutica (GN) refere-se ao equipamento e armação do navio, salários da tripulação, manutenção do navio, custo de reparos e seguros.”
(REVISTA ÂMBITO JURÍDICO)*

Elucidado o conceito, resta indubitoso que as despesas relativas a máquinas e embarcações são conexas ao contrato de afretamento e não ao contrato de prestação de serviços.

Como se não bastasse isso, a condução marítima da Unidade é de responsabilidade da empresa afretadora, como dispõe a cláusula 3.6 do contrato de afretamento (fl. 232):

“3.6. Operações Marítimas Conduzir a UNIDADE 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 da UNIDADE para o mar, respondendo, em consequência, por quaisquer ônus decorrentes de infração de tais leis, normas, regulamentos, portarias e instruções, observado o limite estipulado no subitem 3.6.2 e excetuando-se os casos previstos no item 3.20 deste CONTRATO.” (grifei/sublinhei)

Esta a razão pela qual deve ser afastado o argumento de que as despesas contabilizadas nas contas acima elencadas, não podem ser aceitas como vinculadas ao contrato de prestação de serviços, mas sim ao de afretamento.

Quanto a solicitação para esclarecer se há despesas e custos rateados e quais seriam essas despesas e custos como também qual seria o percentual da despesa/custo alocado a cada atividade, acreditamos haver uma inversão dos fatos, não cabe a fiscalização fazer tal levantamento, e sim a empresa a qual tem a obrigação de apresentar todos os atos e fatos praticados pela empresa devidamente comprovado, através de documentos hábeis e idôneas Conclusões (grifei)

CONCLUSÕES

Os gastos glosados, foram contabilizados como Custos Operacionais, os quais foram divididos em duas contas contábeis: a) Reparos/Manutenção Plataforma (3.1.2.1.4); e b) Outros Custos Operacionais (3.1.2.1.5).

Na forma do art. 923 do RIR/1999, a escrituração mantida com observância da legislação vigente só faz prova dos fatos nela registrados, se lastreada em documentação hábil, habilidade que, com relação aos custos, só se verificará se estes configurarem contrapartida dos serviços contratados.

Do total dos gastos glosados, R\$ 12.765.799,76 (70,30%) foram contabilizados na conta “Reparos/Manutenção Plataforma”, o que faz prova contra o interessado de que são gastos com reparos e manutenção da Unidade.

Mas, como já se viu, os reparos e a manutenção da plataforma constituem o objeto do contrato de afretamento cedido à controladora do interessado, Louisiana (que detém 98% das cotas do interessado).

Não havendo prova de erro em tais classificações contábeis, milita, a teor do art. 293 do RIR/1999, contra o interessado, a prova de que tais gastos se referem a Reparos e à Manutenção da Plataforma, cujos custos, como visto, não são de responsabilidade do interessado.

Há cláusula vinculando o contrato de afretamento ao contrato de prestação de serviços. Se, no contrato de afretamento, há previsão expressa de que o custo de reposição dos equipamentos, materiais e acessórios necessários ao perfeito funcionamento da Unidade, bem como as despesas com reparos de qualquer natureza correm por conta da controladora, os gastos glosados não se referem ao contrato de prestação de serviços.

Ainda que no rol dos gastos glosados figurassem gastos comuns à controladora (Louisiana) e à controlada (o interessado), as cláusulas contratuais asseguram a este o reembolso dos gastos.

As cláusulas contratuais do contrato de arrendamento, de um lado, e as cláusulas do contrato de prestação de serviços, de outro, registram que o interessado é mero prestador de serviços em embarcação objeto de afretamento, cujo contrato dispõe que cabe à controladora, e não ao interessado, arcar com os gastos, que compõem o total da glosa.

Em resumo e atendendo especificamente a questão levantada pelo Relator Sr. Moisés Giacomelli Nunes da Silva do CARF informamos que todas as despesas glosadas, segundo os contratos firmados entre as partes pertencem a INTERESSADA. (grifei)

O contribuinte foi intimado a tomar ciência deste despacho, através do Termo de Intimação Fiscal, enviado através da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos,

com aviso de recebimento número JG 037 912 734 BR, e entregue em 07/01/2015, e se julgar necessário, apresentar suas alegações no prazo de 30 dias.

A recorrente foi cientificada do Relatório elaborado pela autoridade fiscal que empreendeu a diligência, apresentando suas considerações a respeito do mesmo através do documento de fls. 7510/7528. Abaixo reproduzo alguns trechos de sua manifestação, considerados relevantes para a análise do mérito.

1.4. A RECORRENTE demonstrou na sua impugnação que:

a) os contratos de prestação de serviços e de afretamento prevêem três tipos distintos de despesas, cujo ônus é atribuído, em razão de sua natureza, à RECORRENTE, à PETROBRAS ou à AFRETADORA;

b) com exceção das despesas de reparo e substituição das peças da plataforma (previstas no contrato de afretamento), e daquelas decorrentes de solicitação extraordinária pela PETROBRAS (cláusulas 3.3., 3.4. e 4.2. do contrato de prestação de serviços), todas as demais devem ser suportadas pela RECORRENTE;

c) as despesas glosadas pela fiscalização se referem a reparo, substituição, manutenção, pintura, solda etc. de determinados equipamentos (e não da plataforma em si), cujo uso é necessário à execução do contrato de prestação de serviços celebrado com a PETROBRAS, e cuja responsabilidade foi atribuída à RECORRENTE em cláusulas específicas do contrato de prestação de serviços;

d) com efeito, o contrato de prestação de serviços prevê que as seguintes despesas são de responsabilidade da RECORRENTE:

- reparo e substituição da coluna de perfuração (item 1.1. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

- reparo ou substituição de todos os equipamentos de manuseio de coluna de perfuração, tais como, porém não restritos a: cunhas, elevadores, chaves flutuantes, gancho, braços de elevador, spiders, guincho de perfuração, etc. (item 1.1.5. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

- reparo ou substituição da coluna de riser e suas ferramentas de manuseio (observação ao item 1.1.5. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

- manutenção dos equipamentos de segurança, inclusive os auxiliares, necessários para evitar a contaminação do fluido de perfuração ou completação por hidrocarbonetos e os incêndios em consequência de erupções (item 1.4. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

- manutenção e conservação e limpeza da UNIDADE e de todos os equipamentos e instalações nela existentes (item 1.8. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

-manutenção e limpeza do riser de perfuração (item 1.15. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

- manutenção, custeio, contratação, transporte e assistência hospitalar de pessoal (cláusulas 3.5.2., 3.6 e 3.7. do contrato de prestação de serviços)

- seguro de bens (cláusula 3.12. do contrato de prestação de serviços)

- *docagem da UNIDADE, incluindo combustível e transporte (cláusula 3.23. do contrato de prestação de serviços).*

e) a execução dos serviços para o qual a RECORRENTE foi contratada pela PETROBRAS, quais sejam, perfuração, avaliação e/ou completação e/ou workover de poços de petróleo e/ou gás, acarreta o desgaste de determinados equipamentos contidos na plataforma, que, por essa razão, devem ser reparados ou substituídos; sendo tais reparos e substituições decorrentes do uso da plataforma na prestação dos serviços, nada mais lógico do que serem suportados pela prestadora dos serviços, que, no caso, é a RECORRENTE, e não pela AFRETADORA da plataforma;

f) a vinculação das despesas glosadas aos serviços prestados pela RECORRENTE é também evidenciada a partir da própria descrição das contas contábeis em que lançadas (3.1.2.1.4.100 - "OUTROS SERVIÇOS", 3.1.2.1.4.200 - "DRILLING" e 3.1.2.1.4.300 - "SUBSEA") e da descrição dos lançamentos, que deixam claro não se tratar de gastos relacionados com a reposição de peças da plataforma em si;

g) ou seja, na medida em que o contrato de prestação de serviços tem como objeto serviços de drilling, e, ao elencar as responsabilidades da RECORRENTE, identifica determinadas despesas pelo jargão utilizado na indústria petrolífera, o fato de parte das despesas glosadas terem sido contabilizadas sob essa denominação já seria um indicio da sua natureza;

h) assim, seria da fiscalização o dever de, a fim de justificar a glosa, demonstrar que a contabilização efetuada pela RECORRENTE não correspondeu à realidade dos fatos, e que as despesas glosadas referem-se à substituição e reparo de peças da própria plataforma, de responsabilidade da AFRETADORA, e não a despesas de outra natureza, de responsabilidade da RECORRENTE, o que não foi feito, já que a autuação tem como pressuposto uma interpretação equivocada das cláusulas dos contratos de afretamento e de prestação de serviços celebrados com a PETROBRAS;

i) nesse sentido é o art. 9º, §§ 1º a 3º, do DL. 1.598/77, que dispõem que a contabilidade em ordem, acompanhada de documentos hábeis, faz prova a favor do contribuinte, cabendo à fiscalização o ônus de provar a inveracidade dos fatos, e também o art. 112, II, do CTN, que dispõe que a dúvida quanto as circunstâncias materiais do fato deve favorecer ao contribuinte;

j) as despesas lançadas nas contas "3.1.2.1.4.400 - MÁQUINA" e "3.1.2.1.4.500 - EMBARCAÇÃO" também são de responsabilidade da RECORRENTE, conforme Anexo B do contrato de prestação de serviços, uma vez que não se referem a reparo e substituição de peças, mas sim a manutenção e conservação da plataforma.

(...)

2. DO RELATÓRIO FISCAL

(...)

2.3. O RELATÓRIO não analisou as notas fiscais objeto de glosa de modo a apurar se elas estariam atreladas a gastos inerentes à plataforma ou a despesas necessárias à prestação dos serviços de perfuração, conforme requisitado pelo CARF; apenas se limitou a mencionar, a título exemplificativo, algumas notas para reforçar a sua interpretação de que todos os produtos/serviços glosados estariam enquadrados nas cláusulas 3.8 e 3.8.1 do contrato de AFRETAMENTO.

2.4. Em outras palavras, o RELATÓRIO fugiu completamente ao escopo da diligência solicitada, que visava à verificação da natureza das despesas glosadas e não a uma nova manifestação do auditor fiscal sobre a sua interpretação dos

contratos e sobre os motivos que ensejaram a lavratura do AUTO. Ressalte-se que o RELATÓRIO sequer chegou a responder os quesitos formulados pela RECORRENTE e pelo perito por ela indicado.

2.5. Ainda que não tenha sido objeto da diligência, cabe reiterar, como já havia feito a IMPUGNANTE em sua impugnação e recurso voluntário, que a interpretação dada aos contratos pelo RELATÓRIO está completamente equivocada. Com efeito, conforme alegado pela RECORRENTE na impugnação e no recurso voluntário, os contratos de prestação de serviços e de afretamento prevêem três tipos distintos de despesas, cujo ônus é atribuído, em razão de sua natureza, à RECORRENTE, à AFRETADORA ou à PETROBRAS, como segue:

1) despesas de responsabilidade da AFRETADORA: reparo ou substituição de peças da UNIDADE (cláusula 3.8. do contrato de Afretamento);

2) despesas responsabilidade da RECORRENTE:

2.1.) reparo e substituição da coluna de perfuração (item 1.1. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

2.2.) reparo ou substituição de todos os equipamentos de manuseio de coluna de perfuração, tais como, porém não restritos a: cunhas, elevadores, chaves flutuantes, gancho, braços de elevador, spiders, guincho de perfuração, etc. (item 1.1.5. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

2.3.) reparo ou substituição da coluna de riser e suas ferramentas de manuseio (observação ao item 1.1.5. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

2.4.) manutenção dos equipamentos de segurança, inclusive os auxiliares, necessários para evitar a contaminação do fluido de perfuração ou completação por hidrocarbonetos e os incêndios em consequência de erupções (item 1.4. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

2.5.) manutenção e conservação e limpeza da UNIDADE e de todos os equipamentos e instalações nela existentes (item 1.8. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

2.6.) manutenção e limpeza do riser de perfuração (item 1.15. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços);

2.7.) manutenção, custeio, contratação, transporte e assistência hospitalar de pessoal (cláusulas 3.5.2., 3.6 e 3.7. do contrato de prestação de serviços);

2.8.) seguro de bens (cláusula 3.12. do contrato de prestação de serviços);

2.9.) docagem da UNIDADE, incluindo combustível e transporte (cláusula 3.23. do contrato de prestação de serviços);

3) despesas de responsabilidade da PETROBRAS: despesas extraordinárias com a aquisição de materiais e contratação de serviços de terceiros, não decorrentes do contrato de prestação de serviços, mas sim de solicitação expressa da PETROBRAS (cláusulas 3.3., 3.4. e 4.4. do contrato de Prestação de Serviços).

