



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

Processo n° 19395.720288/2012-16
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-001.321 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de março de 2014
Matéria PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente MARÉ ALTA DO BRASIL NAVEGAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2009

CUSTOS/DESPESAS NÃO NECESSÁRIOS. GLOSA. PROVA.

São indedutíveis custos e despesas que, segundo contratos firmados, constituem obrigações de terceiros.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Guilherme Pollastri e Hélio Araújo. Designado Redator para o acórdão o Conselheiro Waldir Rocha.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da Silva - Relator.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Waldir Veiga Rocha, Marcio Rodrigo Frizzo, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Eduardo de Andrade, Hélio Eduardo de Paiva Araújo e Alberto Pinto Souza Junior

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 p

or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 16/05/2014 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, A

ssinado digitalmente em 11/06/2014 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 11/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata o presente processo de auto de infração de IRPJ e CSLL, consubstanciando exigências de R\$ 4.711.687,00 e R\$ 1.732.098,79, respectivamente, acrescidos de juros e multa de 75%. Das diferenças tributáveis apuradas foram deduzidos os prejuízos/bases negativas do próprio período e de períodos anteriores.

Conforme descrição dos fatos, as autuações tiveram como fundamento glosa de despesas que totalizam R\$ 29.941.444,64 das seguintes contas contábeis:

- 1 - Serviços prestados por pessoa jurídica (cta 0000040) - R\$ 13.000.411,11;
- 2- Despesas de viagem (cta 60060080) – R\$ 2.770.050,35;
- 3- Alimentação e lavanderia (cta 60100010) - R\$ 1.763.611,76;
- 4- Encargos s/ serviços prestados PJ (cta 60040410) – R\$ 5.250.304,76;
- 5- Seguro de vida (cta 60040400) – R\$ 61.325,16;
- 6- Despesas médicas (cta 60040010) e despesas médicas rateio (cta 60040015) – R\$ 1.098.305,69;
- 7- Reparo e manutenção Geral (cta 60150030) – R\$ 1.661.095,01;
- 8- Combustíveis (cta 60250010) – R\$ 2.626.946,18
- 9- Lubrificantes (cta 60250020) - R\$ 1.709.394,62

Os fatos apurados e as conclusões alcançadas foram assim sintetizados:

- Breve Histórico dos Fatos :

- observa-se, no mercado das empresas periféricas à Petrobrás, a seguinte prática:

- uma pessoa jurídica estrangeira, interessada em prestar serviços para a Petrobrás, cria uma empresa segundo as leis brasileiras, com sede em território nacional, da qual detem o controle acionário.

- a Petrobrás firma contratos distintos, um com a empresa estrangeira, que é de afretamento de embarcações, e o outro, com a empresa nacional, de prestação de serviços. No caso concreto, foi possível apurar as discrepâncias remuneratórias dos contratos de afretamento, onde figuram em conjunto como contratadas pela Petrobrás, as empresas brasileira de navegação, MARÉ ALTA DO BRASIL e a empresa estrangeira JAVA BOAT CORPORATION.

- em diligência na Petrobrás, a fiscalização solicitou informações sobre os valores pagos no ano de 2008 para cada empresa relativos aos contratos de afretamento e serviços, visto que os contratos apresentados pela fiscalizada não traziam estes valores claramente discriminados, apenas eram estabelecidas em seus anexos as condições gerais de pagamento.

- pela análise das informações apresentadas, observou a fiscalização que em alguns contratos, a empresa Maré Alta recebeu apenas 10% do valor total dos valores pagos

pelos contratos de afretamento e serviços, tendo sido destinado à Java Boat 90% do montante total pagos pelo mesmo contrato de afretamento.

- tomando como exemplo o contrato de afretamento n. 2050.0031525.07.2 envolvendo a embarcação Carline Tide, apurou que foram pagos USD 5.406.982,80 à Java Boat em 2008, enquanto à MARÉ ALTA recebeu apenas R\$ 41.002,77. Porém, pelo contrato de serviços vinculado a este de afretamento, a Maré Alta acabou recebendo R\$ 1.820.753,14.

- foi possível constatar que os valores destinados à Maré Alta como pagamento pelos contratos de afretamento e serviços representaram, na média geral com relação aos contratos firmados com a Petrobrás no ano de 2008, *cerca* de 20% dos valores remetidos ao exterior pela Petrobrás para a empresa Java Boat pelos contratos de afretamento.

- segundo a fiscalização, o propósito deste arranjo negocial, é a saída de recursos nacionais, sem a incidência do IRRF. Mediante esta estratégia adotada, vultosos valores saem do País, sem retenção na fonte, para pagamento de afretamentos (por força de alíquota zero), enquanto valores contratuais com menor relevo ficam no País, consignados na escrita contábil e fiscal de empresas, que sempre dão prejuízo, implicando nenhum recolhimento a título de IRPJ e CSLL, incidentes sobre o faturamento, isto porque os custos dispendidos nas contratações com as empresas estrangeira e brasileira ficam em sua maior parte por conta da empresa brasileira, que os lança como dedutíveis para efeito de apurar o seu resultado, muito embora sejam custos consumidos para gerar receita de afretamento para a empresa estrangeira.

- o contribuinte foi intimado a apresentar o Contrato Social e Alterações, explicar o desdobramento da rubrica Serviços Prestados pessoa jurídica (linha 30- ficha 4A DIPJ 2009) e desdobramento da rubrica Outros Custos (linha 39- ficha 4A DIPJ 2009). Em resposta apresentou a documentação solicitada.

- com base na análise dos contratos e das informações prestadas, verificou a fiscalização a seguinte estrutura societária da fiscalizada:

- a empresa MARÉ ALTA DO BRASIL tem como únicos sócios as empresas Twenty Grand Off Shore, INC., com sede em Nova Orleans, Lousiana, Estados Unidos. Seu capital social é de R\$ 2.500.000,00, dividido em 2.500.000 cotas, no valor de R\$ 1,00 cada uma, sendo que 2.499.999 cotas pertencem a Twenty Grand Offshore, INC e 1 (uma) cota a Twenty Grand (Brazil).

- o objeto social da sociedade é a exploração de serviços de navegação marítima, fluvial, lacustre e portuária, através de embarcações próprias ou afretadas de terceiros; operar embarcações próprias ou afretadas de terceiros em apoio a sondas ou plataformas de perfuração de petróleo em águas marítimas; agenciamento marítimo e as atividades de operador portuário; consultoria sobre agenciamento marítimo e/ou operações de embarcação em águas marítimas e a participação em outras sociedades, nacionais ou estrangeiras. Em consulta ao sítio na internet da ANTAQ - Agência Nacional de Transportes Aquaviários, apurou o fiscal que consta registro de que a empresa MARÉ ALTA DO BRASIL figura entre as empresas que estão autorizadas a desempenhar a navegação do tipo apoio marítimo.

- as empresas MARÉ ALTA, situada no Brasil, e Java Boat Corporatio BV, situada em Amsterdam, pertencem a um mesmo grupo econômico, chamado “*Tide Water Marine Group*” cuja companhia controladora principal é a TIDEWATER.

- a MARÉ ALTA DO BRASIL Ltda tem sede em Macaé, e é proprietária de duas embarcações de apoio marítimo, que foram construídas em estaleiros brasileiros e carregam a bandeira brasileira.

- em resposta a Intimação, conforme documento juntado, a empresa JAVA BOAT CORPORATION atua na Holanda e a MARÉ ALTA atua no Brasil, de maneira autônoma, com dirigentes próprios e não relacionados, sem ligação ou dependência legal, econômica ou fiscal, embora ambas façam parte do mesmo grupo econômico - Tide Water Marine.

- segundo a fiscalização esta informação não é real, pois verificou que a empresa JAVA BOAT CORPORATION fez diversas remessas de dinheiro à empresa MARÉ ALTA DO BRASIL a título de reembolsar diversas despesas decorrentes dos contratos de afretamento. Tal fato então contradiz a afirmação de ausência de ligação entre as empresas pois o que se inferiu é que a fiscalizada funciona como uma representação no Brasil da empresa JAVA BOAT e foi criada com o escopo de viabilizar e garantir a relação da Java com as empresas brasileiras nos contratos de afretamento em que é contratada.

- as *provas mais contundentes da relação de dependência entre as empresas estão evidentes nas seguintes situações:*

a) a existência de instrumento de acordo celebrado entre as empresas, que define expressamente, como sendo de responsabilidade da JAVA BOAT, inúmeras obrigações que abrangem a maior parte dos custos e despesas decorrentes dos contratos de afretamento e serviços, contudo na prática quem os assume e lança como dedutíveis na contabilidade para efeito de apurar o seu resultado é a MARÉ ALTA, conforme Instrumento de Acordo. (DOC. 3)

b) a MARÉ ALTA juntamente com a JAVA BOAT, de forma solidária, mantém contratos de afretamento de embarcações e de prestação de serviços celebrados com a Petrobrás. Os contratos de afretamento e serviços vigentes em 2008 envolvem ao todo 23 embarcações, dentre as quais apenas duas pertencem à fiscalizada. As demais embarcações pertencem a empresas estrangeiras. Contudo a fiscalizada assume mais de 70% dos dispêndios, custos/despesas, necessários para cumprir as obrigações contratuais, o que lhe causou um prejuízo fiscal no ano de 2008 da ordem de R\$ 5.995.881,63, conforme a DIPJ 2009.

c) diversos custos e despesas consumidos para gerar as elevadas receitas de afretamento da JAVA BOAT são contabilizados na MARÉ ALTA, porém esta recebe como ressarcimento apenas uma pequena parte dos dispêndios na forma de reembolso, mantendo a maior parte incorporada aos seus reais custos/despesas utilizados como dedutíveis na apuração de resultado do exercício.

- as transferências de recursos para pagar reembolsos de despesas da JAVA passam pela conta corrente número 1.510.0029 - título Contas a receber Intercompanhia. Intimada para esclarecer a natureza desta conta e seu mecanismo de funcionamento, em resposta às intimações respondeu o seguinte:

" a conta é utilizada para registrar reembolsos de despesas provenientes das operações efetuadas entre as empresas MARÉ e JAVA, conforme Instrumento Particular de acordo celebrado entre as empresas, conforme contratos mencionados anteriormente que encontram-se em anexo."

"A MARÉ ALTA, quando atua como agente da JAVA aqui no Brasil, faz pagamentos para os fornecedores da JAVA BOAT e, em seguida, repassa as despesas pagas em seu nome a JAVA BOAT através de notas de reembolso. Na ocasião do pagamento para o fornecedor, é debitada *Contas a receber terceiros* e creditada *Fornecedores*. Pela emissão da nota de reembolso a *conta 1.510.0029* é debitada e creditada *Contas a receber- Terceiros*. Pelo recebimento da nota de reembolso é debitada a *conta 1029-0065 Bancos* e creditada a *conta 1.510.0029 Contas a receber Intercompanhia*."

- Da análise dos contratos:

- segundo a fiscalização, pelos contratos apresentados, de afretamento celebrados com a Petrobrás no ano de 2008, fica claro que as empresas MARÉ ALTA e JAVA BOAT, atuam de forma solidária, já que mantém contratos de afretamento de embarcações e de prestação de serviços com a Petrobrás. Os contratos de afretamento e serviços vigentes em 2008 envolvem ao todo 23 embarcações, dentre as quais apenas duas pertencem à fiscalizada, quais sejam Milan Tide e Danko Tide. As demais embarcações pertencem a empresas estrangeiras, na maior parte empresas do grupo Tide Water, as quais são exploradas pela Java. Os contratos de afretamento e serviços apresentados pela MARÉ ALTA constam anexos a este Termo de Verificação. (DOC.4)

- pelos contratos de afretamento apresentados e seus anexos, verificou a fiscalização que eles seguem um determinado padrão, e que consta nos contratos de afretamento apresentados uma cláusula prevendo que estes seriam executados simultaneamente com o contrato de serviços, celebrados e assinados na mesma data. Assim, mediante Termo de Intimação n. 02, foi solicitado à empresa tal contrato de serviços e anexos, cujas cópias foram juntadas a este Auto-de-Infração.