(...)

2.9. O primeiro deles é que, conforme ressaltado na impugnação e no recurso voluntário, não há três responsáveis pela mesma despesa, mas sim responsabilidades que, em função da natureza da despesa, são atribuídas a apenas uma das três pessoas jurídicas envolvidas no afretamento e uso da plataforma para a prestação de serviços relacionados à indústria petrolífera: a RECORRENTE, a AFRETADORA ou a PETROBRAS. Por essa razão, aliás, é que o CARF solicitou a diligência.

2.10. O RELATÓRIO admite que determinadas despesas poderiam referir-se tanto ao contrato de prestação de serviço, como ao contrato de afretamento; entretanto, na dúvida, atribui a responsabilidade das despesas ao afretamento.

(...)

2.13. Outro equívoco cometido pelo RELATÓRIO foi inverter o ônus da prova.

2.14. A contabilidade em ordem, acompanhada de documentos hábeis, faz prova a favor dos contribuintes, exceto nas hipóteses em que há previsão legal de inversão do ônus da prova, conforme dispõem os §§ 1º a 3º do seu artigo 9º:

" § 1º. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

§ 2º. Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no parágrafo 1º.

§ 3º. O disposto no parágrafo 2º não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao contribuinte o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração." (Destques não constam do original.)

2.15. Portanto, a contabilização regular das despesas incorridas pelo contribuinte, calcada em documentos comerciais e fiscais hábeis, faz prova a seu favor, sendo do fisco (e não da RECORRENTE, como afirma o RELATÓRIO) o ônus de provar a inveracidade dos fatos registrados na escrituração (§ 2º do art. 9º do DL nº 1.598/77, acima transcrito).

(...)

3. DO LAUDO ELABORADO PELO PERITO INDICADO PELA RECORRENTE

3.1. O laudo apresentado pela RECORRENTE para comprovar a natureza das despesas glosadas pelo AUTO foi elaborado pelo Sr. José Roberto Adelino da Silva, indicado na petição de 26.05.2014, da empresa KPMG Assesores Tributários LTDA. ("KPMG") (DOC. 01).

3.2. O trabalho realizado pela KPMG consistiu na análise de 795 notas fiscais, que representam cerca de 70% das glosas; tendo a KPMG concluído que dessas 795 notas analisadas, 653 estão relacionadas à prestação dos serviços de perfuração e estariam assim distribuídas:

Despesa (anos de 2006 e 2007)	Quantidade de Notas Fiscais	Valor envolvido
Inspeção da torre de perfuração	45	R\$ 2.774.749,00
Manutenção e conservação	347	R\$ 7.896.103,00
Despesas de importação	132	R\$ 3.005.729,00
Demais itens	129	R\$ 1.463.630,00
Total:	653	R\$ 15.020.712,00

3.5. Ao contrário do que conclui o RELATÓRIO, segundo o laudo elaborado pela KPMG, a quase totalidade das despesas glosadas pelo AUTO refere-se ao contrato de prestação de serviço sendo, portanto, de responsabilidade da RECORRENTE e não da AFRETADORA, como será adiante demonstrado com maior detalhamento.

4. DA ANÁLISE DAS NOTAS FISCAIS PELO RELATÓRIO

4.1. Na página 09 do RELATÓRIO, o auditor fiscal faz referência a algumas notas fiscais registradas na conta 23640 ("Artigos de Consumo em Geral"), correspondentes à aquisição de óleo diesel marítimo e combustível (como, por exemplo, as notas fiscais n.ºs 13334 e 11891, emitidas pela empresa Lumas Macaé Comércio e Representação Ltda.) e conclui que tais despesas seriam de responsabilidade da AFRETADORA, sob o fundamento de que a cláusula 4.6. do contrato de afretamento atribuiria à afretadora os gastos com docagens, combustível e água, necessários à operação e à limpeza da plataforma UNIDADE).

4.2. O RELATÓRIO simplesmente desconsidera a cláusula 3.23. do contrato de prestação de serviços, que atribui à RECORRENTE a obrigação de "arcar com todas as despesas, inclusive óleo diesel e transporte da UNIDADE, para docagens", bem como o item 1.8 do ANEXO B do mesmo contrato, que também atribui à RECORRENTE a responsabilidade pelos "serviços de manutenção, de conservação e de limpeza da UNIDADE [plataforma]".

4.3. As notas fiscais n.ºs 13334 e 11891, citadas a título exemplificativo pelo RELATÓRIO, constam do laudo da KPMG como despesas relativas à aquisição de óleo lubrificante utilizado na manutenção dos equipamentos da plataforma, de responsabilidade da RECORRENTE, na forma do item 1.8. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços.

4.4 Logo em seguida, na página 10 do RELATÓRIO, o auditor fiscal faz referência a algumas notas fiscais registradas pela RECORRENTE nas contas "Drilling - 23662", "Subsea - 23797", "Máquina - 23946", "Embarcação - 24093", "Elétrica - 24242" e "Eletrônica - 24271", correspondentes à prestação de serviços e aquisições de materiais relacionados com o reparo e a reposição dos tubos de perfuração, comandos e outros componentes das colunas de perfuração, de produção e de pescaria; os quais seriam de responsabilidade da proprietária da embarcação, ou seja, da AFRETADORA, nos termos das cláusulas 3.8. e 3.8.1 do contrato de afretamento.

4.5 De acordo com o laudo da KPMG, os custos relativos à inspeção da torre de perfuração seriam de responsabilidade da RECORRENTE, nos termos dos itens 1.1., 1.1.5., 1.1.15. e 1.1.15.1 do ANEXO B do contrato de prestação de serviços.

4.6. Das 16 notas fiscais citadas nesta parte do RELATÓRIO, 13 constam do laudo da KPMG como despesas relacionadas ao contrato de prestação de serviços, como segue:

"23662 - DRILLING":

Nota Fiscal n.º 2359: de acordo com o laudo da KPMG refere-se à manutenção das colunas de perfuração, de responsabilidade da RECORRENTE, nos termos do item 1.1. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços;

Nota Fiscal n.º 627: segundo o laudo da KPMG, os serviços de solda necessários às operações de perfuração, completação, abandono de poços e manutenção devem ser fornecidos e serão por conta da RECORRENTE;

23797 - SUBSEA":

Nota Fiscal nº 934: refere-se a serviços em flutuados; pelo laudo da KPMG, o flutuador mantém a coluna de riser submersa em determinada posição; trata-se de um serviço de acordo com o item 1.1.5. do contrato de prestação de serviços e, portanto, de responsabilidade da RECORRENTE;

Nota Fiscal nº 17173: refere-se a serviços de reparo do conector do sistema BOP, os quais são de responsabilidade da RECORRENTE em conformidade com o disposto no item 10.2. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços;

"23946 - MÁQUINA":

Nota Fiscal nº 2109: refere-se a serviços técnicos para manutenção dos equipamentos da UNIDADE, de responsabilidade da RECORRENTE nos termos do item 1.8. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços;

Nota Fiscal nº 622: de acordo com a KPMG refere-se a serviços de reparação, montagem, sondagem, inspeção e pintura em 3 spools de 12 (trecho da tubulação, contendo tubos, curvas, reduções, pré-montado que será soldado a outros spools para completar uma linha), os quais seriam de responsabilidade da RECORRENTE em conformidade com o item 1.8. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços;

Nota Fiscal nº 181: trata-se de material necessário para limpeza dos dutos do ar condicionado e dutos de exaustão da cozinha, os quais, segundo o laudo da KPMG, seriam de responsabilidade da RECORRENTE na forma do item 1.8. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços;

"2 4 0 93 - EMBARCAÇÃO":

Nota Fiscal nº 1545: de acordo com o laudo da KPMG, trata-se de serviço de reciclagem (recarga/manutenção) do HALON (composto químico utilizado em sistemas de supressão de incêndio), de responsabilidade da RECORRENTE, uma vez que o item 1.8. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços atribui à RECORRENTE a obrigação de manutenção e conservação de todos os equipamentos e instalações existentes na UNIDADE, inclusive dispositivos de segurança;

Nota Fiscal nº 3385: trata-se de serviços para proteção das colunas da plataforma, de responsabilidade da RECORRENTE em conformidade com o item 1.8 do ANEXO B do contrato de prestação de serviços;

Nota Fiscal nº 37094: trata-se de aquisição de grade de piso para substituição da existente a bordo, e que, de acordo com o laudo da KPMG, seria de responsabilidade da RECORRENTE em razão do item 1.8. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços.

(...)

4.7. O laudo da KPMG comprova que essas despesas não se referem ao reparo ou à substituição de peças da própria plataforma (UNIDADE), que seriam de responsabilidade da AFRETADORA, mas sim a despesas de reparo, substituição, manutenção, pintura, solda etc de equipamentos, as quais são inerentes ao contrato de prestação de serviços, conforme ANEXO B do contrato de prestação de serviços.

4.8. Ao que parece, o auditor fiscal não admite que a execução dos serviços de perfuração, avaliação e/ou completação e/ou workover de poços de petróleo e/ou gás (objeto do contrato de prestação de serviço celebrado entre a RECORRENTE e a PETROBRAS) acarreta o desgaste de equipamentos contidos na plataforma, que, por essa razão, devem ser reparados ou substituídos. Repita-se, sendo tais reparos e

substituições decorrentes do uso da plataforma na prestação dos serviços, nada mais lógico do que serem suportados pela prestadora dos serviços, que, no caso, é a RECORRENTE, e não pela afretadora da plataforma.

4.9. Nesse aspecto, como bem asseverado pelo laudo, o fato de a fiscalização por parte da PETROBRAS (item 1.1. do referido ANEXO B) não ter sido realizada, não desqualifica a natureza dos custos incorridos pela RECORRENTE, tendo em vista que o foram no propósito de cumprir uma obrigação contratual.

(...)

4.12. Segundo o RELATÓRIO, na conta 10317 ("Outros Custos Operacionais"), teriam sido registradas despesas com aluguel de equipamentos, impostos decorrentes da importação de máquinas, e serviços de proteção ambiental, as quais seriam de responsabilidade da AFRETADORA, na medida em que, nos termos da cláusula 3.8.1 do contrato de afretamento, caberia a ela (AFRETADORA) arcar com os custos de substituição e reparos de equipamentos da plataforma, incluindo as respectivas despesas com impostos e taxas.

4.13. O laudo da KPMG conclui que o item 2.17 do ANEXO B do contrato de prestação de serviços não deixa dúvidas quanto à responsabilidade da RECORRENTE pelas despesas alfandegárias, taxas, inclusive as de agenciamento, licenças, tributos ou encargos similares relativos à importação ou embarque para a plataforma de todos os equipamentos e bens utilizados pela RECORRENTE.