- no contrato de afretamento, via de regra, as empresas MARÉ ALTA e JAVA BOAT são designadas como CONTRATADAS, e são solidariamente responsáveis pelas obrigações contratuais assumidas. A empresa MARÉ ALTA recebe a denominação de FRETADORA e JAVA BOAT de CONTRATADA, ambas conjuntamente designadas por CONTRATADAS na redação do contrato de afretamento.

- conforme cláusula primeira do contrato de afretamento, constitui objeto do contrato o afretamento da embarcação pelas CONTRATADAS, para uso nas áreas em que a Petrobrás for concessionária, com finalidade de apoio às unidades de produção e perfuração.

- de acordo com a cláusula segunda, 2.2.1, a embarcação deverá estar à disposição da Petrobrás em condições operacionais. Portanto, a obrigação que decorre do contrato abrange não só o bom estado das embarcações, mas também o material humano.

- nos termos da cláusula 2.2.1.2 o contrato de afretamento sempre terá execução simultânea com um contrato de prestação de serviços. A rescisão de um acarreta a rescisão do outro, conforme cláusula décima terceira- 13a e seguintes.

- a remuneração dos contratos de afretamento foi estipulada a partir de uma taxa diária paga em dólares às contratadas (JAVA BOAT e MARÉ ALTA), não havendo discriminação específica acerca das quantias destinadas a cada uma delas.

- intimada a esclarecer tais montantes não o fez e diante da sua negativa, foi aberta diligência junto à Petrobrás. Apurou que a parcela referente à taxa diária de afretamento paga em moeda estrangeira é muito superior à taxa de afretamento nacional. Para se ter uma idéia da discrepância, tomou-se como exemplo o contrato de afretamento da embarcação Carline Tide, onde o valor total de pagamento referente à parcela de taxa de afretamento em moeda estrangeira foi equivalente a R\$ 22.865.488,00, pagos à Java Boat, enquanto o valor da parcela referente à taxa de afretamento nacional totalizou R\$ 153.459,65, pagos à MARÉ ALTA.

- na cláusula 17 e seguintes, foi estabelecida a possibilidade da Petrobrás aplicar multas às contratadas no caso de descumprimento do contrato. Assim, diante de qualquer problema que ocorra em relação à operação da embarcação, a Petrobrás cobra diretamente da contratada brasileira.

- diante da discrepância da remuneração destinada a cada contratada, e a falta de clareza quanto às obrigações assumidas por cada uma, no contrato de afretamento, e, tendo em vista que as condições operacionais englobam uma vasta gama de prestações a serem cumpridas, abrangendo não só a condição física das embarcações, bem como o material humano necessário para operá-las, questionou-se a existência de um contrato entre as empresas.

- em atendimento à intimação, foi apresentado o instrumento particular de acordo (DOC 3) entre as empresas, datado de janeiro de 2002, onde a JAVA BOAT é descrita como uma empresa estrangeira afretadora de embarcações de apoio marítimo, apta a operar na operação de barcos de apoio às unidades de pesquisa, produção e perfuração de hidrocarbonetos. A MARÉ ALTA é definida como empresa brasileira de navegação, devidamente licenciada, e com experiência necessária para o afretamento ou operação de embarcações no mar territorial brasileiro.

- o contrato reza, que a JAVA BOAT e a MARÉ ALTA celebram CONTRATOS para o fornecimento de embarcações de apoio para empresas que se dedicam à exploração e produção de petróleo, que atuem na plataforma continental brasileira, e que ambas têm o interesse comum de oferecer colaboração técnica e profissional com a finalidade de cumprir as obrigações específicas destes CONTRATOS. O objeto deste instrumento de acordo é o atendimento aos CONTRATOS para a prestação de serviços de apoio a empresas que atuam na plataforma continental brasileira.

- na cláusula 4 do referido instrumento de acordo, constam as seguintes obrigações assumidas pela Java Boat em relação aos CONTRATOS firmados por ambas contratadas, Java e Maré:

4- A. operar e manter os barcos em bom estado no que concerne a casco e máquinas e adequadamente equipados, de acordo com os contratos, para o apoio às operações de exploração e produção de hidrocarbonetos (petróleo e gás) na plataforma continental brasileira;

4-B. Manter no Brasil em base(s) própria ou de terceiros estoque mínimo de peças de reposição suficientes para manter a operação normal dos barcos em águas brasileiras;

4-C. Através de terceiros devidamente contratados, manter bases de operações de barcos e escritórios no Brasil, empregar pessoal operacional, administrativo e auxiliar (brasileiro) que seja necessário ou exigido à luz de uma avaliação comercial prudente ou por força de leis locais, e arcar com todos os custos e despesas pagáveis no Brasil relativamente à operação de tais bases e escritórios de apoio;

4-D. Suprir, mediante contrato de trabalho entre agente local e o empregado, o pessoal embarcado brasileiro, ficando acordado que o pessoal brasileiro jamais será tido como sendo empregado da Maré Alta;

4-E. Providenciar a compra de alimentos, material de limpeza e todos os artigos de consumo não pagos ou proporcionados pelos contratos;

4-F. Empreender e custear qualquer manutenção e reparo dos barcos, seja ela de pequena monta ou de vulto;

4-G. Recolher os barcos a dique seco para reparos, inspeções e manutenção, conforme ditam uma marinhagem prudente, leis e regulamentos aplicáveis e os requisitos de sociedades classificadoras de embarcações;

4-H. Executar e custear quaisquer alterações ou melhoramentos de vulto nos barcos porventura exigidos pelos Contratos, para ulterior reembolso, ou de outro modo ditados por boas razões comerciais;

4-1. Proporcionar oficiais expatriados para barcos no número e nos postos exigidos por leis ou regulamentos aplicáveis aos contratos ou, então, por práticas comerciais sensatas, sendo responsável pelo custo engajamento desse pessoal expatriado embarcado, inclusive o custo de suas gratificações por manuseio de âncora (se houver) e suas despesas de viagem e benefícios incluindo assistência médica, ficando acordado que o pessoal embarcado jamais será tido como sendo empregado pela Maré Alta;

4-J. Mobilizar e desmobilizar os barcos aos respectivos portos de entrega/devolução, e arcar com o custo de tais mobilizações e desmobilizações;

4-K. Proporcionar e/ou custear o combustível e os lubrificantes consumidos pelo barcos durante tais mobilizações e desmobilizações, durante períodos extra-aluguel e em todas as demais ocasiões em que o combustível e os lubrificantes para os barcos não sejam proporcionados ou custeados pelo cliente conforme estabelecido nos contratos;

4-L. Providenciar e pagar seguro de casco e máquinas, seguro de "P&I" para os barcos, assim como quaisquer outras espécies de cobertura de seguros exigidas pelos contratos ou razões comerciais prudentes com respeito aos barcos.

- na cláusula 3, figuram como obrigações e responsabilidades da Maré

Alta do Brasil:

3- A.P. para fins de atendimento aos Contratos no âmbito deste acordo, a Maré Alta poderá afretar, através de contrato específico, ("Contrato de Afretamento"), as

embarcações cujas características se enquadrem às requeridas nos referidos Contratos. As embarcações acima são doravante designadas de Barcos;

3-B. Os contratos de afretamento entre a Maré Alta e a Java Boat serão listados no Anexo B do presente acordo e o anexo A- Contratos em Vigor será específico e abrangente e será atualizado sempre que houver inclusão, exclusão ou modificação dos contratos especificados;

3-C. A Maré Alta, a pedido da Java Boat, poderá ser responsável por registrar em seu nome o Contrato de Afretamento no módulo RDE-ROF do banco Central do Brasil, bem como efetuar e registrar as remessas de valores relativas ao Contrato de Afretamento para a Java Boat;

3-D. A Maré Alta, a pedido da Java Boat, atuará como simples agente da Java Boat no Brasil a fim de providenciar os devidos trâmites e registros juntos aos órgãos oficiais competentes para regularização da entrada e permanência dos Barcos no Brasil;

3-E. Quando solicitada a Maré Alta, às expensas da Java Boat, proporcionará aos Barcos da Java Boat no Brasil o apoio logístico relativo às obrigações atribuídas à Java Boat que a mesma não possa, no todo ou em parte, cumprir em razão de limitações de ordem legal ou prática;

3-F. A Maré Alta debitará à Java Boat e por ela será reembolsada dos valores incorridos e devidamente comprovados através de notas de débito específicas dos valores desembolsados com a finalidade de manutenção junto aos órgãos oficiais do Brasil da permanência legal dos Barcos da Java Boat no Brasil, listados no Anexo- B - Contratos de Afretamento em Vigor apenso a este acordo.

- a partir das cláusulas do acordo firmado entre as contratadas JAVA BOAT e MARÉ ALTA, pode-se constatar que todo e qualquer custo e/ou despesa referente às obrigações contidas nas cláusulas 4 são de responsabilidade da JAVA BOAT.

- restou acordado no sobredito Instrumento, ser obrigação da empresa estrangeira operar as embarcações, ou seja, prover as condições operacionais exigidas pela Petrobrás, enquanto à MARÉ ALTA ficou designado o papel de mera agente da empresa estrangeira no Brasil e responsável pelos trâmites e registros necessários para que os contratos de afretamento possam ser celebrados com as empresas brasileiras.

- outro dado que evidencia a natureza de fato da relação entre as empresas, de ser a MARÉ ALTA uma representante da estrangeira JAVA BOAT no Brasil, está demonstrado na cláusula 5 do referido acordo, onde fica estipulado o preço que cabe a cada uma nos contratos celebrados:

5-A.

I- Quando o contrato for exclusivo entre o cliente e a Java Boat a mesma pagará à Maré Alta o percentual de 2,5% para contratos com período de duração igual ou inferiores a 30 dias, e 1,25% para contratos mais longos, por embarcação e durante a vigência deste acordo.

II- Quando o contrato abranger o cliente, a JAVA BOAT e MARÉ ALTA, a MARÉ ALTA será remunerada em 0,5% e este percentual será destacado especificamente no contrato.

5-B- Este percentual incidirá sobre a taxa diária contratual estipulada nos contratos e incluirá os reajustamentos contratuais estipulados nos mesmos.

- diante do pactuado pelas empresas no Acordo, é incabível à fiscalizada proceder como o fez: lançar os custos enumerados na cláusula 4 como dedutíveis na apuração de seu resultado. Estes custos necessários para viabilizar as condições operacionais das

embarcações e colocá-las aptas para as atividades de apoio marítimo não são seus. Até porque os referidos dispêndios foram consumidos na obtenção de receitas para a empresa estrangeira.

- no caso particular das embarcações que são de propriedade da MARÉ ALTA ou quanto às por ela administradas, contratadas com empresas que não a Petrobrás, os custos para operar as embarcações são imputáveis à MARÉ ALTA DO BRASIL, agindo esta de modo adequado ao levá-los à apuração de seu resultado.

- O contrato de serviços celebrado pela Petrobrás e a empresa MARÉ ALTA têm como objeto a prestação de serviços de operação da embarcação, abrangendo a função de tripular, realizar a operação náutica e efetuar manutenção preventiva dos barcos.

- neste contrato, via de regra, há uma cláusula contratual, 2.2.1.2, que expressamente o vincula ao contrato de afretamento, prevendo que serão firmados na mesma data e que, a rescisão do afretamento, acarreta a rescisão do sobredito contrato.

- pelo exposto anteriormente em relação ao objeto do contrato de afretamento e a metodologia aplicada na contratação das empresas JAVA e MARÉ ALTA pela Petrobrás, observa-se que todas as obrigações descritas no contrato de serviços na verdade já estão contidas no contrato de afretamento, no qual a JAVA BOAT e a MARÉ ALTA são partes contratadas para disponibilizar as embarcações afretadas em condições operacionais.

- deste modo, considerando o objeto do contrato de afretamento; considerando o Instrumento de acordo existente entre as contratadas, onde fica a JAVA BOAT como responsável por operar as embarcações e, de fato é com ela que o contrato de afretamento é celebrado, haja vista que a maior parte da receita de afretamento é para ela destinada; considerando que o referido Instrumento restringe a atuação da MARÉ ALTA à condição de representante e agente da empresa estrangeira no Brasil, constatou a fiscalização que estes contratos de serviço tem a mera natureza de viabilizar os contratos de afretamento, possibilitando à contratante Petrobrás ter meios de exigir o cumprimento do afretamento diretamente da MARÉ ALTA, sem precisar demandar a JAVA BOAT Corporation, bem como facilitar o ressarcimento, caso sejam descumpridos os contratos de afretamento.

- a Maré Alta recebe como remuneração pelo agenciamento prestado, o valor estipulado nos contratos de serviços e os valores estipulados como Preço no Instrumento de Acordo existente entre a JAVA BOAT e MARÉ ALTA.

- que os contratos de prestação de serviços possuem um aditivo onde a empresa fiscalizada cede, com anuência da contratada Petrobrás, todos os direitos e obrigações inerentes aos contratos de serviços celebrados à empresa Pan Marine do Brasil Ltda. A cedente e cessionária respondem solidariamente pelas obrigações assumidas.

- a empresa Pan Marine do Brasil, também empresa do grupo Tide Water Marine, fica como responsável pela alocação da mão-de-obra operacional das embarcações e também administrativa da fiscalizada. Na ocasião do *Termo de Intimação n.4*, onde foi solicitada a folha de pagamento da MARÉ ALTA, esta respondeu que não possui funcionários, razão pela qual, não emite folhas de pagamento. Todos os funcionários alocados pela MARÉ ALTA na consecução das suas atividades são empregados da Pan Marine do Brasil, havendo entre elas um instrumento de contrato de prestação de serviços, cuja cópia encontra-se anexa a este Auto.

- assim, para atender os contratos de serviços celebrados com a Petrobrás, a fiscalizada contratou a empresa Pan Marine do Brasil, que funciona como uma simples agente da MARÉ ALTA. A MARÉ ALTA paga uma taxa de agenciamento, lançada na conta

contábil 6.055.0300, à Pan Marine a título de remuneração pelos serviços de agenciamento marítimo prestados.

- analisando o contrato de prestação de serviços firmado entre a MARE ALTA e Pan Marine, verificou-se que as obrigações da Pan Marine são idênticas às obrigações que cabem à JAVA BOAT constantes do acordo firmado entre a MARE ALTA E JAVA BOAT. Tal dado é mais um reforço à evidência da relação de fato que existe entre a empresa estrangeira JAVA BOAT e a brasileira MARE ALTA de que esta atua como uma representante da empresa estrangeira no Brasil, portanto intermedeia as contratações com a Petrobrás feitas pela JAVA BOAT e confere garantia a estas. É por este mecanismo que a empresa MARE ALTA viabiliza condições para a JAVA BOAT operar suas embarcações. A seguir enumera-se algumas obrigações assumidas pela Pan Marine no contrato firmado com a MARE ALTA do Brasil:

I) cuidar dos trâmites e registros junto aos órgãos públicos para regularização e permanência das embarcações no Brasil;

II) empregar pessoal operacional e administrativo, seja brasileiros ou estrangeiros

III) providenciar apoio logístico para os barcos afretados pela Petrobrás, entre outros, cujos custos com salário, encargos sociais etc, são debitados diretamente à MARE ALTA, através de notas de débitos.

- nota-se que na prática a empresa Pan Marine foi contratada pela MARE ALTA para servir principalmente às embarcações com contrato de afretamento entre Petrobrás e JAVA BOAT, haja vista que ao todo são 23 barcos, quando apenas dois pertencem à contratante MARE ALTA. Mesmo assim, o total dos custos decorrentes desta contratação é debitado em nome da contratante MARE ALTA, que posteriormente é reembolsada pela JAVA BOAT apenas com uma pequena parcela.

- estes fatos evidenciam que o contrato de prestação de serviços celebrado entre a MARE ALTA e a Petrobrás, quando estabelece que seu objeto é para que a MARE ALTA opere a embarcação, na verdade quer dizer tão somente para que esta viabilize a operação da embarcação, que de fato é feita pela empresa estrangeira JAVA BOAT, conforme demonstrado com o Instrumento de Acordo entre a JAVA BOAT e a MARE ALTA, onde a MARE ALTA assume a obrigação de representar a empresa estrangeira no Brasil, e de que a remuneração pela viabilização da operação da embarcação acordado com a JAVA BOAT é paga pela contratante Petrobrás, mediante o contrato de Prestação de Serviços

- o contrato de prestação de serviços celebrado entre a MARE ALTA e a Petrobrás surge, portanto, meramente para viabilizar a operação das embarcações afretadas; a obrigação de operar a embarcação propriamente dita foi assumida pela JAVA BOAT perante a MARE ALTA no acordo interpartes. O contrato de prestação de serviços também tem o escopo de ser a remuneração que a MARE ALTA recebe por intermediar as relações da JAVA BOAT com a Petrobrás, obrigação esta assumida pela MARE ALTA perante a JAVA BOAT, no mesmo Instrumento de Acordo

- uma prova que este contrato com a Petrobrás é de viabilização de operação da embarcação pela JAVA BOAT é a subcontratação da Pan Marine, cujos serviços são pagos pela JAVA BOAT mediante reembolso de despesas, conforme Instrumento Particular de acordo mencionado anteriormente.

- Da Glosa de Custos e Seus Motivos:

- ficou assim, segundo a fiscalização, comprovado que o contribuinte considerou como dedutíveis, compras de materiais e pagamentos por conta de serviços

prestados por terceiros que não guardam quaisquer liames com as transações ou operações exigidas pela real atividade da sociedade empresária, custos estes lançados em sua contabilidade, os quais estão identificados na coluna C da planilha abaixo.

- na planilha a seguir, constam informações extraídas da contabilidade (SPED), na qual estão identificados na coluna (C), a totalidade dos custos apurados pela Fiscalizada na apuração do resultado de exercício e os custos glosados- coluna (D).

- observa-se que os custos discriminados na coluna C foram Informados pela fiscalizada em sua DIPJ 2009 e checados com sua escrituração contábil. Os valores constantes da coluna D, onde foram considerados os custos dispendidos pela MARÉ ALTA referente às contratações das embarcações que não são de sua propriedade e que foram contratadas com a Petrobrás, foram obtidos pela contabilidade da empresa SPED e pelos balancetes por centro de custo - por embarcação - que foram fornecidos pela fiscalizada no decorrer da auditoria. A escrituração contábil da empresa considera cada embarcação como um centro de custo, sendo portanto, possível identificar os custos contidos nas contas abaixo referentes às embarcações que não são de propriedade da MARÉ ALTA e que foram contratadas com a Petrobrás. Foram anexados a este Auto-de-Infração: a relação apresentada pela empresa dos barcos que tiveram contratos em 2008, a relação discriminada de cada centro de custo/cada embarcação e os balancetes identificados por centro de custo/embarcação (DOC 5).

- os custos imputáveis à fiscalizada, e, portanto possíveis de serem levados ao seu resultado, são aqueles cuja natureza decorre da sua atividade como agente da empresa estrangeira no Brasil, quais sejam *Outros custos de embarcação - conta 60550010; Hard/Softw/Manutenção- conta 60550200; Comunicação Embarcação 60550220; Agenciamento-60550300* e os decorrentes da operação das suas próprias embarcações (Danko Tide e Milan Tide) e dos barcos em que ela assume a obrigação de operar através de contratos firmados com empresas que não são a Petrobrás (embarcações Cumbria Service, Faridah Tide, Lester Pollack e Herbet Tide).

A	B	C	D
NOME CUSTOS	CONTA	RES/EXERC	CUSTOS GLOSA
Serv. Prest. P. Jurídicas	60000040	13.000.411,11	13.000.411,11
Afretamento a Casco nu	60400020	8.553.236,69	0,00
Despesas de viagem	60060080	2.774.945,56	2.770.050,35
Alimentação e Lavanderia	60100010	1.763.611,76	1.763.611,76
Encargos s/ serv. Prestados PJ	60040410	5.250.304,76	5.250.304,76
Seguro de vida	60040400	61.325,16	61.325,16
Despesas Médicas	60040010	1.103.885,04	1.096.173,63
Desp. Médicas Rateio	60040015	2.398,56	2.132,06
Reparo	60160030	2.917.205,63	0,00
Outros custos de embarcação	60550010	2.152.158,48	0,00
Hard/SOFTW/Manutenção	60550200	60.799,81	0,00
Comunicação Embarcação	60550220	189.228,29	0,00
Agenciamento	60550300	3.267.874,06	0,00
Reparo e manutenção geral	60150030	2.534.136,34	1.661.095,01
Combustível	60250010	2.707.085,28	2.626.946,18
Lubrificante	60250020	1.709.394,62	1.709.394,62
Depreciável/software	61002210	9.407.162,79	0,00
SOMA DOS CUSTOS			29.941.444,64

-Combustível- conta 60250010: Glosa do valor de R\$ 2.626.946,18, que corresponde aos gastos com combustível as embarcações que não são de propriedade da MARE ALTA e que foram contratadas com a Petrobrás, cujo pagamento do combustível utilizado não foi custeado por esta. Nos termos da cláusula 4K do Instrumento de Acordo entre as empresas MARE ALTA e JAVA BOAT, estes custos são obrigação da JAVA BOAT, portanto devendo ser pagos e assumidos por esta;

-Lubrificante- conta 60250020: Glosa do valor de R\$ 1.709.394,62. Por força da cláusula 4K do instrumento de Acordo entre as empresas MARE ALTA e JAVA BOAT, tais custos são de obrigação da contratada JAVA BOAT, portanto, considerados indedutíveis para apuração do resultado da empresa brasileira e devendo ser glosado.

- foi solicitada a apresentação de Notas fiscais relativos aos lançamentos na conta 60150030- Reparo e Manutenção Geral, superiores a R\$ 4.000,00, o que significa uma amostra representativa de 70% do montante total da conta. As notas apresentadas fazem menção às embarcações a que se referem os reparos, e deste modo, confirmam que os valores dispendidos lançados nesta conta referem-se a reparos realizados em embarcações que não são de propriedade da fiscalizada e portanto não poderiam ter sido assumidos por ela (DOC 6).

- foram solicitadas a apresentação das notas fiscais da conta 60000040- Serviços Prestados Pessoa Jurídica, para que fosse possível confirmar a natureza e titularidade dos custos ali consignados (DOC 7).

- estes documentos encontram-se em anexo a este Termo de Verificação Fiscal. Dessa forma, o contribuinte fiscalizado ao deduzir custos/despesas de responsabilidade da sociedade empresarial JAVA BOAT, na apuração do Lucro Real, fez reduzir a base de cálculo do imposto devido mediante o abatimento de custos/despesas não necessárias, infringindo o disposto no Decreto nº. 3.000/99.

- desse modo, os gastos para os quais não restar provada que a natureza do dispêndio atende aos critérios de usualidade, necessidade e normalidade, a lei veda que sejam deduzidos no cálculo do lucro real, já que não integraram a produção do bem ou serviço.

- face ao exposto, foi efetuada a glosa dos custos de responsabilidade da JAVA BOAT, no valor de R\$ 29.941.444,64, considerado indevidamente como dedutíveis na apuração do resultado da fiscalizada, respeitando a parte cabível a esta.

Inconformada, a interessada impugnou o auto de infração, argumentando em síntese o seguinte:

- que o auto de infração foi fundamentado em acusações injuriosas e genéricas, com longa exposição da opinião do fiscal autuante. É uma peça carregada de raiva e emoção.

- que o trabalho fiscal foi minucioso e sua conclusão consumiu 16 meses de trabalho, tempo em que a Interessada respondeu pronta e fielmente a 11 intimações.

- que ao contrário do afirmado pela fiscalização a empresa não atua nem nunca atuou na prospecção, perfuração, avaliação, complementação e workover.

- a empresa atua apenas em serviço de apoio marítimo, não só de embarcações estrangeiras afretadas pela Petrobrás de empresas do mesmo grupo econômico, como também de embarcações próprias, construídas no Brasil (de bandeira brasileira).

- que a Petrobrás que impôs e adota de dois contratos entrelaçados, um de afretamento, com a empresa estrangeira, que representa 80% da soma dos dois contratos, e outro de prestação de serviços, com a empresa criada no Brasil, que representa os outros 20%. Que as minutas são incluídas no convite internacional de licitação e as partes interessadas apenas apresentam a oferta de preços, a repartição da soma dos dois contratos é estabelecida pela Petrobrás.