(...)

4.15. A Nota Fiscal nº 14221 refere-se à locação de guindaste para manuseio de equipamentos, de responsabilidade da RECORRENTE nos termos do item 2.5. do ANEXO B do contrato de prestação de serviços, o qual determina ser da RECORRENTE a obrigação de manuseio e armazenamento dos materiais e equipamentos por ela fornecidos.

4.16. Já as notas fiscais nºs 6298 e 2034 referem-se, respectivamente, à locação de Yokohamas para proteção do casco e a serviços de barreiras de contenção ambiental, ambos, segundo o laudo, necessários durante a docagem na Baía de Guanabara e de responsabilidade da RECORRENTE em razão do disposto na cláusula 3.23. do contrato de prestação de serviços.

(...)

4.20. Como se verifica, o RELATÓRIO e o laudo da KPMG chegam a conclusões divergentes. Tal divergência decorre do fato de ter o auditor fiscal desconsiderado por completo as obrigações atribuídas à RECORRENTE pelo contrato de prestação de serviços.

Finalmente, foram os autos a mim distribuídos para relato e elaboração do voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo, na conformidade do prazo estabelecido pelo artigo 33, do Decreto nº 70.235 de 06/03/1972, foi interposto por parte legítima, está devidamente fundamentado e preenche os requisitos de admissibilidade. Assim, conheço-o e passo ao exame da matéria.

Conforme podemos verificar do extenso relatório, que contextualiza os aspectos mais relevantes do processo, desde o seu nascedouro, com a lavratura do auto de infração, passando pela impugnação da recorrente, pela decisão de 1ª instância, pelo recurso voluntário e pela diligência requerida por esta Turma Julgadora, a questão fulcral para o deslinde da controvérsia posta em julgamento é determinar se os custos e as despesas objeto de glosa pela autoridade fiscal são de responsabilidade da recorrente (prestadora de serviços) ou de sua controladora no exterior (afretadora).

Se chegarmos à conclusão de que as glosas incidiram sobre custos/despesas de responsabilidade da afretadora da plataforma de petróleo, conforme o contrato que firmou com a PETROBRÁS, nenhum reparo deve ser feito ao auto de infração, que fundamentou a constituição do crédito tributário na apropriação de custos/despesas consideradas desnecessárias.

Assim, partiremos da análise dos contratos, tanto o de afretamento, quanto o de prestação de serviços, como etapa primeira para a elaboração de nosso raciocínio. Após a verificação dos contratos, faz-se necessário identificar, para cada grupo de custos/despesas, quais se adequam a um ou a outro contrato.

Mas, antes de tudo, relembremos alguns fatos, já apontados no relatório, é bem verdade, mas que se fazem necessários para entender a conjuntura em que inserida a presente matéria.

Temos como atores nesse contexto a empresa PETROBRAS (que dispensa apresentações), contratante dos serviços de afretamento e dos serviços de perfuração, avaliação (*avaliar qualitativamente e quantitativamente o potencial de uma jazida petrolífera, ou seja, a sua capacidade produtiva e a valoração das suas reservas*) e/ou completação (*instalação de todo aparelhamento necessário para que o poço possa produzir com segurança o petróleo e/ou gás*) e/ou "workover" (*intervenções futuras para a manutenção do poço*) de poços de petróleo e/ou gás.

A plataforma pertence à empresa LOUISIANA OVERSEAS INC (daqui em diante denominada apenas de LOUISIANA), com sede nas Ilhas Virgens Britânicas, tendo sido afretada à PETROBRÁS, pelo contrato nº 101.2.155.96.0.

Já o contrato de prestação de serviços de perfuração, avaliação e/ou completação e/ou workover de poços de petróleo e/ou gás foi firmado com a empresa PETROSERV S/A, tendo esta cedido todos os direitos relativos à avença para a empresa VENTURA PETRÓLEO S/A (recorrente, daqui em diante denominada de VENTURA), ambas sediadas no Brasil.

Ambos os contratos possuem cláusulas que os vinculam entre si.

A empresa estrangeira, afretadora da plataforma, é controladora direta da empresa VENTURA (com mais de 99% de participação societária); ambas possuem os mesmos dirigentes, que assinam todos os contratos e aditivos realizados com a PETROBRÁS.

Os contratos firmados com a PETROBRÁS seguem um padrão de contratação estabelecido pela empresa e que se repete com inúmeros outros prestadores de serviço da petroleira. Nesse tipo de contratação, a empresa estrangeira firma com a PETROBRÁS dois contratos distintos: um de afretamento de embarcações/plataformas, firmado com a empresa controladora no exterior, e outro com a empresa sediada no Brasil, responsável pela prestação de serviços de perfuração, avaliação etc. O primeiro contrato, de afretamento, representa cerca de 80% do somatório dos valores envolvidos; já o segundo, de prestação de serviços, importa no complemento, ou seja, cerca de 20% do total contratado.

A empresa VENTURA tem operado, sistematicamente, no prejuízo, ano após ano, mantendo-se apenas graças a aportes financeiros de sua controladora no exterior (ingressos esses contabilizados como empréstimos). Em 2007 esse empréstimos importaram em R\$25.159.290,00.

O direcionamento ao exterior da maior parte dos valores contratados, é isento do pagamento do imposto de renda retido na fonte, haja vista que em tais operações (afretamento de embarcações) a alíquota é zero, por força do disposto no art. 12, inciso I, da Lei nº 9.481/97. Além do mais, a controladora no exterior, para onde é direcionada a maior parte dos valores contratados, está localizada em paraíso fiscal.

Análise dos contratos

Abaixo reproduzo as principais cláusulas constantes do **contrato de afretamento** (v. fls. 228/395), firmado entre a PETROBRÁS e a empresa LOUISIANA.

CLÁUSULA TERCEIRA - OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA

- 3.1. A CONTRATADA providenciará, antes do início do CONTRATO, um teste geral das condições operacionais de todos os equipamentos da UNIDADE, conforme disposto no Item A do ANEXO H, na presença da Fiscalização da PETROBRAS, incluindo a inspeção de toda a tubulação de perfuração. As ocorrências verificadas durante a realização dos testes serão devidamente anotadas no Atestado Diário de Perfuração (ADP), assinado pela Fiscalização da PETROBRAS e pelo representante da CONTRATADA. A UNIDADE será liberada para navegar para a primeira locação após comprovadas as boas condições operacionais dos equipamentos que constituem os sistemas principais da sonda, ou seja, sistema de geração e distribuição de energia, sistema de posicionamento dinâmico, segurança industrial, estocagem de líquidos e granéis, circulação e processamento de fluido, segurança e cabeça de poço, elevação, rotação e manuseio de coluna, colunas, instrumentação, equipamentos para teste de formação e sistema de comunicação.

- 3.2. Manter a UNIDADE, seus pertences, bem como acessórios e elementos de substituição, durante o período contratual, em perfeitas condições de funcionamento e garantir que a UNIDADE esteja dimensionada para operar na costa brasileira em lâmina d'água de até 1000 (mil) metros, e capacidade para operar em poços com profundidade de até 5000 (cinco mil) metros.
- 3.5. Segurança, Higiene e Medicina do Trabalho - 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 ("SAFETY PLAN") aprovado pela Administração do País de registro da EMBARCACÃO, e pela boa prática de perfuração marítima.
- 3.6. Operações Marítimas - Conduzir a UNIDADE 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 da UNIDADE para o mar, respondendo, em consequência, por quaisquer ônus decorrentes de infração de tais leis, normas, regulamentos, portarias e instruções, observado o limite estipulado no subitem 3.6.2 e excetuando-se os casos previstos no item 3.20 deste CONTRATO.
- 3.6.1. Planejar e conduzir as operações destinadas a evitar e combater erupções de petróleo, gás, incêndios ou outros acidentes, observado o disposto no item 2.4 do ANEXO A deste CONTRATO. Embora seja atribuída à CONTRATADA inteira responsabilidade sobre tais operações, fica ela obrigada a discutir com a PETROBRAS os métodos a serem adotados, buscando a melhor solução operacional.
- 3.6.2. Exceção feita aos casos decorrentes de "kick", "blow-out", surgência ou testes de formação, nos quais a CONTRATADA será mantida livre e a salvo. Nos demais casos de despejo de petróleo, óleos e outros resíduos no mar, a CONTRATADA e a INTERVENIENTE responderão, conjuntamente, até o limite de US\$ 500,000.00 (quinhentos mil dólares), por evento e seus desdobramentos.
- 3.8. Substituição e Reparos - O custo de reposição dos equipamentos, materiais e acessórios necessários ao perfeito funcionamento da UNIDADE, bem como as despesas com reparos de qualquer natureza, correrão por conta da CONTRATADA.
- 3.8.1. O custo de reposição acima referido abrange todas e quaisquer despesas, inclusive impostos e taxas devidos desde a aquisição dos equipamentos, sobressalentes e materiais, até a instalação ou colocação destes na UNIDADE, excetuando-se as despesas de transporte entre o porto de operação das embarcações de apoio e a UNIDADE, observado o disposto no ANEXO B.
- 3.8.2. A CONTRATADA observará, para a Admissão Temporária da UNIDADE, bem como para a importação dos equipamentos, materiais e acessórios referidos no item 3.8, as disposições da Instrução Normativa Nº 136/87, da Secretaria da Receita Federal.

Talvez o grande ponto de discórdia entre a fiscalização e a contribuinte resida nestas cláusulas acima, mais especificamente as de nº 3.8 e 3.8.1, que prevêm ser de inteira responsabilidade da afretadora, LOUISIANA, a reposição dos equipamentos, materiais e acessórios, necessários ao perfeito funcionamento da UNIDADE, bem assim as **despesas com reparos de qualquer natureza**. A cláusula 3.8.1 vai mais além, atribuindo a responsabilidade à afretadora **por todas e quaisquer despesas**, inclusive impostos e taxas devidos desde a

aquisição dos equipamentos, sobressalentes e materiais, até a instalação ou colocação destes na UNIDADE.

Ora, tais cláusulas têm um peso considerável para a resolução da pendenga, haja vista que a UNIDADE deve ser entregue à PETROBRÁS pronta para entrar em operação, com todos os equipamentos necessários aos procedimentos de perfuração, avaliação e/ou completação e/ou "workover" de poços de petróleo e/ou gás. E a responsabilidade da afretadora não se resume à entrega da embarcação pronta para uso, mas também à sua perfeita condição de uso durante todo o período de duração do contrato. É o que se abstrai da cláusula 3.2, que determina ser responsabilidade da afretadora a manutenção da UNIDADE, seus pertences, acessórios e elementos de substituição, durante TODO O PERÍODO CONTRATUAL, em perfeitas condições de funcionamento.

Da leitura atenta de tais cláusulas, conclui-se que toda e qualquer intervenção realizada no sentido de manter a plataforma em perfeitas condições de uso, através de reparos e/ou substituições dos equipamentos que integram seus vários sistemas, conforme foram entregues ao princípio do contrato, são de inteira responsabilidade da afretadora.

- 3.10. Manter, às suas expensas, além da UNIDADE, a tripulação adequada e suficiente à sua operação, estando, ainda, obrigada a observar as disposições legais pertinentes, emanadas das autoridades brasileiras e das do país de origem da CONTRATADA.
- 3.11. Arcar com todas as despesas com a movimentação da tripulação mencionada no item 3.10, inclusive transporte do exterior até o Porto ou Aeroporto de Macaé, conforme indicado pela PETROBRAS e o regresso ao local de origem, e toda e quaisquer despesas com viagem e estada da tripulação no Brasil, despesas médico-hospitalares, alimentação, passaportes e assemelhados.
- 3.15. Seguros - Providenciar a contratação, às suas expensas, dos seguros necessários ao cumprimento deste CONTRATO e da legislação brasileira, destinados a cobertura da UNIDADE de todos os seus pertences, mesmo quando estiverem em transporte efetuado sob a responsabilidade da PETROBRAS, bem como a do seguro de Responsabilidade Civil por danos e prejuízos causados a terceiros.

CLÁUSULA QUARTA - OBRIGAÇÕES DA PETROBRAS

- 4.4. A PETROBRAS reembolsará à CONTRATADA, mediante a apresentação por parte desta, da documentação comprobatória, na moeda de aquisição, o custo de reposição ou reparo dos tubos de perfuração, comandos e outros componentes da coluna de perfuração, coluna de produção e coluna de pescaria pertencentes à CONTRATADA, que sejam perdidos ou danificados, por acidente não devido ao desgaste normal ou à ação ou omissão culposa da CONTRATADA devidamente comprovada, deduzido da depreciação de 25% por ano contratual, com valor residual de 20%, aplicando-se para o cálculo o menor custo de indenização (Ci) obtido através das seguintes fórmulas:
- 4.4.1. Caso haja renovação da coluna ou de parte dos elementos que constituem a coluna de perfuração e/ou produção (tubos, comandos e outros componentes), durante a vigência do CONTRATO, o período de depreciação a ser considerado - o "n" da fórmula, será aquele compreendido entre a data da aquisição e a data da perda do elemento ou da coluna.
- 4.4.2. A PETROBRAS poderá a seu critério e custo realizar inspeções na coluna de perfuração, seus componentes e acessórios, ficando a CONTRATADA obrigada a reparar ou substituir a suas custas os equipamentos rejeitados.

- 4.6. Combustível e Água - Fornecer, por sua conta, todo o combustível e água necessários às operações, observando-se o disposto no subitem 4.6.1, a partir do início do CONTRATO, até o seu término, conforme definidos nos subitens 2.2.1 e 2.2.2, respectivamente.
- 4.6.1. O fornecimento de água mencionado no item 4.6, inclui também a água industrial destinada à limpeza da UNIDADE, observando-se o disposto no item 3.23.
- 4.6.2. A PETROBRAS fornecerá, por sua conta, o combustível necessário aos equipamentos da UNIDADE, até o limite de 14.600 toneladas métricas em média por ano contratual, considerando as condições climáticas normais.
- 4.6.2.1. A PETROBRAS efetuará a medição do combustível existente à bordo da UNIDADE, quando do início do contrato, ao final de cada ano contratual e no final do contrato, quando será calculada a média do consumo. O volume que exceder ao limite estabelecido, será debitado à CONTRATADA na ocasião da medição, a preço de venda ao consumidor, na data da emissão pela PETROBRAS da Nota de Débito, vigente na cidade do Rio de Janeiro-RJ, devidamente corrigido em função das diferentes alíquotas de ICMS vigentes no Estado do Rio de Janeiro e no estado onde a UNIDADE estiver operando.
- 4.6.3. Durante os períodos de docagem da UNIDADE, todo o combustível consumido será de inteira responsabilidade e custo da CONTRATADA, a partir da interrupção das operações até o retorno à mesma situação anterior. O custo do combustível neste período será debitado à CONTRATADA, após levantamento do consumo, e a preço definido conforme critério citado em 4.6.2.1.

ANEXO B

OBRIGAÇÕES MÚTUAS

DESCRIÇÃO	POR CONTA DA		FORNECIDO PELA	
	PET	CONT	PET	CONT
1. Cimentos e aditivos para todas as cimentações.	X		X	
2. Unidade de cimentação e de perfilagem: a) Instalação e remoção b) Manutenção c) Aluguel	X X X		X X X	
3. Equipamentos e ferramentas específicos para as operações de perfuração, avaliação, completação e produção de poços.	X		X	
4. Ferramentas de pescaria e materiais de reposição para as colunas de perfuração, completação e produção. a) Previsto no ANEXO D b) Não previsto no ANEXO D	X	X	X	X
5. Equipamentos, ferramentas e materiais de reposição necessários aos serviços de perfilagem, testes de formação e/ou produção, amostragem lateral e canhoneio, não incluídos nos ANEXOS C e D.	X		X	
6. Lubrificantes e graxas para os equipamentos da CONTRATADA.		X		X
7. Água industrial e potável.	X		X	
8. Materiais de reposição, inclusive para as ferramentas de pescaria, e demais equipamentos da CONTRATADA relacionados nos ANEXOS C e D.		X		X
9. Equipamentos e materiais de consumo para testes de fluido de completação relacionados nos ANEXOS C e D. (Obs.: A PETROBRÁS informará mensalmente os estoques mínimos necessários).		X		X
10. Cabos de aço, estropos, corda de sisal ou nylon e cordoalhas em geral, necessários para amarração do cabo de reboque, atracação dos barcos de apoio e nas operações de perfuração, avaliação ou completação e manuseio de carga.		X		X
11. Mangotes e mangueiras para carga e descarga de líquidos e granéis com conexões compatíveis com as dos barcos de suprimento.		X		X
12. Materiais para confecção do fluido de perfuração e completação.	X		X	

Processo nº 19395.720084/2011-02
Acórdão n.º 1402-002.362

S1-C4T2
Fl. 7.605

13. Brocas convencionais e brocas especiais.	X		X	
14. Equipamentos de segurança para uso individual (luvas, capacetes, botas, máscaras, protetores auriculares etc) para o pessoal da CONTRATADA.		X		X
15. Serviços, materiais e equipamentos para marcação das locações.	X		X	
16. Levantamento do fundo do mar, se necessário.	X		X	
17. Equipamentos e materiais de solda necessários às operações de perfuração, completação e abandono de poços.		X		X
18. Indicadores de nível de bola (BULLS EYE) para running tools e cabeça de poço.	X		X	
19. Almoxarifado, escritório e área estocagem para a CONTRATADA em terra.		X		X
20. Radiofarol com frequências de trabalho compatíveis com as informadas no ANEXO H.		X		X
21. Equipamentos de segurança e sobrevivência no mar, inclusive manutenção (sujeitos a inspeção periódica por parte da PETROBRÁS).		X		X
22. Telas para peneiras de lama e cones para desareador e dessiltador.		X		X
23. Materiais para manutenção dos equipamentos e linhas para teste de formação e/ou produção, fornecidos pela CONTRATADA, incluindo pintura, caldeiraria e soldagem.		X		X
24. Anel VX, VX com HYCAR e VX com inserto de chumbo para conexão BOP-CABEÇA DE POÇO e LMRP-BOP STACK: a) Em operação normal b) Em reinstalação devido a problema com o ESCP	X	X		X X X
25 Anel VX, VX com HYCAR e VX com inserto de chumbo para ANM.	X			X
26. Veículo submarino de operação remota: a) Instalação e remoção b) Manutenção c) Aluguel	X X X		X X X	
27. Fluido hidráulico para acionamento e teste do BOP.		X		X
28. Fluido hidráulico para acionamento e teste da ANM.	X		X	
29. Graxas especiais para tubos e equipamentos de completação.	X		X	

30. Equipamento de segurança individual para operação no moon pool		X		X
31. Papel e tinta para a impressora do micro computador		X		X
32. Beacons, hidrofones, transducers, baterias		X		X
33. Óleo Diesel a) até limite estabelecido na cláusula 4.6.2 b) acima do limite estabelecido na cláusula 4.6.2.	X	X	X X	
34. Elementos de filtro para a Unidade de filtração de fluido de completação.	X			X
35. Condutores, tubos de revestimento, acessórios (sapatas, colares, tampões, centralizares, colares de estágios e outros), cabeças de poços, bases-guias e bases adaptadoras de produção.	X		X	
36. Graxas especiais para tubos e revestimentos.	X		X	
37. Protetores de revestimentos para tubos de perfuração (porção dos tubos de perfuração que trabalha dentro de revestimento), incluindo máquinas e colocação, instalação e protetores de neoprene para os revestimentos de 13 3/8", 9 5/8" e 7".		X		X
38. Equipamentos e materiais específicos para desvio de poços e para perfuração direcional.	X		X	
39. Camisas e lâminas para estabilizadores previstos no Anexo D.		X		X
40. Roletes, calços e pinos para roler ramers previstos no Anexo D.		X		X
41. Barrilete para testemunhagem a diamante.	X		X	
42. Coroas para testemunhagem a diamante.	X		X	
43. Ferramentas de assentamento e acessórios para cabeça de poço e de teste de conjunto de preventores de erupção.	X		X	
44. Telas para mud cleaners.		X		X
45. Enchimentos de lâminas de estabilizadores.		X		X
46. Instalação, manutenção e remoção do decantador centrífugo: a) Fornecido pela CONTRATADA b) Fornecido pela PETROBRAS	X	X	X	X
47. Peças para manutenção e reparos dos queimadores fornecidos pela CONTRATADA.		X		X

Da mesma forma, em relação ao **contrato de prestação de serviços** firmado entre a PETROBRÁS e a VENTURA, destacamos as seguintes cláusulas:

CLÁUSULA TERCEIRA - OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA

3.1. A CONTRATADA providenciará, antes do início do CONTRATO um teste geral das condições operacionais de todos os equipamentos da UNIDADE, conforme disposto no Item A do ANEXO H, na presença da Fiscalização da PETROBRAS, incluindo a inspeção de toda tubulação de perfuração. As ocorrências verificadas durante a realização dos testes serão devidamente anotadas no Atestado Diário de Perfuração (ADP) assinado pela Fiscalização da PETROBRAS e pelo representante da CONTRATADA. A CONTRATADA ficará liberada para iniciar as operações após comprovadas as boas condições operacionais dos equipamentos que constituem os sistemas principais da UNIDADE, tais como, sistema de geração e distribuição de energia, sistema de ancoragem, segurança industrial, estocagem de líquidos e graneis, circulação e processamento de fluidos, segurança e cabeça de poço, elevação, rotação e manuseio de coluna, colunas, instrumentação, equipamentos para teste de formação e sistema de comunicação.

Esta cláusula é praticamente idêntica à cláusula nº 3.1 do contrato de afretamento. A única diferença, é que no caso do contrato de afretamento, consta a expressão "liberada para navegar", enquanto que neste contrato consta "liberada para iniciar as operações".

- 3.3. Fornecimento de Materiais - Responsabilizar-se pela aquisição, quando solicitada pela PETROBRAS, no mercado nacional, de outros materiais necessários à prestação dos serviços objeto deste CONTRATO. A aquisição dos materiais mencionados neste item deverá ser submetida à prévia aprovação da PETROBRAS, que os reembolsará na forma do item 4.2, devendo ser observado o limite de dispensa de licitação para "compras e outros serviços" (Inciso II do Artigo 24 da Lei nº 8.666/93).
- 3.4. Serviços de Terceiros - Requisitar, quando solicitada pela PETROBRAS, outros serviços especializados, disponíveis no País, vinculados ao objeto deste CONTRATO, cabendo à CONTRATADA todas as providências para sua efetiva realização, inclusive obter prévia e expressa aprovação da PETROBRAS dos custos decorrentes, que serão reembolsados na forma do item 4.2.
- 3.12. Seguros - Providenciar, às suas expensas, a contratação dos seguros necessários ao cumprimento deste CONTRATO e da legislação brasileira, destinados à cobertura de seus bens e de seu pessoal, mesmo quando estiverem em transporte efetuado sob a responsabilidade da PETROBRAS, bem como a do seguro de Responsabilidade Civil por danos e prejuízos causados a terceiros, o que não importará em limitação da responsabilidade da CONTRATADA, devendo ainda incluir a PETROBRAS na qualidade de terceiro para os efeitos desta cobertura.