- que a proporção da divisão feita não é fixa de 80/20%, dependendo do contrato ela pode ser de 70/30, 75/25 ou 50/50%. Os licitantes vencedores são obrigados a apresentar, a partir da comunicação do resultado da licitação, um envelope com dois documentos: "Demonstrativo de Formação de Preços - Afretamento" e Demonstrativo de Formação de Preços - Serviços". Os custos são assim, justificados, antes da assinatura do contrato com aquele que vencer a licitação.

- que no contrato de afretamento com a empresa estrangeira, a empresa nacional também é parte, e entra como responsável por algumas obrigações, como obter licenças para operação da embarcação estrangeira. Para isto uma pequena parte do custo de afretamento é destinado a empresa brasileira, como se fosse uma agente, sempre de acordo com o previsto nos Convites.

- que junta como comprovação do afirmado os documentos referentes à embarcação CARLINE TIDE: Convite Internacional, e o Adendo - Instruções para apresentação de Demonstrativo de Formação de Preços, Afretamento, bem como o Demonstrativo de Formação de Preços, Serviços, nos quais se tem o que foi considerado para formar a Taxa Diária de Afretamento para Empresa Estrangeira, a ser pago em USD (EE), e o que foi considerado para formar a Taxa Diária de Prestação de Serviços de Operação (EBN).

- que desta forma, resta claro que é a Petrobras que faz a "engenharia jurídica", aplica a "metodologia dos contratos bipartidos de serviços a serem prestados" e os interessados sequer podem discutir as cláusulas, é como um contrato de adesão.

- sendo assim a acusação de que *o propósito da metodologia adotada de contratos é o escoamento para o exterior da maior parte dos valores envolvidos*, não deveria ser dirigida aos afretadores e sim a Petrobrás.

- que, porém, a Petrobras consulta - os demais órgãos reguladores federais como Antaq e a RFB, antes de decidir a modelagem das suas licitações internacionais e os empresários limitam-se a cotar seus preços (afretamento e serviços), em conformidade com os Convites Internacionais.

- que as licitações são de "menor preço", e fiscalizadas, não só pelos muitos próprios ofertantes como também pelo Tribunal de Contas da União.

- que a Petrobras limita o quanto possível a remessa de pagamentos ao exterior, não só determinando a parceria empresa estrangeira/empresa nacional, como limitando as remessas ao exterior.

- que sendo assim, resta claro o equívoco da conclusão a que a fiscalização chegou de glosar as despesas não porque sejam indevidas, mas porque a metodologia adotada, **na sua opinião, serve para beneficiar as partes e prejudicar os interesses nacionais.**

- a Fiscal Autuante, em suma, diz que:

- a) Apurou "discrepância remuneratória dos contratos de afretamento entre a Petrobras, a MARÉ ALTA e a JAVA BOAT;
- b) Em alguns contratos de afretamento a JAVA BOAT recebeu 90% e a MARÉ ALTA 10% do valor total dos valores pagos pelos contratos de afretamento e serviços,
- c) Tomando como exemplo o contrato de afretamento do CARLINE TIDE, "foram pagos USD 5.406.982,80 a JAVA BOAT no ano de 2008, enquanto apenas R\$ 41.002,77 pagos a MARÉ ALTA. Fica notória esta diferença abissal pelo contrato de serviços vinculado a este de afretamento, em que a MARÉ ALTA recebeu o valor de R\$ 1.820.753,14
- d) Nos contratos com a Petrobras em 2008 a média geral em relação ao total, foi de 80% de pagamentos à empresa estrangeira e 20% para a empresa nacional.

- quanto a (a) acima: Não houve "discrepância remuneratória" nos contratos de afretamento e serviços. Por discrepância só se pode entender remuneração diversa da que foi contratada, desbalanço entre o valor pago ao estrangeiro e o valor pago à prestadora de serviços nacional.

- quanto a (b) acima: Em nenhum dos contratos fiscalizados a proporção foi de 90/10%. A Fiscal autuante está equivocada, vide tabela abaixo que contém apenas os contratos com a Petrobras de afretamento e serviços de embarcações estrangeiras.

PETROBRÁS – CONVITES INTERNACIONAIS E CONTRATOS ASSINADOS					
BARCO	% Convite Internacional		% Contratos Assinados		
	Afretamento/serviço	Inclui Fretadora/Armadora (EBN) no Contrato de Afretamento	Afretamento (empresa estrangeira)	Afretamento (empresa nacional)	Prestação de Serviço (empresa nacional)
Adam Tide	60/40	-	60.0%	0.0%	40.0%
Carline Tide	75/25	0.5% a 5%	74.5%	0.5%	25.0%
CE Laborde Jr	80/20	-	80.0%	0.0%	20.0%
Chesapeake Seahorse	70/30	0.5% a 5%	64.5%	0.5%	35.0%
Collins Tide	75/25	0.5% a 5%	75.5%	0.5%	25.0%
Gallusturm	60/40	Mínimo 40%	60.0%	40.0%	0.0%
Goliath Tide	70/30	-	70.0%	0.0%	30.0%
Goux Tide	60/40	Mínimo 40%	60.0%	40.0%	0.0%
Guard Tide	60/40	Mínimo 40%	60.0%	40.0%	0.0%
Huntetor	75/25	0.5% a 5%	74.5%	0.5%	25.0%
Kehoe Tide	75/25	0.5% a 5%	74.3%	0.7%	25.0%
Mammoth Tide	70/30	-	70.0%	0.0%	30.0%
Marion Tide	50/50	Mínimo 50%	50.0%	50.0%	0.0%
Mire Tide	60/40	-	60.0%	0.0%	40.0%
Oil Onyx	60/40	Mínimo 40%	60.0%	40.0%	0.0%
Oil Tracer	75/25	0.5% a 5%	74.5%	0.5%	25.0%
Oil Trader	60/40	Mínimo 40%	60.0%	40.0%	0.0%
Oil Vibrant	70/30	-	70.0%	0.0%	30.0%
Pardee Tide	70/30	-	70.0%	0.0%	30.0%
Seeker	70/30	-	63.0%	2.0%	35.0%

- pelo exposto, vê-se que a fiscalização se equivocou mais uma vez em relação ao contrato de afretamento relativo à embarcação Carline Tide, na medida que a

proporção da remuneração da Petrobras, não foi de 80/20% como afirmado e sim de 71 % para a empresa estrangeira e 29% para as nacionais (MARÉ ALTA e Pan Marine). Vide tabela abaixo:

Contratos Assinados – Embracção Estrangeira – Anexo II Contratos Afretamento				
Valor – Taxa Diária – USD\$ (R\$ convertido a USD\$ na data da licitação)				
Barco	Afretamento empresa estrangeira	empresa	Afretamento empresa brasileira	Prestação de serviço empresa brasileira
Adam Tide		\$ 8.994,00	\$ -	\$.996,00
Carline Tide		\$14.676,50	\$ 8,50	\$.925,00
CE Laborde Jr		\$34.600,00	\$ -	\$8.650,00
Chesapeak Seahorse		\$4.031,25	\$ 1,25	\$2.187,50
Collins Tide		\$13.335,50	\$89,50	\$4.475,00
Gallusturm		\$4.774,26	\$1.240,00	\$ -
Goliath Tide		\$6.580,00	\$ -	\$2.820,00
Goux Tide		\$3.684,00	\$2.456,00	\$ -
Guard Tide		\$4.410,00	\$2.940,00	\$ -
Huntetor		\$10.348,05	\$69,45	\$3.472,50
Kohoe Tide		\$25.844,05	\$258,44	\$8.672,50
Mammoth Tide		\$6.405,00	\$ -	\$2.745,00
Marion Tide		\$1.862,50	\$ -	\$1.862,50
Mire Tide		\$4.662,00	\$ -	\$3.134,00
Oil Onyx		\$ -	\$ -	\$ -
Oil Tracer		\$13.968,75	\$93,75	\$4.687,50
Oil Trader		\$4.662,00	\$ -	\$3.108,00
Oil Vibrant		\$9.100,00	\$ -	\$3.900,00
Pardee Tide		\$5.425,00	\$ -	\$2.325,00
Seeker		\$7.717,50	\$245,00	\$4.287,50
		\$185.119,33	\$7.521,89	\$67.247,99
		71%	3%	26%
			Total Taxa Diária USD	\$259.889,21
				100%

- portanto, a proporção em USD não é alterada pelas partes, varia somente em função de variação cambial ou monetária quando porventura prevista nos contratos de serviços.

- que os equívocos apontados possivelmente se devem pelo desconhecimento da fiscalização de como os contratos funcionam em conjunto e que eles são inseparáveis.

- pelo contrato de afretamento, o proprietário (JAVA BOAT) freta a embarcação a tempo, parcialmente tripulada, para a MARÉ ALTA, uma empresa brasileira de navegação (EBN), para prestar serviços à Petrobras.

- a obrigação do dono do barco (JAVA BOAT) em um contrato deste tipo, é de fornecer o barco em condições próprias de navegabilidade, e parcialmente tripulado.

- a empresa brasileira, por sua vez, recebendo o barco em afretamento, para o fim específico de prestar serviços à Petrobras, se obriga a atender o barco em tudo que disser respeito às autoridades brasileiras, providenciando as licenças cabíveis e exigidas para o barco poder trabalhar em águas jurisdicionais brasileiras (AJB).

- por este serviço, a empresa brasileira faz juz a uma remuneração, como a de um agente marítimo. É a parcela destacada do contrato de afretamento do CARLINE TIDE, a que refere a Fiscal Autuante no trecho acima transcrito do Termo de Verificação Fiscal. Este serviço, no caso do CARLINE TIDE, rendeu para a Maré Alta em 2008, R\$ 41.002,77. Nada mais que honorários de agenciamento.

- que o normal seria que este valor estivesse embutido no custo de afretamento cobrado pelo dono do navio, pois é uma despesa do dono do navio, e assim seria remetido para o exterior. Mas a Petrobras, paga diretamente esta parcela, no Brasil. Por isso aparece o pagamento em reais, à Maré Alta, e no contrato de afretamento, de R\$ 41.002,77.

- pelo segundo contrato, de serviços, a empresa brasileira (MARÉ ALTA), se obriga a operar o barco, provisionando tudo o que for necessário para a prestação do serviço. Isto inclui a contratação e pagamento de tripulação brasileira (exigência da lei brasileira, o barco necessariamente terá pelo menos 2/3 de brasileiros em sua tripulação), prover alimentação, plano de saúde, despesas de manutenção e pequenos reparos de manutenção, combustíveis, e em geral tudo que for necessário para operar o barco em serviço da Petrobras. Neste contrato a remuneração é contratada em reais e paga pela Petrobras no Brasil.

- os dois contratos, assim são conexos, só podem funcionar em conjunto, são inseparáveis.

- então pergunta-se: porque não um só contrato ? Simplesmente porque é necessário separar o que será pago com remessa ao estrangeiro, em USD, do que será pago em Reais no Brasil. Para ficar bem claro, transparente e fácil de fiscalizar e impedir justamente o que a Fiscal autuante achou que estaria ocorrendo. Que nada além do estritamente devido seja enviado para o exterior.

- neste particular a Fiscal Autuante entra numa contradição: glosa varias despesas que devem ser pagas no Brasil, e autua assim a empresa pelo lucro que teria se tais despesas fossem ressarcidas pela empresa estrangeira.

- se as despesas fossem responsabilidade da empresa estrangeira, é obvio que seriam incluídas no calculo do valor cobrado, aumentariam este valor, embutido na taxa diária, que seria paga pela Petrobras. E o valor seria remetido isento de taxas.

- em resumo, a Autuada está sendo punida exatamente por não fazer o que a Fiscal Autuante considera que seria o intento criminoso da Petrobras e seus prestadores de serviços, remeter dinheiro sem pagar taxas para o exterior. Portanto, para se verificar o balanceamento dos contratos impossível examinar-se os contratos separadamente.

- deve se verificar quanto recebe a empresa estrangeira pelo afretamento, em USD, e quanto no total recebe a empresa brasileira pelos serviços (no contrato de afretamento, a remuneração de agente, e no contrato de serviços, a remuneração pela operação do barco), em reais.

- a realidade, em conclusão, de quanto recebeu a JAVA BOAT, e quanto recebeu a MARÉ ALTA, em relação aos contratos dos barcos estrangeiros com a Petrobras, cujos contratos bipartidos foram examinados pela Fiscal Autuante, e a proporção entre os

pagamentos em USD esta no quadro que se vê na página 11. (Demonstrativo das Taxas Diárias de acordo ao Anexo II dos Contratos de Afretamento e Serviços assinados entre as partes).