Também são bastante citadas estas cláusulas, a 3.3 e 3.4, em conjunto com a 4.2, apresentada mais adiante, haja vista que lastreiam uma das principais alegações da fiscalização para fundamentar as glosas que foram empreendidas. Estas cláusulas determinam que os materiais necessários à prestação dos serviços objeto deste contrato (perfuração, avaliação, completação etc) bem assim a contratação de serviços de terceiros, especializados, também vinculados ao objeto do contrato, disponíveis no país, serão objeto de ressarcimento por parte da PETROBRÁS.

Assim, de um lado a manutenção e a reposição de peças, equipamentos etc, seria de responsabilidade da afretadora (LOUISIANIA), e de outro, o fornecimento de materiais e serviços especializados necessários para a execução do contrato com a VENTURA, seriam arcados pela PETROBRÁS.

Aqui também está prevista a responsabilidade da VENTURA pela contratação de seguros, porém destinados à cobertura de seus bens e de seu pessoal. Já no contrato de afretamento, também existe cláusula semelhante, a de nº 3.15, porém, prevendo a cobertura da UNIDADE e de seus pertences. Assim, quaisquer despesas de seguros que porventura venham a estar contidas nas glosas deverão estar perfeitamente atreladas às suas coberturas específicas.

- 21. Operações Marítimas - Prestar os serviços objeto deste CONTRATO 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 da UNIDADE para o mar, respondendo, em consequência, por quaisquer ônus decorrentes de infração de tais leis, normas, regulamentos, portarias e instruções, observado o limite estipulado no subitem 3.21.2 e excetuando-se os casos previstos no item 3.20 deste CONTRATO.
- 3.21.1. Planejar e conduzir as operações destinadas a evitar e combater erupções de petróleo, gás, incêndios ou outros acidentes, observado o disposto no item 2.4 do ANEXO A deste CONTRATO. Embora seja atribuída à CONTRATADA inteira responsabilidade sobre tais operações, fica ela obrigada a discutir com a PETROBRAS os métodos a serem adotados, buscando a melhor solução operacional.
- 3.21.2. Exceção feita aos casos decorrentes de "kick", "blow-out", surgência ou testes de formação, nos quais a CONTRATADA será mantida livre e a salvo, nos demais casos de despejo de petróleo, óleos e outros resíduos no mar, a CONTRATADA e a INTERVENIENTE responderão, conjuntamente, até o limite de US\$ 500,000.00 (quinhentos mil dólares), por evento e seus desdobramentos.

As cláusulas 3.21, 3.21.1 e 3.21.2 acima são praticamente idênticas às de nº 3.6, 3.6.1 e 3.6.2 do contrato de afretamento.

- 3.23. Arcar com todas as despesas, inclusive óleo diesel e transporte da UNIDADE, para docagens, inclusive aquelas decorrentes de caso fortuito ou força maior, como definido na Cláusula Décima Terceira do CONTRATO.

Esta cláusula, a princípio, poderia colidir com o disposto no item 4.6 e seus subitens, do contrato de afretamento, e no item 4.5 deste contrato (ambas obrigações assumidas pela PETROBRÁS junto aos contratados). No contrato de afretamento está claramente estabelecido que todo o combustível necessário às operações será de responsabilidade da PETROBRÁS, a não ser nos períodos de docagem da UNIDADE, em que a responsabilidade por tais despesas passariam a ser da empresa LOUISIANA (afretadora), desde a interrupção das operações até o seu retorno à situação anterior. A interpretação conjunta de todas essas cláusulas nos faz concluir que o dispositivo acima aplicar-se-ia apenas e tão somente nos casos em que a plataforma tenha que suspender suas operações, sendo transportada à docagem, na ocorrência de caso fortuito ou força maior, o que deverá estar perfeitamente caracterizado para efeito de dedução das respectivas despesas.

- 3.5. Pessoal - Responder, em seu próprio nome e por sua própria responsabilidade e ônus, por todo o pessoal necessário à eficiente e completa realização dos serviços objeto deste CONTRATO que irá operar em regime de 24 (vinte e quatro) horas por dia e 7 (sete) dias por semana. A lista de pessoal mínimo a ser utilizado pela CONTRATADA é, basicamente, a relacionada no ANEXO E.

Note-se que o pessoal mencionado nas cláusulas acima e constantes do Anexo E são exatamente os mesmos, em quantidade e qualificação, daqueles constantes do Anexo E do contrato de afretamento. Abaixo reproduzo esse anexo:

ANEXO "E"

RELAÇÃO DE PESSOAL ESPECIALIZADO

Capitão ou Barge	1
"Tool Pusher" (1 superintendente de bordo)	2
Sondador	2
Assistente de Sondador	2
Torrista	2
Plataformista	6
Guindasteiro	2
Homem de Área	8
Soldador	2
"Watchstander"	2
"Subsea Engineer	1
Mecânico	1
Assistente de Mecânico	2
Eletricista	1
Assistente de Eletricista	2
Operador de Rádio (que fale português)	2
Enfermeiro	1
Almoxarife	1
Segurança	1

OBS.: O pessoal suplementar deverá ser suprido de acordo com conveniências ou necessidades da CONTRATADA ou para atendimento a exigências da legislação governamental.

2. Reembolsar, mediante apresentação dos comprovantes, as despesas de material e serviços de terceiros, em conformidade com os itens 3.3 e 3.4 deste CONTRATO, observado o limite de dispensa de licitação para "compras e outros serviços", estabelecido na Lei 8.666/93. O reembolso compreenderá:
- Valor da fatura emitida pela empresa fornecedora e/ou prestadora de serviços;
 - Despesas efetivamente realizadas para a colocação dos materiais na UNIDADE;
 - Custo de seguro dos materiais, se autorizado pela PETROBRAS. Caso a PETROBRAS não autorize este seguro, a CONTRATADA não será responsável pelas perdas e danos de qualquer natureza que vierem a sofrer, até a sua entrega à PETROBRAS no porto ou aeroporto por ela indicado.
- 4.5. Combustível e Água - Fornecer, por sua conta, todo o combustível e água necessários à realização dos serviços objeto deste CONTRATO a partir do início do CONTRATO, conforme subitem 2.2.1, observado o disposto no item 3.23 deste CONTRATO.
- 4.5.1. O fornecimento de água mencionado no item 4.5, inclui também a água industrial destinada à limpeza da UNIDADE.
- 4.6. Fluido de Completação e Perfuração - Manter o controle das propriedades do fluido através de um preposto credenciado, bem como controlar o estoque de materiais necessários para esse fim.
- 4.7. Serviços Auxiliares - Fornecer, às suas expensas e sob sua responsabilidade, os serviços auxiliares relativos a: cimentação, testes de formação, perfilagem elétrica, perfuração direcional, operação com flexitubo, operação com nitrogênio, operação a cabo elétrico, operação com arame, quando decorrentes da programação da própria PETROBRAS.

CLÁUSULA DÉCIMA-QUINTA - VINCULAÇÃO DE CONTRATOS

- 15.1 Este CONTRATO está vinculado a outro de afretamento da UNIDADE, assinado nesta mesma data entre a PETROBRAS e a INTERVENIENTE.

CLÁUSULA DÉCIMA-SEXTA - INTERVENIÊNCIA

- 16.1. A INTERVENIENTE assina o presente CONTRATO, juntamente com a CONTRATADA, respondendo, solidariamente com esta, por todas as obrigações decorrentes do presente CONTRATO e de sua execução, inclusive por perdas e danos.

ANEXO B

RESPONSABILIDADES NA EXECUÇÃO E OBRIGAÇÕES MÚTUAS

1. RESPONSABILIDADES NA EXECUÇÃO

- 1.1. A CONTRATADA deverá providenciar, a seu custo, inspeção tubular conforme Norma API-RP 7 G para os elementos da coluna de perfuração em utilização, observando-se ainda o item 3.1. deste contrato. Esta inspeção deverá ser, necessariamente, realizada por pessoal credenciado pela PETROBRÁS, e acompanhada pela Fiscalização da PETROBRÁS que atestará as condições da coluna de acordo com os resultados da aludida inspeção. Os componentes da coluna de perfuração rejeitados pela inspeção serão imediatamente reparados e/ou substituídos pela CONTRATADA, assumindo esta os custos correspondentes.
- 1.1.5. A CONTRATADA providenciará, a seu custo, inspeção conforme norma API RP-8B, a cada ano contratual, em todos os equipamentos de manuseio de coluna de perfuração, tais como, porém não restritos a: cunhas, elevadores, chaves flutuantes, gancho, braços de elevador, spiders, guincho de perfuração, etc. Esta inspeção deverá ser, necessariamente, acompanhada pela Fiscalização da PETROBRÁS, que atestará as condições dos equipamentos de acordo com os resultados da referida inspeção. Os equipamentos rejeitados serão imediatamente reparados e/ou substituídos pela CONTRATADA.

Comparando essas cláusulas com as de nº 4.4, 4.4.1 e 4.4.2 do contrato de afretamento, chega-se à conclusão que a responsabilidade da VENTURA, neste ponto, **se limita aos custos com a INSPEÇÃO tubular da coluna de perfuração**, bem assim de todos os equipamentos que realizem o seu manuseio (cunhas, elevadores, chaves flutuantes etc). Já os custos com a REPOSIÇÃO OU REPARO de tais equipamentos, no caso de acidentes não devidos a desgastes normais ou à ação ou omissão culposa da afretadora (LOUISIANA), são de responsabilidade da PETROBRÁS; nos demais casos essa responsabilidade é da LOUISIANA (vide cláusulas 4.4 e 4.4.2 do contrato de afretamento).

- 1.8. Manutenção e Conservação - A CONTRATADA se responsabilizará pelos serviços de manutenção, de conservação e de limpeza da UNIDADE e de todos os equipamentos e instalações existentes, mantendo em perfeitas condições de operação e ajustagem, todos os dispositivos de segurança.

A recorrente se apega muito a esta cláusula para justificar alguns dos gastos glosados pela fiscalização. Entretanto, deve-se ter em mente o perfeito alcance das expressões manter e conservar, além do significado a ser dado à oração "*se responsabilizará pelos serviços*

de manutenção, de conservação e limpeza da UNIDADE e de todos os equipamentos e instalações existentes...".