- e porque a autuante concluiu pelos números que colocou em sua acusação resumida no item (c) acima? Isto é, segundo a Fiscal autuante, no contrato referente ao CARLINE TIDE, enquanto a JAVA BOAT recebeu USD USD 5.406.982,80, em 2008, a MARÉ ALTA recebeu R\$ 41.002,77 e "pelo contrato de serviços vinculado a este de afretamento, a MARÉ ALTA recebeu o valor R\$ 1.820.753,14."

- que a autoridade autuante não atentou (embora tivesse recebido os contratos e os seus aditamentos), para o fato de que pelo aditamento nº 02 ao contrato de serviços assinado com a Petrobrás em 26/05/2008, que a MARÉ ALTA cedeu todos os direitos e obrigações do contrato referente à embarcação CARLINE TIDE, à empresa coirmã Pan Marine do Brasil Ltda, para quem, a partir de julho de 2008 a Petrobrás passou a pagar a taxa diária pela prestação dos serviços.

- é evidente que para aferir o montante pago em reais, os pagamentos realizados à PAN MARINE nos 6 meses depois da cessão devem ser adicionados ao total pago em reais no Brasil, conforme tabela anexa:

Caroline Tide – Jan a Dez 208 em R\$		
Empresa	Receita Bruta	%
Estrangeira Java Boat	R\$ 9.537.448,50	70,15%
Brasileira Mare Alta	R\$ 1.687.804,64	12,41%
Pan Marine	R\$ 2.371.447,34	17,44%
Total Emp. Brasileiras	R\$ 4.059.251,98	29,85%
Total	R\$ 13.596.700,48	100,00%

- em conclusão, a Fiscal autuante, erra, ao afirmar que a empresa estrangeira recebe 80% e a brasileira 20% na soma dos dois contratos de cada barco com a Petrobras. A proporção varia de barco a barco. Quanto maior, mais sofisticado o barco, maior será a proporção da empresa estrangeira, desde que os custos da empresa brasileira, para o serviço de operar o barco, varia menos em relação ao tamanho do barco.

- como visto na verdade a proporção era de 70/30% no caso da embarcação Caroline Tide e não de 90/10% como afirmado pela fiscalização, que nunca existiu.

- quanto à acusação de que:

"valores contratuais ficam no país, consignados na escrita contábil e fiscal das empresas, que sempre dão prejuízo, implicando nenhum recolhimento a título de IRPJ e CSLL, incidentes sobre o faturamento, isto porque os custos dispendidos nas contratações com as empresas estrangeira e brasileira ficam em sua maior parte por conta da empresa brasileira, que os lança

como dedutíveis para efeito de apurar o seu resultado, muito embora sejam custos consumidos para gerar receita de afretamento para a empresa estrangeira"

também é equivocada.

- como se verá na impugnação às glosas, os custos que são lançados como custos dedutíveis, são custos que pela letra dos contratos e de acordo com o usual em contratos de afretamento e de serviços de operação de navios, são custos a cargo da empresa que contratou para prestar os serviços de operação dos barcos, no caso a MARÉ ALTA.

- estes custos constam expressamente como da MARÉ ALTA, no "Demonstrativo de Formação de Preços" de todos os barcos contratados pela Petrobras.

- se estivessem incluídas no Demonstrativo de Formação de Preços de Afretamento, portanto por conta da JAVA BOAT, é lógico que acresceriam o valor a ser pago em dólares, o valor desses custos seriam remetido para o exterior. Não seria esta, sem dúvida, a melhor alternativa para o país, aumentar o valor a ser remetido para o exterior, como já dito.

- a proporção do contrato do CARLINE TIDE era de 75/25%, conforme abaixo.

Descrição	Empresa	USD	%
Afretamento	Java Boat	\$ 14,676.50	74.5%
Afretamento (Fretadora)	Mare Alta	\$ 98.50	0.5%
Serviços	Mare Alta	\$ 4,925.00	25.0%
Total (Afretamento e Serviços)		\$ 19,700.00	100%
		«0.0%	

- que os custos glosados constam do "demonstrativo de formação de preços" da MARÉ ALTA e não do "demonstrativo de formação de preços de afretamento", imputável à JAVA BOAT.

- que de fato, a MARÉ ALTA paga despesas da JAVA BOAT, como sua agente marítima no Brasil, e delas pede reembolso, o que confirma, apesar do entendimento contrário da fiscalização, a independência econômica e administrativa entre as duas pessoas jurídicas.

- que não foram apresentadas provas de efetiva ligação entre a MARÉ ALTA e JAVA BOAT, além de serem as mesmas pertencentes ao mesmo grupo econômico.

- que nada significa o fato de, em 2008, a interessada ter apurado prejuízo. O lucro é eventual e depende de os barcos estarem atuando como planejado.

- que é incorreta a afirmação de que apenas parte das despesas pagas pela MARÉ ALTA, em nome da JAVA BOAT, são reembolsadas.

- que a afirmação de que a MARÉ ALTA teria "sido criada com o escopo de viabilizar e garantir a relação da JAVA com as empresas brasileiras nos contratos de afretamento" é uma conclusão exagerada.

- a MARÉ ALTA é uma empresa de navegação brasileira, como dito e possui três barcos, construídos no Brasil, e que são operados em contratos com as empresas petrolíferas, sem qualquer participação ou ingerência de qualquer outra empresa, inclusive da JAVA BOAT.

- que a existência de acordo celebrado entre as empresas [MARÉ ALTA E JAVA BOAT], demonstram que as empresas são independentes e se relacionam mediante contratos e que são solidárias em contratos com a Petrobras nos quais cada uma tem sua própria responsabilidade, independente da outra.

- que os diretores, gestores, gerentes e funcionários da JAVA BOAT não pertencem aos quadros de dirigentes, gestores e funcionários da MARÉ ALTA não têm qualquer relação ou mesmo comunicação com a JAVA.

- quando a Fiscal autuante diz que "a fiscalizada assume mais de 70% dos dispêndios, custos/despesas, necessários para cumprir as obrigações estabelecidas nos contratos, o que lhe causou um prejuízo fiscal no ano de 2008 na ordem de R\$ 5.995.881,63", mostra desconhecer a realidade do negócio, e sua viciçitudes.

- ao cotar o preço do afretamento e dos serviços para a Petrobras, vê-se nos ' Demonstrativos de Formação de Preços' tanto no afretamento como nos serviços, que as empresas estimam um lucro.

- acontece que a Petrobras paga a taxa diária enquanto o barco está à sua disposição e se por qualquer motivo, geralmente problemas mecânicos, o barco é retirado do serviço, para reparos ou por qualquer outra razão, a Petrobras cessa o pagamento do aluguel diário para o dono do barco estrangeiro, e dos serviços para a empresa Brasileira, além de cobrar aos dois contratantes uma multa pela indisponibilidade, 15% da taxa diária de aluguel e 15% da taxa diária de serviços de operação. E durante o período de suspensão de pagamentos, tanto o proprietário do barco, como o Armador brasileiro, continuam pagando os tripulantes e os custos de manutenção e combustíveis.

- o lucro, portanto, depende de os barcos estarem funcionando como planejado. Em certos anos, é o caso de 2008, o número de dias perdidos é mais elevado que em outros. Daí o prejuízo naquele ano.

- para uma melhor compreensão veja-se abaixo a tabela constando o resultado fiscal de 7 anos, desde 2002, quando a MARÉ ALTA iniciou seu funcionamento, até 2008. Em alguns anos houve lucro e em outros prejuízo. A soma dos dois, no entanto, mostra um resultado positivo, lucro fiscal de R\$ 7.927.576.00 no período.

Ano	Lucro/Prejuízo	
2002	R\$ 976.208,00	Lucro
2003	R\$ (2.560.759,00)	Prejuízo
2004	R\$ (10.134.941,00)	Prejuízo
2005	R\$ 9.171.473,00	Lucro
2006	R\$ 14.920.229,00	Lucro
2007	R\$ 1.551.248,00	Lucro
2008	R\$ (5.995.882,00)	Prejuízo
Total	R\$ 7.927.576,00	Lucro

- quanto ao prejuízo operacional de 2008, os quadros abaixo indicam a razão: ve-se na relação o numero de barcos que ficaram fora de operação naquele ano, pagando multa à Petrobras e suportando as despesas sem faturamento.

MARÉ ALTA DO BRASIL NAVEGAÇÃO LTDA.			
Resultado Operacional em 2008			
. flores em Reais - R\$ (sem centavos)			
	Quantidade	R\$ - 2008	
Resultado Operacional em 2008 de Barcos			
Barcos com Lucro	16	R\$	10,661,998.89
Barcos com Prejuízo	17	R\$	(13,299,455.97)
	Resultado Operacional	R\$	(2,637,457.08) 1
	Quantidade	R\$ - 2008	%
Prejuízo Operacional em 2008 de Barcos			
Barcos com Prejuízo acima de R\$ 1 milhão	5	R\$	(10,781,885.73) 81%
Barcos com Prejuízo abaixo de R\$ 1 milhão	12	R\$	(2,517,570.24) 19%
	Barcos com Prejuízo	R\$	(13,299,455.97) 100%

- demonstra-se pelo quadro acima, que o resultado operacional negativo se deu, principalmente, em decorrência da paralização de 17 barcos em razão de reparos. Cinco destes barcos apresentaram em 2008, prejuízo operacional acima de R\$ 1 milhão, que somados representaram 81% (R\$ 10.781.885,73) do total do prejuízo operacional de (R\$ 13.29.455,97).

- enquanto em em reparos no estaleiro, além da perda das receitas e das despesas necessárias à manutenção de suas operações, os barcos são penalizados na razão de 15% dos contratos de afretamento e de prestação de serviços, a saber:

- a empresa estrangeira é penalizada na razão de 15% da taxa diária prevista no contrato de afretamento e arca com os custos considerados de vulto associados com o reparo.

- a empresa brasileira é penalizada na razão de 15% da taxa diária prevista no contrato de serviços e arca com os custos não considerados como sendo de vulto e não diretamente associados ao reparo principal que levou a embarcação ao status de "Downtime", assim como também arca com os demais custos inerentes e previstos no contrato de prestação de serviços como por exemplo despesas de viagem, suprimentos, etc...

- o calculo gerencial abaixo demonstra o quanto representou para a Mare Alta as perdas de vendas nesses cinco contratos e assim como o correspondente efeito em multas contratuais gerados em função dos dias em "downtime":

Calculo Gerencial - Valores em Reais - R\$ (sem centavos)					
Barco	Taxa Daria - Mare Alta - USD	Taxa Diária - Mare Alta - R\$ ■ Convertidos ao cambio medio de 2008 de R\$1.80	Das em Downtime	Perda de Receitas	Multa Contratual (15%)
Cruz Tide	\$ 6,960.79	R\$ 12,529	(206)	R\$ (2,581,059)	R\$ (387,159)
Guard Tide	\$ 2,940.00	R\$ 5,292	(70)	R\$ (370,440)	R\$ (55,566)
Huntetor	\$ 3,541.95	R\$ 6,376	(365)	R\$ (2,327,061)	R\$ (349,059)
Oil Onyx	\$ 4,781.25	R\$ 8,606	(362)	R\$ (3,115,462)	R\$ (467,319)
Oil Trader	\$ 3,108.00	R\$ 5,594	(139)	R\$ (777,621)	R\$ (116,643)

Total	\$ 21,332	R\$ 38,398	(1,142)	R\$ (9,171,644)	R\$ (1,375,747)
Total Perdas de Receitas e de Multas Contratuais R\$ (10,547,390)					

- durante 2008, além destes barcos, outros apresentaram períodos de “downtime”, o que contribuiu negativamente para o resultado operacional naquele período.

- a Fiscal atuante não levou em consideração a existência dos dois contratos interligados. Assim a "pequena parte dos dispêndios na forma de reembolso" são as despesas pagas por conta da JAVA BOAT pela MARÉ ALTA, como agente marítimo.