2. OBRIGAÇÕES MÚTUAS

DESCRIÇÃO	POR CONTA DA		FORNECIDO PELA	
	PET	CONT	PET	CONT
1. Serviços de cimentação, perfilagem, testes de formação e/ou produção, canhoneio, perfuração, wireline, unidade de nitrogênio, flexi-tubo, etc	X		X e	X
2. Serviços de solda necessários às operações de perfuração, completção, abandono de poços e manutenção.		X		X
3. Supervisão técnica para confecção e controle de fluido de perfuração e de completção.	X		X	
4. Base de apoio em terra da CONTRADA. (escritório e almoxarifado).		X		X
5. Manuseio e armazenamento dos materiais e equipamentos da CONTRATADA ou fornecidos pela CONTRATADA em terra ou na UNIDADE.		X		X
6. Manuseio e armazenagem dos materiais e equipamento da PETROBRÁS ou terceiros a bordo da UNIDADE.		X		X
7. Transporte terrestre, embarque desembarque de carga e descarga dos materiais de responsabilidade da CONTRATADA.		X		X
8. Serviços de pescaria, testemunhagem, descida e recuperação de revestimento, colcta de amostra de cascalhos perfurados.		X		X
9. Serviços de limpeza e pintura a bordo da UNIDADE inclusive dos equipamentos e materiais da PETROBRÁS instalados na UNIDADE.		X		X
10. Serviços de câmara, hotelaria e fornecimento de alimentação: - Pessoal da CONTRATADA - Pessoal da PETROBRÁS (até 900 refeições por mês) - Pessoal da PETROBRÁS (acima de 900 refeições por mês)	X	X X		X X X
11. Teste de "BOP" e linhas do riser, não programados, efetuados com a Unidade de cimentação.		X	X	
12. Operação com ferramentas especiais e equipamentos de cabeça de poço.		X		X
13. Transporte aéreo ou marítimo dos equipamentos e pessoal da CONTRATADA na área de operação.	X		X	

14. Transporte aéreo ou marítimo do pessoal da CONTRATADA na área de operação, além dos programados para troca de turmas e pessoal da Supervisão.		X	X ou	X
15. Transporte aéreo marítimo programado e não utilizado pela CONTRATADA, sem notificação prévia à PETROBRÁS.		X	X	
16. Transporte aéreo ou marítimo de material e/ou pessoal da CONTRATADA em caráter de emergência por falha ou falta de programação da CONTRATADA.		X	X	
17. Todas as despesas alfandegárias taxas, inclusive as de agenciamento, licenças, tributos ou encargos similares com relação à importação ou embarque para a UNIDADE de todos os equipamentos, sobressalentes e bens consumíveis da CONTRATADA.		X		X
18. Todas as despesas, inclusive as licenças, tributos ou encargos similares com relação à adequação da embarcação a operação de acordo com as Leis, Normas, Decretos, Portarias e Instruções vigentes no Brasil.		X		X
19. Serviços de inspeção submarina, medição, intervenção, etc., com veículo submarino de operação remota.	X		X	
20. Serviço para interligar as linhas das lanças com os queimadores		X		X
21. Serviços especiais de reparo e recuperação com solda qualificada em equipamentos e linhas pertencentes a: a) PETROBRÁS b) CONTRATADA	X	X	X	X
22. Serviço de comunicação via satélite, utilizado pela PETROBRÁS	X		X ou	X
23. Instalação, operação, manutenção e remoção do ROV	X		X	
24. Aluguel do sinal de satélite para o DGPS.		X		X
25. Serviços nos queimadores fornecidos pela CONTRATADA. - Operação durante os testes de produção - Manutenção e reparos	X	X	X	X

Das Glosas efetuadas – Ano calendário de 2007

Vistas as cláusulas principais dos contratos de afretamento e de prestação de serviços, passemos à análise das glosas efetuadas.

No ano calendário de 2007, o total de custos/despesas glosados importou em R\$18.161.344,50. Deste total, R\$12.765.799,76 referem-se à conta 3.1.2.1.4 - "Reparos/Manutenção Geral - SS51" (que diz respeito à plataforma), e os demais R\$5.395.534,74 dizem respeito à conta 3.1.2.1.5 - "Outros Custos Operacionais".

Já a glosa das exclusões, relativas a despesas incorridas em 2006 mas que tiveram reflexo tributário apenas em 2007, importaram em R\$6.259.597,19, e foram contabilizadas nas mesmas contas acima referidas.

Quando intimada a justificar a característica/finalidade das referidas contas a interessada limitou-se a informar que nelas são escriturados os custos operacionais referentes aos materiais e serviços de terceiros necessários ao cumprimento de suas obrigações contratuais (v. fls. 1591).

Como já tivemos oportunidade de verificar, a fiscalização enquadrou a infração nos arts. 249, inciso I, 251, parágrafo único, 299 e 300 do RIR/1999. Já a glosa da exclusão, referente às despesas incorridas no ano de 2006 (de mesma natureza das despesas glosadas em 2007), foram enquadradas no art. 250 do RIR/1999.

Fundamentalmente, as glosas se deram por terem os custos e despesas sido considerados desnecessários. A legislação tributária determina que os gastos para os quais não houver prova da contrapartida do serviço prestado configuram mera liberalidade, para efeitos fiscais, sendo vedado a sua dedução no cálculo do lucro real.

Importa determinar, então, se os custos/despesas glosados tem a ver com a prestação de serviços para o qual a recorrente foi contratada junto à PETROBRÁS. Se chegarmos à conclusão de que os respectivos custos/despesas não são atribuíveis à atividade para o qual o contrato foi firmado, nenhum reparo haverá que se fazer ao auto de infração.

Abaixo destacamos os valores glosados em 2007:

1531	REPAROS/MANUTENÇÃO GERAL - SS 51	12.765.799,76
23478	OUTROS SERVIÇOS	2.578.612,83
23640	ARTIGOS DE CONSUMO EM GERAL	2.473.038,65
23627	SERV NEC P/ MANTER PLAT DURANTE DOCAGEM	78.952,50
23509	SEGUROS, TAXAS, DESPESAS GERAIS E REPRES	25.061,68
23580	CONTR. QUALIDADE, INSP, ANAL DIMENSIONAL	1.514,62
23484	ESPEC.EST.DES.COMPRAS MAT. E CURSO INSTR	45,38
23662	DRILLING	1.725.329,26
24390	ARTIGOS DE CONSUMO EM GERAL	483.403,29
23774	SISTEMAS DE PENEIRAS	405.014,83
23691	PISO DE PERFURAÇÃO	356.513,46
23739	SISTEMA DE LAMA	221.217,73
23751	SIST DE ARMAZ DE LAMA E CIMENTO	191.280,12
23679	TORRE DE PERFURAÇÃO	66.103,34
23716	PASSARELAS DE TUBOS (CAT WALK)	1.796,49

23797	SUBSEA	3.763.806,81
23828	SISTEMA DE RISER	2.608.513,25
23805	SISTEMA DO BOP	389.019,95
23863	CHOKE MANIFOLD	186.634,48
23901	SISTEMA COMPENSADOR	171.828,05
23886	SISTEMA DE TENSIONADORES	156.773,55
24414	CONSUMO EM GERAL	136.656,71
23841	SISTEMA DE DESVIO	113.882,11
23923	TV SUBMARINA	498,71
23946	MAQUINA	2.118.122,63
23952	MAQUINA PRINCIPAL E PROPULSAO	1.256.492,80
24071	SISTEMA DE LASTRO	528.576,74
24058	VENTILAÇÃO E AR CONDICIONADO	308.361,85
23998	SERVIÇO DE MAQUINA PRINCIPAL	13.287,32
24035	SISTEMA AUXILIAR	11.403,92
24093	EMBARCAÇÃO	2.336.895,38
24220	CONSUMO EM GERAL	738.976,41
24101	CASCO	565.788,35
24207	SISTEMAS DE SEGURANÇA	454.698,90
24147	HABITAÇÕES	214.393,51
24160	EQUIP DE MOVIMENTAÇÃO DE CARGA	165.120,24
24124	SISTEMA DE AMARRAÇÃO	100.020,99
24182	EQUIPAMENTO DE SALVATAGEM	97.896,98
24242	ELÉTRICA	119.809,91
24259	SISTEMA ELÉTRICO	119.809,91
24271	ELETRONICA	123.222,94
24302	SISTEMAS DE COMUNICAÇÃO E NAVEGAÇÃO	89.218,64
24288	SISTEMA DE POSICIONAMENTO DINAMICO	34.004,30

O objeto da diligência solicitada por esta Turma era de, fundamentalmente, verificar se os custos/despesas acima, glosados pela fiscalização, referir-se-iam à operação/manutenção da plataforma ou se eram necessários à execução dos serviços contratados junto à recorrente. Ainda, se houvessem custos/despesas rateados, quantificar o que corresponderia a cada parte.

Assim, partindo da análise empreendida pelo perito da Fazenda Nacional, Auditor Fiscal Alexandre Ferrari Araújo, consubstanciada no Relatório de fls. 7454/7477, e confrontando-a com a manifestação da recorrente, anexada às fls. 7510/7528, e no laudo do perito por ela indicado, constante de fls. 7532/7586, e ainda, considerando os aspectos já

apontados em relação às principais cláusulas de ambos os contratos firmados, devemos chegar à conclusão se as glosas são devidas ou não. Inicialmente, cabe informar que as conclusões a que chegaram as partes após a perícia requerida por esta Turma foram diametralmente opostas, conforme poderemos facilmente observar.

O primeiro grupo de despesas objeto de análise por parte da perícia da Fazenda Nacional é o denominado de "**Outros Serviços**", **conta 23478**, que importou em R\$2.578.612,83. Neste grupo de custos e despesas realça o valor de R\$2.473.038,65, correspondente à conta 23640 - Artigos de Consumo em Geral. Segundo a perícia da Fazenda Nacional, deste valor foram pinçados R\$943.250,65 que se refeririam a pagamentos efetuados à PETROBRÁS a título de Óleo Diesel Marítimo (combustível). Ainda, outros R\$1.080.989,50, referir-se-iam a pagamentos realizados à empresa Lumar Macaé Com. Repres. Ltda. a título de aquisição de combustível.

Com relação ao combustível, a perícia da Fazenda Nacional atribui a responsabilidade à PETROBRÁS, por força da cláusula de nº 4.6 do contrato de afretamento, que versa, de forma textual, "*Fornecer, por sua conta, todo o combustível e água necessários às operações, observando-se o disposto no subitem 4.6.1 a partir do início do contrato, até o seu término, conforme definidos nos subitens 2.2.1 e 2.2.2, respectivamente*". E durante os períodos de docagem da UNIDADE, essa responsabilidade seria de inteira responsabilidade e custo da afretadora, LOUISIANA (item 4.6.3 do contrato de afretamento).

Já a recorrente, em relação a essas despesas com combustível, avoca o disposto no item 3.23 do contrato de prestação de serviços, que assim dispõe: "*arcar com todas as despesas, inclusive óleo diesel e transporte da UNIDADE, para docagens*"(grifei).

Ora, contrastando todos as cláusulas levantadas pelas partes, e relembrando os comentários que fizemos anteriormente quando da análise da cláusula 3.23, verifica-se que a VENTURA somente seria a responsável pelo combustível no caso de transporte da UNIDADE para docagens quando a plataforma tiver que suspender suas operações, por ocasião de caso fortuito ou força maior, o que deverá estar perfeitamente caracterizado para efeito de dedução das respectivas despesas. Portanto, neste caso, não assiste razão à recorrente, haja vista que não demonstrou que tais gastos foram realizados quando do transporte da UNIDADE para docagem na situação acima indicada.

Já com relação aos pagamentos realizados à empresa LUMAR, tem razão a recorrente quando alega tratarem-se de despesas com óleos lubrificantes, e não combustível, como assentou a perícia da Fazenda Nacional. Verificamos junto aos respectivos fabricantes dos produtos constantes das Notas Fiscais de nº 13334 e 11891 (fls. 831 e 932 respectivamente) e constatamos tratar-se de óleos lubrificantes, tanto para máquinas quanto para motores marítimos.

Ocorre que as despesas com óleos lubrificantes são de inteira responsabilidade da afretadora, conforme se verifica no "Anexo B - Obrigações Mútuas", item 6, do contrato de afretamento (já reproduzido anteriormente neste voto). Assim, apesar do erro da perícia, isso não isenta a recorrente desta glosa, que tentou argumentar serem despesas inseridas no item 1.8 do Anexo B de seu contrato ("serviços de manutenção, de conservação e de limpeza da UNIDADE"). Evidentemente, óleos lubrificantes utilizados em máquinas e motores não são itens de manutenção, conservação ou muito menos de limpeza. Razões pelas quais mantidas as glosas desta conta.

Em relação à despesa com seguros, verificamos da análise dos contratos, que tanto a afretadora quanto a prestadora de serviços são as responsáveis pela contratação de tais despesas para cobrir eventuais sinistros sobre os seus bens em particular (cláusula 3.15 do contrato de afretamento e 3.12 do de prestação de serviços). Assim caberia à recorrente comprovar que as despesas com seguros estão atreladas às suas coberturas específicas, o que ela não fez. Portanto, a glosa de tais custos/despesas também deve ser mantida.