- a "maior parte incorporado aos seus reais custos/despesas" são na verdade os custos e despesas de responsabilidade da MARÉ ALTA no Contrato de Serviços, custos estes que estão estimados perfeitamente no Demonstrativo de Formação de Preços – Serviços. Para cobrir estes custos/despesas, ao que acresce uma parcela de seu lucro, a MARÉ ALTA recebe da Petrobras a taxa diária de serviços.

- Da análise dos contratos:

- que os sub-parágrafos 4.1 a 4.4.1. estão corretos. Nada a comentar. No sub-parágrafo 4.4.2. a Fiscal atuante considera que "condições de operar abrangem não só o bom estado das embarcações, mas também o material humano, ambos necessários para que as embarcações estejam aptas a cumprir as atividades de apoio marítimo para as quais são contratadas."

- engano. A proprietária (no Contrato de Afretamento, a que se refere a Fiscal atuante neste sub-parágrafo) é obrigada a entregar uma embarcação em condições, apta a operar. Não equipada para operar. Nem poderia, desde que o contrato de serviços estabelece que a operação será feita pela empresa brasileira, que contratará os tripulantes brasileiros, pelo menos 2/3 da tripulação do barco.

- a responsabilidade da empresa estrangeira, proprietária do barco, é entregá-lo em condições, "seaworthy". Como ocorre em um carro alugado: a locadora entrega um carro em condições de ser usado. Não fornece o motorista (salvo se o contrato inclui expressamente que a locadora fornecerá o motorista).

- no sub-parágrafo 4.4.3, a Fiscal atuante volta a mencionar que, em sua opinião, no afretamento do CARLINE TIDE, "a taxa de afretamento em moeda estrangeira foi equivalente a R\$ 22.865.488,00 pagos à JAVA BOAT, enquanto o "valor da parcela referente à taxa de afretamento nacional totalizou R\$ 153.459,65, pagos a Maré Alta". A acusação referente ao CARLINE TIDE já foi impugnada e respondida acima, à qual a Impugnante se refere.

- cabe lembrar, apenas que segundo informações obtidas em registros contábeis, a Java Boat faturou dólares equivalentes a R\$ 9.537.448,50 (e não R\$ 22.865.488,00), e as empresas brasileiras R\$ 4.059.251,98 ("taxa de afretamento nacional", agenciamento, no Contrato de Afretamento, mais taxa de prestação de serviços da Maré Alta e de sua cessionária Pan Marine), no Contrato de Serviços, conforme se vê na tabela abaixo, já apresentada mas que se repete para facilidade do leitor.

Carline Tide - Jan a Dez 2008 em R\$		
Empresa	Receita Bruta	%
2.204/08/2008		15/05/2014 p

Estrangeira Java Boat (a)	R\$ 9,537,448.50	70.15%
Brasileira Mare Alta	R\$ 1,687,804.64 R\$	12.41%
Pan Marine	2,371,447.34	17.44%
Total Emp. Brasileiras	R\$ 4,059,251.98	29.85%
Total	R\$ 13,596,700.48	100.00%

Nota (a) :
Valor em dólares convertido para Reais (R\$) pelo cambio médio para o ano de 2008 de R\$ 1.80.

- em seguida a Fiscal atuante discorre longamente sobre o "instrumento particular de acordo, entre a JAVA BOAT e a MARÉ ALTA, transcrevendo, nas páginas 7 e 8 do Termo de Verificação Fiscal, as cláusula 3 e 4 onde, na sua opinião, constam as obrigações de cada uma das partes em contratos como os com a Petrobras e concluiu que os custos alocados pela MARÉ ALTA como seus, seriam custos de responsabilidade da JAVA BOAT. Mais um engano da Fiscal atuante.

- o "instrumento particular de acordo" que levou em consideração, é um acordo de 18/01/2002. Ano em que a MARÉ ALTA iniciou seu funcionamento. Os contratos, de afretamento e de serviços foram assinados em data posterior, o do CARLINE TIDE, por exemplo, em 30/04/2007.

- os contratos com a Petrobras, estabelecem as obrigações das partes, em particular o Contrato de Serviços claramente estabelece as obrigações da MARÉ ALTA, em sua prestação de serviços de armadora-operadora dos barcos. Ambos contratos, de Afretamento e de Serviços foram assinados pela JAVA BOAT e pela MARÉ ALTA e com a Petrobras.

- é evidente que ao aceitarem as tarefas/obrigações como constam nos contratos posteriores, de 2007, revogaram, por novação, aquelas que estavam ajustadas no instrumento particular de 2002. E mais, as duas empresas em todos os contratos apresentaram o "Demonstrativo de Formação de Preços", "Afretamento" pela JAVA BOAT, e "Serviços" pela Maré Alta.

- dos demonstrativos apresentados na licitação do CARLINE TIDE, que serve de exemplo e é similar em todas as licitações, anexados (ANEXO 2.2 e 2.3), lê-se em "custos diretos" (valores em dolares no demonstrativo da Java Boat em USD no original, convertidos em reais na tabela junto, cambio medio de 2008 - R\$ 1,80/USD:

1.1 CUSTOS DIRETOS	
JAVA BOAT	MARÉ ALTA
Seguro	Salários e Benefícios
Supervisão Técnica	Alimentação e Viagem
Manutenção	Manutenção de Rotina
Depreciação Juros	Diesel e Lubrificantes
	Outros Custos
R\$ 16.833,60 / dia 72%	R\$ 6.472,00/dia 28%

DOS CUSTOS (CUSTOS DIRETOS + CUSTOS INDIRETOS + IMPOSTOS S/LUCRO

R\$ 20.962,80/dia 69%	R\$ 6.472,00/dia 31%
-----------------------	----------------------

- diante do exposto e provado, toda a argumentação da Fiscal autuante, do sub-parágrafo 5.1, na página 6, e páginas 7, 8, 9 e 10, do Termo de Verificação Fiscal, pelo qual invocou cláusulas do "instrumento particular de acordo entre a JAVA BOAT E MARÉ ALTA, de 2002, nada valem, desde que o referido instrumento particular de acordo entre a JAVA BOAT e a MARÉ ALTA, foi substituído pelas cláusulas e condições dos contratos de 2007, baseados, por sua vez, nas condições impostas pelo Convite Internacional e pelos Demonstrativos de Formação de Preços - Afretamento e Serviços.

- estes últimos documentos, agora apresentados no Anexo 2, não foram solicitados ou vistos pela Fiscal autuante. Se o tivessem sido não teria glosado os custos apropriados pela MARÉ ALTA, custos de responsabilidade contratual da MARÉ ALTA, como veremos com mais detalhes a seguir.

- Da Glosa de Custos e Seus Motivos:

- esta a parte vital do auto de infração, cuja impugnação agora se faz uma a uma, conforme relacionado no quadro a fis. 11 do citado documento, sob o título "Contabilidade - Nome dos Custos" (tecnicamente "descrição das contas contábeis").

- para facilidade e melhor compreensão copia-se, abaixo, o quadro de fis. 11 do Termo de Verificação Fiscal, com a lista das contas contábeis glosadas:

A	B	C	D
CONTABILIDADE			
NOME DOS CUSTOS	CONTAS	RES / EXERCÍCIO	CUSTOS GLOSADOS
Serv. Prest. P. Jurídicas	60000040	13.000.411,11	13.000.411,11
Afretamento a Casco nu	60400020	8.553.236,69	0,00
Despesas de viagem	60060080	2.774.945,56	2.770.050,35
Alimentação e Lavanderia	60100010	1.763.611,76	1.763.611,76
Encargos s/ serv. Prestados PJ	60040410	5.250.304,76	5.250.304,76
Seguro de vida	60040400	61.325,16	61.325,16
Despesas Medicas	60040010	1.103.885,04	1.096.173,63
Disp. Medicas Rateio	60040015	2.398,56	2.132,06
Reparo	60160030	2.917.205,63	0,00
Outros custos de embarcação	60550010	2.152.158,48	0,00
Hard/SOFTW/Manutenção	60550200	60.799,81	0,00
Comunicação Embarcag5o	60550220	189.228,29	0,00
Agenciamento	60550300	3.267.874,06	0,00
Reparo e manutenção geral	60150030	2.534.136,34	1.661.095,01
Combustível	60250010	2.707.085,28	2.626.946,18
Lubrificante	60250020	1.709.394,62	1.709.394,62
Depreciembal/software	61002210	9.407.162,79	0,00
Soma dos custos			29.941.444,64

- A seguir as razões de impugnação de cada uma das glosas:

(a) Serviços prestados pessoa jurídica – conta 60000040 – R\$ 13.000.411,11

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 15/05/2014 por WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 15/05/2014 p

or WALDIR VEIGA ROCHA, Assinado digitalmente em 16/05/2014 por GUILHERME POLLASTRI GOMES DA SILVA, A

assinado digitalmente em 11/06/2014 por ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR

Impresso em 11/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- como corretamente explica a fiscalização, esta conta registra o pagamento pela MARÉ ALTA, em reembolso, da mão de obra de funcionários da Pan Marine, marítimos tripulantes atuando nos barcos cujo serviços de operação são de responsabilidade da Maré Alta.

- o Contrato de Serviço, celebrado entre a Petrobras, MARÉ ALTA e JAVA BOAT (como solidária) (contrato no. 2050.0031527.07.2, do CARLINE TIDE, tomado como exemplo, redação idêntica dos outros contratos de serviço dos outros barcos), a MARÉ ALTA comparece como "ARMADORA". Como é sabido, ARMADORA é a empresa que arma, equipa a embarcação, no caso com os tripulantes brasileiros.

- a Cláusula Terceira - Obrigações da Armadora, relaciona tudo o que por força do contrato é de responsabilidade (de providenciar e óbvio de pagar), da Armadora, no caso a MARÉ ALTA.

- A clausula 3.5. dispõe:

"3.5. Tripular adequadamente a EMBARCAÇÃO com mão de obra contratada sob a égide da legislação brasileira, equipando-a para o apoio às operações de pesquisa e lavra de hidrocarbonetos, e atividades correlatas na Plataforma Continental Brasileira, compatíveis com o seu tipo e porte, na forma dos citados ANEXOS III e III-A."

- mais adiante, sob o título Quanto à Tripulação, o mesmo Contrato de Serviços lista em 19 itens ou sub-cláusulas, as obrigações da ARMADORA (MARÉ ALTA), com relação à tripulação contratada pela ARMADORA. Copia-se algumas sub-cláusulas, auto explicativas:

Quanto a Tripulação

3.11. Providenciar tripulação qualificada, adequada e suficiente para o integral cumprimento das disposições do presente CONTRATO, da legislação brasileira pertinente, e, em particular, aquelas estabelecidas nos itens 3.5, 3.6 e 3.18, arcando com todos e quaisquer encargos decorrentes da legislação trabalhista e previdenciária.

3.11.1. Contratar diretamente os tripulantes **necessários ao atendimento do Cartão de Lotação da EMBARCAÇÃO**. É vedada a contratação de Cooperativas.

3.11.12. A ARMADORA assegura que os tripulantes embarcados, terão passado por exames médicos executados por hospitais / médicos qualificados, certificando que eles estão preparados para serviço a bordo

3.11.14 - Responsabilidade pelo pagamento de salários e qualquer reivindicação e/ou indenização salarial e/ou diferenças e/ou disputas advindas do contrato de trabalho como acordado entre a ARMADORA e o tripulante deve permanecer com a ARMADORA. A PETROBRAS não é responsável por qualquer ordem ou requisição de qualquer autoridade nacional ou internacional ou instituição oficial com respeito a pagamento de taxas e/ou

encargos sociais relativos à tripulação suprida e empregada pela ARMADORA.

3.11.16. A ARMADORA providenciará e custeará o embarque e desembarque de tripulantes contratados, incluindo passagens, refeições, e acomodações, inclusive no reinício de operação da EMBARCAÇÃO.

- a fiscal entendeu que o custo com tripulação brasileira seria da Java Boat, segundo cláusulas do Instrumento de Acordo entre a Mara Alta e Java Boat, conforme exposto acima, e pelas razões também antes exposta, que se pode sintetizar da seguinte maneira.

- o referido instrumento particular é de 18/01/2002

- é evidente que as condições do contrato com a Petrobras, de 30/04/2007, inovam, prevalecem sobre quaisquer contratos anteriores envolvendo as mesmas partes. Lembra-se que o contrato de serviços com a Petrobras, foi assinado pela MARÉ ALTA e JAVA BOAT. Nada mais justo que a fornecedora de serviço brasileira seja a responsável pela contratação de brasileiros.

- a Java Boat contrata, e paga no exterior, a tripulação estrangeira. A legislação brasileira exige uma porcentagem de tripulantes brasileiros (2/3), em todo e qualquer barco estrangeiro que tenha autorização de trabalhar no Brasil (Resolução Normativa 72/2006, do Conselho Nacional de Imigração, Ministério do Trabalho e Emprego). A tripulação brasileira é contratada pelo Amador brasileiro. Portanto a locação do custo da mão de obra de tripulantes brasileiros na MARÉ ALTA está correta e não deve ser glosada.

(b) Despesas de viagem - Conta 60060080 - glosa de R\$ 2.770.050,35

- o Contrato de Serviços acima citado, nas obrigações da MARÉ ALTA, quanto à Tripulação, estabelece:

"3.11.16. A ARMADORA providenciará e custeará o embarque e desembarque de tripulantes contratados, incluindo passagens, refeições e acomodações, inclusive no reinício de operação da EMBARCAÇÃO."

- sem dúvida estes custos estão bem alocados como custos da MARÉ ALTA e não podem ser glosados.

(c) Alimentação e Lavanderia. Conta 60100010 - glosa de R\$ 1.763.611,76

- a Cláusula 3.8. do Contrato de Prestação de Serviço estabelece como responsabilidade da Maré Alta:

3.8. Providenciar e fornecer, por sua conta, alimentação para os tripulantes da EMBARCAÇÃO.

(d) Encargos s/serv Prestados PJ - R\$ 5.250.304,76

- são os encargos trabalhistas (FGTS e INSS) recolhidos diante do pagamento dos tripulantes brasileiros. O acessório segue o principal. Despesa contratualmente por conta da MARÉ ALTA.

(e) Seguro de Vida - R\$ 61.325,16

- também é despesa acessória de encargos trabalhistas ou relacionadas com os tripulantes brasileiros pagos pela MARÉ ALTA, devida como determinado em ACT (Acordo Coletivo de Trabalho) com os Sindicatos das categorias dos tripulantes brasileiros. Esta glosa não pode prosperar.

(f) Despesas Médicas - R\$ 1.096.173,63**(g) Desp. Médicas Rateio - R\$ 2.132,06**

- são despesas de atendimento médico a tripulantes de vários barcos que não podem ser alocadas a um barco, estas despesas são rateadas por toda a frota e contabilizada nesta conta. Sendo assim a glosa nestas contas não podem prosperar.

(h) Reparo e manutenção geral - R\$ 1.661.095,01

- quanto a Manutenção, a clausula 3.15 do Contrato de Serviços estabelece ser de responsabilidade da MARÉ ALTA, como segue:

"Quanto a Manutenção

3.15. Ecarregar-se da manutenção e reparo da EMBARCAÇÃO, arcando com o custo de reposição dos seus equipamentos, materiais, acessórios e sobressalentes, bem como das despesas resultantes da realização de reparos de qualquer natureza."

- como em qualquer contrato de afretamento, a manutenção decorrente do uso do barco é por conta do afretador (no caso a MARÉ ALTA), beneficiária do uso. Não se confunde com "manutenção" os reparos de vulto, em estaleiro, não resultantes do uso do barco, estes por conta do dono do barco.

- a esta manutenção cujo custo é de responsabilidade da MARÉ ALTA, a Petrobras, no formulário Demonstrativo de Formação de Preço - Serviços, chama de "Manutenção de Rotina" e por isso a glosa desta conta também não pode ser mantida.

(i) Combustível - R\$ 2.626.946,18**(j) Lubrificante - R\$ 1.709.394,62**

- a cláusula 4.1 estabelece que a Petrobrás é responsável pelo fornecimento de água e combustível necessários a operação da embarcação, ou seja é ela quem fornece o combustível. De tempos em tempos, a quantidade de combustível existente a bordo é verificada, aplicando-se então o que dispõe a cláusula 3.22.3. do contrato.

- além disso, quando em downtime o barco consome combustível. Tanto que no Demonstrativo de Formação de Preços (doc. 1.3, anexo) vê-se que faz parte dos custos diretos do prestador de serviços, "Diesel e Lubrificantes".

- outros artigos do Contrato de Serviços indicam a Maré Alta como responsável por esta conta, quando o barco não está servindo a Petrobras

'3.22. Arcar com os custos de aquisição e de reposição de materiais de operação e consumíveis em geral, necessários à operação da EMBARCAÇÃO.

3.22.1. Arcar com o custo do combustível fornecido à EMBARCAÇÃO, no termos do item 4.1, que exceder ao consumo básico a ser definido no início do CONTRATO pela PETROBRAS."

- as despesas com combustível e lubrificantes apropriadas nesta conta são, portanto, de responsabilidade da MARÉ ALTA e a glosa não pode ser mantida.

- diante de todo o exposto, provado que a Auditora atuante equivocou-se ao glosar os custos que constam da coluna D, da tabela à página 11 do Termo de Verificação Fiscal, eis que tais custos são de responsabilidade da Impugnante, conforme estabelecido no Contrato de Serviços com a Petrobras, inclusive previstos como tal nas Condições do Convite Internacional e no Demonstrativo de Formação de Preços - Serviços, requer a anulação do Auto de Infração.

A 6ª Turma da DRJ/RJ1, pelo do Acórdão nº 12-55.116, unanimemente, negou provimento a impugnação, conforme ementa a seguir:

GLOSA DE DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS.

São indedutíveis despesas que, segundo contratos firmados, constituam obrigações de terceiros.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano calendário: 2008

LANÇAMENTOS CONEXOS

Na ausência de especificidades, aos lançamentos formalizados a partir da mesma base fática aplica-se o mesmo julgado.

Intimada em 07/05/2013, a interessada apresentou recurso voluntário em 06/06/2013, reiterando os argumentos de impugnação e acrescentando em síntese o seguinte:

- que os contratos com a Petrobrás dispõe que todas as despesas glosadas são de responsabilidade da MARÉ ALTA, enquanto o fiscal e a DRJ entenderam que o contrato de agenciamento marítimo deve prevalecer e tendo a MARÉ ALTA agido como mera

agente marítimo da JAVA BOAT, as despesas glosadas teriam sido pagas pela MARÉ ALTA em nome da JAVA BOAT, e assim deveriam ser ressarcidas pela JAVA BOAT, e não escrituradas como despesas da MARÉ ALTA.

- que a decisão da DRJ parte do pressuposto que três contratos devem ser considerados: o primeiro entre a Petrobrás e a MARÉ ALTA (afretamento), onde a JAVA BOAT também é designada fretadora; o segundo, vinculado ao primeiro, onde a MARÉ ALTA é designada armadora, se comprometendo a tripular, realizar operações náuticas, fornecer alimentação e serviços médicos a tripulação,.....; e o terceiro entre a MARÉ ALTA e a JAVA BOAT, onde a MARÉ ALTA atuaria como mera agente da JAVA no Brasil, tomando todas as providências mediante reembolso.

- que a DRJ deixou de mencionar parte integrante dos contratos que estipulavam “Demonstrativos de Formação de Preço”.

- no exemplo apresentado, o primeiro demonstrativo, indica o valor/dia (USD 14.677.00) que a Petrobras pagará, diretamente à JAVA BOAT, em dólares. O segundo demonstrativo, indica o valor/dia (R\$ 10.721,00) que a Petrobras pagará, à MARÉ ALTA, no Brasil, em reais. Em ambos demonstrativos, o lucro esperado está declarado, demonstrando total transparência na operação.

- na planilha da MARÉ ALTA, encarregada de operar o barco, anexada, está claro quais as verbas que assumiu pagar, por isto formando o preço cobrado à Petrobras em reais.

- que o "instrumento particular entre empresas", datado de jan/2002, assinado entre a MARÉ ALTA e JAVA BOAT já não estava em vigor em 2008, ano da autuação. Além disso, o contrato de 2002 era de agenciamento e nada a ver com o contrato de prestação de serviços em vigor em 2008.

- em 2002 a MARÉ ALTA não tinha ainda a outorga de EBN (Empresa Brasileira de Navegação de Apoio Marítimo). Funcionava como agente marítimo, o Armador era o dono do barco.

- que a recorrente definitivamente não atuou como "agente" do proprietário estrangeiro. Atuou como armadora, prestando e operando o barco estrangeiro afretado.

- que foi, portanto, contratada, como uma EBN para operar as embarcações e por estas tarefas e custos a ela associados, a Petrobras pagou em reais pelo “conteúdo local”, incluindo as despesas que o fisco pretende glosar.

- que caindo a interpretação errada de que o contrato de agencia marítima teria o condão de derrogar as disposições posteriores nos contratos com a Petrobras, ter-se-á como resultado a improcedência das glosas.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões ao recurso voluntário, aduzindo basicamente o seguinte:

- as referidas empresas de forma solidária, em 2008, mantinham contratos de afretamento de embarcações e prestação de serviços com a Petrobrás.

- que tais contratos de afretamento seguiam um determinado padrão, deles constando, que seriam executados em conjunto com outro contrato, de prestação de serviços, realizado entre a Petrobrás e a MARÉ ALTA. A rescisão de um dos contratos acarretaria, também a rescisão do outro.

- assim eram firmados dois contratos com a Petrobrás: 1) de afretamento e prestação de serviços, tendo como contratadas a MARÉ ALTA e JAVA BOAT; e, 2) de prestação de serviços, celebrado apenas com a MARÉ ALTA.

- que segundo o contrato de afretamento, as embarcações seriam disponibilizadas à Petrobrás em condições de operar, abrangendo todos os custos (manutenção, pessoal,...).

- que os acordos de 2008 envolviam 23 embarcações, das quais apenas 2 pertenciam à empresa brasileira, que, contudo, assumia 70% dos custos/despesas, abatendo-os de suas bases tributáveis. A fim de reembolsar as despesas arcadas pela empresa nacional, a Java Boat realizava remessas financeiras que transitavam em conta específica.

- a remuneração dos contratos de afretamento foi estipulada a partir de uma taxa diária paga em dólares às contratadas (JAVA BOAT e MARÉ ALTA), não havendo discriminação específica acerca das quantias destinadas a cada uma delas. Foi, então, realizada diligência junto à Petrobrás, que informou, para o ano de 2008, pagamento de R\$ 22.865.488,00 à JAVA BOAT e de R\$ 153.459,65 à Maré Alta.

- questionada acerca da discrepância entre o rateio de despesas e o de receitas, além da falta de clareza dos contratos de afretamento, no que tange à divisão de tarefas entre a pessoa jurídica estrangeira e a brasileira, esta última esclareceu que haveria um instrumento particular entre ambas datado de janeiro de 2002.

- que reza o referido instrumento que os custos inerentes à disponibilização das embarcações em condições operacionais seriam da Java Boat, aí incluídos: reparações técnicas em geral, operação das embarcações, emprego de pessoal, fornecimento de alimentos, material de limpeza e combustíveis, realização de seguros etc. À MARÉ ALTA ficou designado apenas o papel de mera agente da empresa estrangeira no Brasil, responsável pelos trâmites necessários para que os contratos de afretamento pudessem ser executados.

- já o contrato de prestação de serviços celebrado entre a Petrobrás e a Maré Alta tinha como objeto a operação das embarcações, incluindo as funções de tripular, realizar a operação náutica e a manutenção das embarcações. Todavia, tais obrigações já estavam contidas no contrato de afretamento, uma vez que nele a JAVA BOAT e a MARÉ ALTA assumiram, de forma solidária, a obrigação de disponibilizar as embarcações *em condições operacionais*. Ademais, a MARÉ ALTA, com anuência da Petrobrás, cedeu a PAN MARINE do Brasil todos os direitos e obrigações inerentes aos contratos de serviços com ela pactuados, passando a responder solidariamente por todos direitos e obrigações.

- que na prática, diante do contrato com a PAN MARINE do Brasil, esta assumiu todos os encargos que, no contrato entre a interessada e a JAVA BOAT, haviam sido destinados a esta última. Tal fato seria, segundo relatado, *mais um reforço à evidência da relação de fato que existe entre a empresa estrangeira JAVA BOAT e a empresa brasileira Maré Alta, de que esta atua como uma representante da empresa estrangeira no Brasil*,

portanto, intermedeia as contratações com a Petrobrás feitas pela JAVA BOAT e confere garantia a estas.