Em relação às demais contas, a perícia da Fazenda Nacional elencou, a título ilustrativo, algumas notas fiscais relativas a cada grupo de custo/despesa para, ao final, firmar sua convicção de que as glosas são devidas.

O primeiro grupo de custos/despesas, lembrando que estamos tratando de uma conta denominada de REPAROS E MANUTENÇÃO, é denominado de "23662 - DRILLING" (sistema de perfuração). Neste grupo, a perícia indicou 03 notas fiscais para exemplificar a natureza das despesas.

a) NF nº 002359 - Smith International do Brasil Ltda - serviços de eletromag em **drill pipe**, **refaceamento** em torno, **usinagem**, retirada de hardbarco, deposição de hardbanding; valor de R\$183.340,00;

b) NF nº 4390 - M-I SWACO do Brasil - aquisição de **telas** L2DXR MESH BRAND; valor de R\$140.270,67;

c) NF nº 627 - CONTROTERMI - **serviços de caldeiraria e soldagem da plataforma**; valor de R\$82.282,00.

A perícia considerou que tais despesas/custos são de responsabilidade da afretadora (LOUISIANA), com base no disposto nos itens nº 3.8, 3.8.1, 4.4 e 4.4.2. Argumenta que o item 3.8 determina à afretadora a reposição dos equipamentos, materiais e acessórios, necessários ao perfeito funcionamento da UNIDADE. Já o item 3.8.1, abrangeria todas e quaisquer despesas, inclusive impostos e taxas devidos desde a aquisição dos equipamentos, sobressalentes e materiais, até a instalação ou colocação destes na UNIDADE.

Assevera ainda que estão incluídas nas obrigações da PETROBRÁS reembolsar a LOUISIANA pelo custo de reposição ou reparo dos tubos de perfuração, comandos e outros componentes de perfuração, coluna de produção e coluna de pescaria, quando perdidos ou danificados em acidentes ocorridos durante as operações (vide item 4.4).

O item 4.4.2 vai mais além para atribuir a responsabilidade da afretadora em relação a estes custos/despesas, determinando que no caso de identificado qualquer problema na coluna de perfuração por conta de inspeções realizadas pela PETROBRÁS, os custos com sua reparação serão arcados pela afretadora.

A recorrente alega que tais custos/despesas, segundo o laudo de sua perícia contratada (KPMG, fls. 7532/7586), são de inteira responsabilidade da prestadora de serviços, avocando as cláusulas nº 1.1, 1.1.5, 1.1.15 e 1.1.15.1 do Anexo B do contrato de prestação de serviços.

A recorrente contesta a interpretação dada pela perícia da Fazenda Nacional, que lastreou suas conclusões nas cláusulas nº 3.8, 3.8.1, 4.4 e 4.4.2. Entretanto, não traz nenhuma justificativa, técnica que seja, para ancorar o argumento de que tais custos/despesas estão albergados pelas cláusulas nº 1.1, 1.1.5, 1.1.15 e 1.1.15.1 do Anexo B do contrato de prestação de serviços. Simplesmente diz que estão cobertas por estas cláusulas, nada mais. O relatório da KPMG, igualmente, não traz nenhuma justificativa técnica para alicerçar suas

conclusões, simplesmente diz que as notas fiscais verificadas estão cobertas por um ou por outro dispositivo contratual.

Neste caso, as cláusulas levantadas pela recorrente referem-se a custos com **serviços de inspeção**. Como já tivemos oportunidade de comentar, ao analisar o contrato de prestação de serviços, da comparação com as cláusulas de nº 4.4, 4.4.1 e 4.4.2 do contrato de afretamento, chega-se à conclusão que a responsabilidade da VENTURA, neste ponto, **se limita aos custos com a INSPEÇÃO TUBULAR DA COLUNA DE PERFURAÇÃO**, bem assim de todos os equipamentos que realizem o seu manuseio (cunhas, elevadores, chaves flutuantes etc). Já os custos com a REPOSIÇÃO OU REPARO de tais equipamentos, no caso de acidentes não devidos a desgastes normais ou à ação ou omissão culposa da afretadora (LOUISIANA), são de responsabilidade da PETROBRÁS; nos demais casos essa responsabilidade é da LOUISIANA (vide cláusulas 4.4 e 4.4.2 do contrato de afretamento).

Portanto, correta a conclusão a que chegaram tanto a fiscalização quanto a perícia da Fazenda Nacional em relação à glosa desses custos/despesas.

Poderíamos avançar e tratar individualizadamente dos demais grupos de custos/despesas integrantes desta conta de manutenção e reparos da plataforma (SUBSEA, MÁQUINA, EMBARCAÇÃO, ELÉTRICA e ELETRÔNICA), entretanto, o raciocínio lógico e a conclusão final é a mesma, ou seja, que tais custos/despesas são efetivamente aplicados ou decorrentes de manutenção e reparos/substituição de equipamentos e/ou estruturas e sistemas integrantes da UNIDADE, sendo, portanto, de responsabilidade da afretadora ou, em alguns casos, da própria PETROBRÁS, arcar com os desembolsos respectivos.

Esperava-se que a recorrente, uma empresa especializada em operações de exploração de petróleo/gás se defendesse com argumentos técnicos, identificando, para cada gasto realizado, o serviço ao qual estaria vinculado, de acordo com suas atribuições contratuais. Entretanto, quando questionada pela fiscalização, ainda à época do procedimento fiscal, a justificar a característica/finalidade das contas nº 3.1.2.1.4 - Reparo e Manutenção da Plataforma e nº 3.1.2.1.5 - Outros Custos Operacionais, respondeu, laconicamente, que nelas são escriturados os custos operacionais referentes aos materiais e serviços de terceiros necessários ao cumprimento de suas obrigações contratuais.

Deveria ter detalhado quais os serviços que realiza efetivamente e para o qual foi contratado, identificando quais os equipamentos que utiliza e que lhe são próprios (estes sim, passíveis de apropriação dos custos de manutenção e reparos). Mas não o fez, preferindo o caminho fácil de simplesmente dizer que os custos/despesas glosados são de sua responsabilidade por força desta ou daquela cláusula contratual.

Por essas razões, ganham força as argumentações expendidas tanto pela autoridade fiscal quanto pela perícia da Fazenda Nacional, haja vista que da leitura da discriminação dos produtos e/ou serviços constantes das notas fiscais analisadas, chega-se à conclusão de que tais gastos foram incorridos com a substituição/reparo dos equipamentos e/ou sistemas que fazem parte da plataforma como um todo. E nesse caso, é patente a responsabilidade da afretadora (LOUISIANA), de acordo com as cláusulas contratuais anteriormente citadas.

A recorrente alega que caberia à fiscalização o ônus de provar que a contabilização dos custos/despesas não corresponde à realidade dos fatos, pois a escrituração

mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis.

Em momento algum a fiscalização lançou suspeitas sobre a validade ou autenticidade dos documentos fiscais regularmente contabilizados. Se insurgiu a fiscalização contra a vinculação desses documentos/lançamentos contábeis às receitas da recorrente, o que lhe autorizaria a considerá-las dedutíveis para efeito de apuração do Lucro Real. Como bem assentou a decisão da DRJ (v. fls. 1849), tais documentos/lançamentos "*devem comprovar que os dispêndios correspondem efetivamente à contrapartida de algo recebido, além de serem inerentes às operações da empresa, ou delas decorrerem ou com elas se relacionarem*". Então, neste ponto, caberia, sim, à recorrente, a prova de que tais custos/despesas estão intrinsecamente relacionadas ao contrato que firmou com a PETROBRÁS, de prestação de serviços.

Por essa razão descabe a alegação da recorrente de que a Decisão da DRJ teria inovado ao por em dúvida a própria existência da despesa, "*na medida em que afirma que a RECORRENTE não teria fornecido documentos que comprovassem a efetividade da despesa*" (v. fls. 1877). Inovação por parte da DRJ, efetivamente não houve, conforme podemos verificar da leitura do parágrafo anterior e do teor da respectiva Decisão (v. fls. 1820/1862).

A conta 10317 - Outros Custos Operacionais, também glosada pela fiscalização, soma o valor de R\$5.395.534,74, estando assim estruturada:

10317	OUTROS CUSTOS OPERACIONAIS	5.395.534,74
10458	Icms	1.520.599,20
10429	Impostos e Taxas	943.836,67
10323	Aluguel de Equipamentos	747.100,01
10435	Imposto Importação	733.733,46
10441	Imposto s/Prod. Industrializados	490.818,85
10398	Despachante	485.372,67
10330	Fretes	474.073,88

Segundo o relatório elaborado pela perícia da Fazenda Nacional, à exceção da conta "Aluguel de Equipamentos", todas as demais contas se referem ao pagamento de impostos, taxas e despesas vinculadas à importação de máquinas e equipamentos. Segundo a perícia, tais custos/despesas estariam albergados pela cláusula 3.8.1 do contrato de afretamento:

3.8.1. O custo de reposição acima referido abrange todas e quaisquer despesas, inclusive impostos e taxas devidos desde a aquisição dos equipamentos, sobressalentes e materiais até a instalação ou colocação destes na UNIDADE, excetuando-se as despesas de transporte entre o porto de operação das embarcações de apoio e a UNIDADE, observado o disposto no ANEXO B.

Como a recorrente não esclareceu à perícia a quais gastos tais despesas se refeririam, aduziu o Auditor Fiscal responsável pelos trabalhos que tais valores deveriam ter sua glosa mantida.

Já em relação ao aluguel de equipamentos, a perícia citou, a título exemplificativo, as seguintes notas fiscais para fundamentar suas conclusões:

1) NF nº 14221 - SUPERPESA Cia de Transportes Especiais e Intermodais - *"mobilização e desmobilização da balsa SPV III com guindaste LG-1280 para substituição de 02 thruster's na baía de Guanabara"*; valor de R\$109.473,68;

2) NF nº 6298 - PREAMAR Serviços Marítimos Ltda - locação de YOKOHAMAS para proteção da plataforma; valor de R\$72.480,00;

3) NF nº 2034 - POLOMAR Serviços Técnicos Marítimos & Terrestres - serviços de proteção ambiental durante a operação da plataforma na baía de Guanabara; valor de R\$57.960,00.

Segundo a perícia, a glosa dessa espécie de custo/despesa deve ser mantida haja vista o disposto na cláusula nº 3.8.1 do contrato de afretamento.

Já a recorrente alega, em relação a cada uma das notas fiscais apontadas pela perícia, o seguinte:

1) em relação à despesa com a locação de guindaste, defende estar albergada pela cláusula de nº 2.5 do Anexo B do contrato de prestação de serviços, que estabelece ser da recorrente a obrigação de manuseio e armazenamento dos materiais e equipamentos por ela fornecidos;

2) em relação à locação de YOKOHAMAS para proteção do casco e os serviços de barreiras para contenção ambiental, estariam albergados pelo item 3.23 do contrato de prestação de serviços, eis que necessários à docagem da plataforma na baía de Guanabara.

Mais uma vez equivocam-se, tanto a recorrente quanto a sua perícia, em atribuir tais despesas ao contrato de prestação de serviços. Os "Thrusters" são propulsores utilizados para auxiliar as embarcações no seu posicionamento dinâmico, evitando que ela se desloque além do necessário (em função dos ventos, ondas e correntes marítimas) para o seu perfeito funcionamento. Assim, pertencem, por óbvio, aos sistemas da própria plataforma. Também por óbvio, toda e qualquer despesa necessária ao seu reparo ou substituição, forçosamente, por força do contrato de afretamento, é de responsabilidade da LOUISIANA.

Da mesma forma, YOKOHAMAS são grandes defensas pneumáticas, flutuadores utilizados para evitar que o casco da embarcação colida com outras embarcações ou com as docas. São acessórios à própria plataforma, constituindo-se em equipamentos de segurança da mesma. Portanto, são atribuíveis ao contrato de afretamento e não ao de prestação de serviços como quer fazer crer a recorrente.

Em relação aos demais itens de custo/despesa, discriminados como impostos, taxas e despesas vinculadas à importação de máquinas e equipamentos, também considero ser devida a glosa empreendida. A recorrente não trouxe aos autos provas de que tais itens

estariam vinculados a custos/despesas decorrentes do seu contrato de prestação de serviços com a PETROBRÁS.

Além do mais, conforme assentado pela perícia da Fazenda Nacional, todos esses itens estariam vinculados a pagamentos decorrentes da importação de máquinas e/ou equipamentos. Ora, se da análise que empreendemos até agora, chegamos à conclusão de que todas as glosas são devidas, por uma questão de lógica, os impostos, taxas e despesas vinculadas à importação dos equipamentos reparados e/ou repostos também correspondem ao contrato de afretamento, sendo de responsabilidade da empresa LOUISIANA.

A recorrente em sua manifestação ao relatório da perícia da Fazenda Nacional (v. fls. 7510/7528), alega que o Auditor Fiscal responsável pela diligência não teria respondido aos quesitos formulados por ela e por seu perito contratado. Isso não é verdade. O perito da Fazenda Nacional dedicou um capítulo inteiro de seu relatório para responder aos quesitos da recorrente (vide item 5 do relatório fiscal, fls. 7467/7475).

Aduz ainda a requerente que o relatório admitiria que determinadas despesas poderiam referir-se tanto ao contrato de prestação de serviços quanto ao de afretamento. Entretanto, na dúvida, a perícia fiscal teria atribuído a responsabilidade das despesas ao afretamento. Também não é verdade que o relatório tenha adotado tal postura. Pelo menos, não encontro no referido Relatório tal assertiva.

O que o Relatório Fiscal aduz é que existem três atores intervindo nos dois contratos analisados, VENTURA, LOUISIANA e PETROBRÁS, cada um deles responsável pelo pagamento de determinados custos/despesas, de acordo com as respectivas previsões contratuais (v. fls. 7470). O perito fiscal, diante deste quadro, reitera o entendimento da autoridade autuante e da DRJ, no sentido de que caberia à recorrente fazer prova de que essa ou aquela despesa é efetivamente de sua responsabilidade, diante dos contratos existentes.

A recorrente em sua manifestação ao Relatório Fiscal alega que, segundo o laudo da KPMG, *"a quase totalidade das despesas glosadas pelo AUTO refere-se ao contrato de prestação de serviço, sendo, portanto, de responsabilidade da RECORRENTE e não da AFRETADORA"*. Segundo a KPMG esse percentual seria de 82%.

Em seu laudo, a KPMG atesta que analisou cerca de 70% do total das despesas/custos glosados, em termos de valor (considerando os anos de 2006 e 2007), o que perfaz um total de R\$15.140.211,00 (v. fls. 7521, 7534 e 7585). Às fls. 7537, item 14, *Conclusão*, a KPMG aduz que do total destas Notas Fiscais analisadas (795 NFs), *"649 estão relacionados à prestação de serviços, assim distribuídos"* (posteriormente esse número foi retificado pela Auditoria, para 653 NFs, v. fls 7585):

Tipo de custo (anos 2006 e 2007)	Quantidade de Notas Fiscais	Valor envolvido (R\$)
Inspeção da torre de perfuração	45	2.774.749
Manutenção e conservação	347	7.896.103
Despesas de Importação	132	3.005.729
Demais itens	129	1.463.630
Total	653	15.140.211

Ocorre, que o valor glosado nestes dois anos calendários importou em R\$18.161.334,50 relativos a 2007 e R\$6.259.597,19 referentes ao ano de 2006 (glosa de exclusões), perfazendo um total de R\$24.420.931,69. Então, se no laudo da KPMG estaria comprovada a higidez na dedução de R\$15.140.211,00, o percentual de despesas/custos

Processo nº 19395.720084/2011-02
Acórdão n.º 1402-002.362

S1-C4T2
Fl. 7.612

dedutíveis importaria em 62%, muito longe dos 82% apregoados pela KPMG e ainda mais distantes da "quase totalidade" apregoada pela recorrente. Diante destes números nos perguntamos: e os demais R\$9.280.720,69 que não teriam sido comprovados? Seriam afetos a quem?

Essas inconsistências, acima apontadas, em relação às alegações da recorrente em face do Relatório elaborado pela perícia fiscal, só contribuem para enfraquecer os seus argumentos de que os custos/despesas glosados o foram de forma indevida pela fiscalização. O próprio laudo da KPMG carece de consistência, à medida que para cada nota fiscal analisada, limita-se a descrever a compra ou o serviço vinculando-a com determinada cláusula contratual de interesse da recorrente (contrato de prestação de serviços), sem apresentar uma justificativa minimamente plausível para enquadrar o respectivo gasto como inerente aos serviços de perfuração, avaliação, completação etc.

Anexo II – Manutenção e conservação (conforme a cláusula 1.8 do Anexo B do contrato de prestação de serviços) – cont.

Ano	Conta Contábil	Data de Emissão	Nota Fiscal	Fornecedor	Descrição da Compra	Aplicação mercadoria/serviço	Valor contabilizado (R\$)
2006	24071	27/04/06	16072	NATIONAL OILWELL DO BRASIL LTDA.	Lingote rápido tipo espigão, engate de rosca externa e armela de boeracha.		6.805
2006	24071	15/03/2006	384	Aços Congonhas Comercial LTDA.	Tubo, joelho, redução e tee		9.253
2006	24071	16/03/2006	2820	STEEL INOX ACESSÓRIOS INT. LTDA.	TUBO S/C 316	Trata-se de material de tubulação, materiais de reposição para manutenção dos equipamentos da plataforma.	18.060
2006	24071	06/04/2006	28361 e 28362	VIMETA COMERCIAL LTDA	Fio Inox, Aço 1020, Fio Latão e Fio Inox Red.		10.005

Percebam que nesse excerto do laudo da KPMG, o perito da recorrente limita-se a afirmar que tais despesas/custos referem-se a "*Manutenção e conservação (conforme a cláusula 1.8 do Anexo B do contrato de prestação de serviços)*". Vejam a aplicação da mercadoria: "*Trata-se de material de **tubulação**, materiais de **reposição** para **manutenção dos equipamentos da plataforma***". Ora, é evidente, não precisa ser um especialista no assunto, para concluir que os materiais adquiridos o foram para **repor e manter equipamentos da plataforma**, o que à luz do disposto no contrato de afretamento, em seu item 3.8 e 3.8.1, é de única e exclusiva responsabilidade da afretadora. Alternativamente alguém poderia alegar ser responsabilidade da PETROBRÁS (item 4.4), mas nunca da prestadora de serviços.

Outra alegação infundada da recorrente (v. fls. 7526): "*a execução dos serviços de perfuração, avaliação e/ou completação e/ou workover de poços de petróleo e/ou gás (objeto do contrato de prestação de serviço celebrado entre a RECORRENTE e a PETROBRAS) acarreta o desgaste de equipamentos contidos na plataforma, que, por essa razão, devem ser reparados ou substituídos. Repita-se, sendo tais reparos e substituições decorrentes do uso da plataforma na prestação dos serviços, nada mais lógico do que serem suportados pela prestadora dos serviços, que, no caso, é a RECORRENTE, e não pela afretadora da plataforma.*

Ora, tal alegação é totalmente descabida. Como já vimos, a responsabilidade pela reposição dos equipamentos, materiais e acessórios necessários ao perfeito funcionamento da UNIDADE, bem como as despesas com reparos de qualquer natureza são de responsabilidade da afretadora. Então, atribuir à prestadora de serviços a responsabilidade pelos gastos com o uso/desgaste dos equipamentos contidos na plataforma é totalmente fora de propósito.

Por último, conclui o Relatório elaborado pela perícia fiscal, em atendimento à solicitação do CARF, de forma peremptória, e diante das várias considerações/constatações extraídas da diligência que **"todas as despesas glosadas, segundo os contratos firmados entre as partes pertencem à INTERESSADA"** (no caso, a recorrente VENTURA).

Por todo o exposto, mantenho as glosas de custos/despesas relativas à primeira infração apontada pela fiscalização, correspondente ao ano calendário de 2007.

Glosa da Exclusão relativa ao ano calendário de 2006

A segunda infração refere-se à glosa de exclusão realizada pela recorrente no ano calendário de 2007, porém relativa a custos/despesas incorridos em 2006. Segundo o Termo de Verificação Fiscal, v. fl. 1581, no ano-calendário de 2006 a empresa apropriou em sua contabilidade "despesas de manutenção e reparos" que seriam indevidos por serem de responsabilidade da empresa LOUISIANA OVERSEAS INC. Após relacionar os valores referentes a este item, a autoridade fiscal destaca:

a) na DIPJ do ano-calendário de 2006, na apuração do lucro real, a empresa adicionou ao lucro líquido o valor de R\$ 6.259.597,19, por considerar que este valor estava vinculado a receitas que seriam recebidas em 2007 da PETROBRÁS.

b) Na DIPJ do ano-calendário de 2007, na apuração do lucro real, a empresa efetuou a operação inversa, ou seja, excluiu o valor de R\$ 6.259.597,19. Segundo a fiscalização, a glosa foi realizada *"tendo em vista que estas despesas que foram pagas em 2006 e que influíram no lucro tributável da empresa em 2007 são indedutíveis por não pertencer à empresa fiscalizada, mas sim a Louisiana Overseas INC."*

Ou seja, a glosa da exclusão tem origem e causa nos mesmos fatos analisados até este ponto, pois dizem respeito a custos/despesas também atribuíveis à empresa LOUISIANA, por força do contrato de afretamento, e que teriam sido indevidamente apropriadas pela recorrente em sua contabilidade fiscal, constituindo-se em deduções indevidas do ponto de vista tributário.

As despesas objeto de glosa da exclusão são as mesmas (por sua natureza) e constam dos mesmos agrupamentos contábeis em que registradas as despesas/custos incorridos em 2007, perfazendo um total de R\$6.259.597,19 (v. fls. 1644/1659).

Do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR de 2006, v. fl. 1656, observa-se que tal importância foi adicionada na linha 2.2 – custos referentes a receitas não realizadas. Já no LALUR do ano calendário de 2007, a recorrente excluiu exatamente o mesmo valor. Dessa forma, reduziu o valor tributável desse período.

Assim, e considerando tudo o que foi objeto de análise neste voto até aqui, deve ser mantida a glosa da exclusão, haja vista que os custos/despesas que lhe dão origem não podem ser atribuídos à recorrente por serem de responsabilidade da empresa LOUISIANA.

Quanto aos demais tributos exigidos neste auto de infração (CSLL, PIS e COFINS), por serem reflexos do lançamento de IRPJ e, ainda, por inexistir matéria específica, de fato e de direito a ser examinada em relação a eles, deve-se aplicar as mesmas conclusões

Processo nº 19395.720084/2011-02
Acórdão n.º **1402-002.362**

S1-C4T2
Fl. 7.613

até aqui expendidas, ficando mantidas as exigências, na forma e valores conforme foram constituídas.

Por todo o exposto, voto pelo não provimento do recurso voluntário.

Em 24 de janeiro de 2017.

(assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Relator