- que portanto, seriam ilegítimas as deduções, por parte da interessada, na apuração de seu lucro real, de despesas que estariam fora de sua incumbência e que, na verdade, seriam geradoras de receitas para a JAVA BOAT. Não obstante a maior parte da receita do contrato de afretamento pertencer à JAVA BOAT, os custos e dispêndios das obrigações foram concentrados na empresa brasileira, reduzindo indevidamente sua base tributável.

- segundo entendimento adotado pela fiscalização, a atuada poderia apenas deduzir despesas inerentes às embarcações de sua propriedade

- a questão é: as estipulações e obrigações de pagamento devidas pelas partes (JAVA BOAT e MARÉ ALTA), regem-se pelos contratos de afretamento e de serviços assinados com a Petrobrás (em 2008), ou por um contrato particular de agenciamento marítimo, entre a JAVA BOAT e a MARÉ ALTA, assinado em 2002?

- na licitação internacional, a Petrobrás estabeleceu os parâmetros mínimos e máximos a serem necessariamente atendidos pelos licitantes, entre o valor diário a ser pago em dólares, ao dono do barco estrangeiro, e o valor diário a ser pago em reais, ao armador brasileiro.

- como exemplo, tem-se um primeiro demonstrativo (afretamento) que indica o valor/dia (USD 14.677,00) que a Petrobrás pagou, diretamente, à JAVA BOAT, em dólares. O segundo demonstrativo (serviços) indica o valor/dia (R\$ 10.721,00) que a Petrobrás pagou à MARÉ ALTA, no Brasil, em reais. Na planilha da MARÉ ALTA, encarregada pelo contrato de serviços de operar o barco, está claro quais as verbas que assumiu pagar, por isto formando o preço cobrado à Petrobrás em reais. E tais encargos são exatamente os que foram estabelecidos no contrato de serviços.

- que nos termos do artigo 299 do RIR/99, para que um dispêndio seja considerado despesa operacional dedutível, ele deve atender a certos requisitos, como efetividade, necessidade e normalidade no contexto das transações do contribuinte.

- a despesa operacional é o desembolso necessário à atividade da empresa e à manutenção de sua fonte produtora. Trata-se de uma atividade planejada, um dispêndio realizado com vistas à obtenção de receitas que o compensem.

- dos instrumentos analisados resta clara a responsabilidade da Java Boat pela maior parte dos custos decorrentes do afretamento. Contudo, a MARÉ ALTA lançou tais despesas como dedutíveis em sua contabilidade. A fiscalizada assumiu mais de 70% dos dispêndios dos contratos com a Petrobrás, o que lhe causou um prejuízo fiscal no ano de 2008 de R\$ 5.995.881,63. As receitas, por outro lado, estavam todas concentradas na empresa JAVA BOAT.

- ora, se os custos decorrentes das contratações geraram receitas para a empresa estrangeira, eles não podiam ser deduzidos pela MARÉ ALTA.

- A fiscalização corretamente concluiu que os custos possíveis de serem levados ao seu resultado eram os seguintes:

- a) aqueles cuja natureza decorre da sua atividade como agente da empresa estrangeira no Brasil (outros custos de embarcação - conta 60550010, Hard/softw/manutenção - conta 60550200, comunicação embarcação - conta 60550220, agenciamento - conta 60550300);
- b) os decorrentes da operação das suas próprias embarcações (Danko Tide e Milan Tide); e
- c) dos barcos em que ela assume a obrigação de operar por meio de contratos firmados com empresas que não são da Petrobrás (embarcações Cumbria Service, Faridah Tide, Lester Pollack e Herbert Tide).

- as despesas glosadas pela fiscalização são as seguintes:

- a) serviços prestados pela pessoa jurídica (conta 60000040): valores pagos pela alocação de mão-de-obra contratada com a Pan Marine, nos navios que não são de propriedade da recorrente e que foram disponibilizados à Petrobrás. Tais custos são de responsabilidade da Java Boat, conforme acordo firmado entre a recorrente e a empresa estrangeira, cláusulas 4C e 4D;
- b) despesas de viagem (conta 60060080): custos de responsabilidade da Java Boat, conforme cláusulas 4C e 4D. Despesas com o pessoal aplicado para operar as embarcações que não são de propriedade da fiscalizada nos contratos firmados com a Petrobrás;
- c) alimentação e Lavanderia (conta 60100010): custos de alimentação e lavanderia com o pessoal aplicado nas embarcações que não são de propriedade da recorrente. Os valores são de responsabilidade da empresa estrangeira, conforme cláusula 4E do instrumento de acordo.
- d) encargos s/ serv. prestados PJ (conta 60040410): encargos trabalhistas do pessoal alocado nas embarcações que não são de propriedade da recorrente. Custos de responsabilidade da Java Boat (cláusula 4C).
- e) seguro de vida (conta 60040400) e despesas médicas (60040010): custos também relacionados ao pessoal alocados nas embarcações que não são de propriedade da recorrente (responsabilidade da Java Boat cláusula 4C).
- f) reparo e manutenção geral (conta 60150030): tais custos, por força das cláusulas 4A e 4F do instrumento de acordo, são imputados à Java Boat.
- g) combustível (conta 60250010) e lubrificante (conta 60250020): gastos com combustível e lubrificante das embarcações que não são de propriedade da Maré Alta e que foram contratadas com a Petrobrás. Responsabilidade da Java Boat, conforme cláusula 4K do instrumento.

- que das provas dos autos, vê-se que a recorrente, efetivamente, deduziu despesas que não tinham qualquer relação com as atividades prestadas por ela. Por essa razão, a fiscalização corretamente realizou a glosa dos valores, não devendo ser alterado o auto de infração.

É o relatório.

Voto Vencido

Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70235/72, razão porque, dele conheço.

A Recorrente demonstrou em sua impugnação que as despesas objeto de glosa eram de sua responsabilidade, Armadora, e não da proprietária dos barcos, JAVA BOAT CORPORATION B.V., por força do disposto em contratos de afretamento e de prestação de serviços firmados com a Petrobras, vigentes em 2007/2008.

A decisão de 1ª instância entendeu que tais despesas cabiam à proprietária dos barcos, JAVA BOAT, em resumo por entender que deveria prevalecer o disposto no contrato entre a MARÉ ALTA e a JAVA BOAT, de agenciamento marítimo, firmado em 2002.

A questão em debate, portanto, é esta: As estipulações e obrigações de pagamento devidos pelas partes (JAVA BOAT e MARÉ ALTA), regem-se pelos contratos de afretamento e de serviços assinados com a PETROBRAS, vigentes em 2008, ou por um contrato particular de agenciamento marítimo, entre a JAVA BOAT e a MARÉ ALTA, assinado em 2002 ?

Segundo a fiscalização apurou, é prática comum de mercado, empresas estrangeiras que prestam serviços para a Petrobrás, criarem empresas brasileiras, da qual detêm o controle acionário. Com isso elas escoam para o exterior, recursos liberados de retenção na fonte, remetidos a título de “receitas de afretamento de embarcações” e acumulam as despesas na empresa nacional, reduzindo seus lucros de forma artificial.

Apurou a fiscalização que no presente caso, as empresas Maré Alta e Java Boat pertencem a um mesmo grupo econômico, denominado “*Tide Water Marine Group*” e que as referidas empresas, de forma solidária, mantêm contratos de afretamento de embarcações e prestação de serviços com a Petrobrás, e que os contratos de afretamento seriam executados em conjunto com um outro contrato de prestação de serviços, realizado entre a Petrobrás e a Maré Alta, ou seja a mesma prática acima indicada.

Os contratos com a Petrobrás dispõe que todas as despesas glosadas são de responsabilidade da MARÉ ALTA, enquanto a Autoridade autuante e depois a julgadora, entenderam que o contrato de agenciamento marítimo deve prevalecer com o que a MARÉ ALTA teria agido como mera agente marítimo da JAVA BOAT, e portanto as despesas glosadas teriam sido pagas pela MARÉ ALTA em nome da JAVA BOAT, e assim deveriam ser ressarcidas pela JAVA BOAT, e não escrituradas como despesas da MARÉ ALTA.

Onde está o erro de apreciação da fiscalização e da DRJ? A meu ver ambos partiram do pressuposto de que deveriam ser considerados três contratos: o primeiro, intitulado "contrato de afretamento", onde consta de um lado, a Petrobrás e de outro a Recorrente, designada fretadora, juntamente com a JAVA BOAT, ambas solidariamente responsáveis pelas obrigações assumidas perante a Petrobrás; o segundo, vinculado ao primeiro por cláusula expressa, consiste num "contrato de prestação de serviços entre a Petrobrás e a MARE ALTA do Brasil" no qual a "armadora", se compromete a tripular, realizar operações náuticas, fornecer alimentação e serviços médicos à tripulação, manutenção, reparos e docagem e, ainda, a suprir a embarcação dos materiais de consumo necessários; e, o terceiro contrato denominado "instrumento particular entre empresas" pactuado entre a Recorrente e a JAVA BOAT, onde ficou estipulado que a Recorrente seria mero agente da JAVA BOAT no Brasil, providenciando, mediante posterior reembolso, trâmites e registros, apoio logístico, manutenção e reparos, tripulação, alimentação, docagem, materiais de consumo em geral, despesas medicas etc."

Porém, tanto a fiscalização quanto a DRJ, deixaram de incluir, entre as disposições relevantes a serem consideradas, os "Demonstrativo de Formação de Preços" parte integrante dos contratos com a Petrobrás.

A "engenharia jurídica" estabelecida pela Petrobras, ao contrário do vislumbrado pela fiscalização e pela DRJ visou minimizar o quanto possível o valor a pagar ao proprietário do barco, estrangeiro, em dólares, a título de afretamento do barco, no Brasil em admissão temporária, pelo regime do REPETRO e maximizar o quanto possível o valor a pagar à empresa brasileira (EBN), por salários e insumos pagos ou comprados no país, pagamento a ser feito em reais, sem remessa de dólares ao estrangeiro.

Para regular ou restringir os interessados a seguirem esta política da Petrobras, ela estabeleceu na licitação internacional os parâmetros mínimos e máximos a serem necessariamente atendidos pelos licitantes, entre o valor diário a ser pago em dólares, ao dono do barco estrangeiro, e o valor diário a ser pago em reais, ao Armador brasileiro (contratado pelo Contrato de Prestação de Serviços) como condição sine qua non para serem contratados, obedecido ainda o critério de menor preço. A divisão de valores (dolares/reais) fica registrada no "Demonstrativo de Formação de Preços", apresentado pelos licitantes com suas propostas.

Estes demonstrativos foram juntados pela Recorrente junto com a impugnação e recurso: o primeiro indica o valor/dia (USD 14.677,00) que a Petrobrás pagaria diretamente a JAVA BOAT em dólares e o segundo o valor/dia (R\$ 10.721,00) que a Petrobrás pagaria a Recorrente, ou seja, nos dois demonstrativos o lucro esperado está pré-estabelecido.

Na planilha da MARE ALTA, Armador brasileiro, encarregado pelo Contrato de Serviços de operar o barco, está claro quais as verbas que assumiu pagar, por isto formando o preço cobrado à Petrobras em reais.

E tais encargos são exatamente os que foram estabelecidos no Contrato de Serviços, corretamente discriminados pela Autoridade julgadora, ao descrever o contrato 2, a saber:

"2 - o segundo, vinculado ao primeiro por cláusula expressa, consiste num "contrato de prestação de serviços entre a Petrobras e a MARE ALTA do Brasil" no qual esta, designada "armadora", se compromete a tripular, realizar operações náuticas, fornecer

alimentação e serviços médicos à tripulação, manutenção, reparos e docagem e, ainda, a suprir a embarcação dos materiais de consumo necessários."

Não fosse o malsinado contrato 3 incluído pela Autoridade julgadora fiscal como também a ser considerado, o contrato de agente marítimo, datado de vários antes dos demais contratos com a Petrobras, não haveria duvida, disputa: todas as verbas glosadas são de encargos da MARE ALTA, conforme contratos em vigor em 2008.

A autoridade julgadora entendeu (a nosso ver flagrantemente em engano) que o contrato 3, de agencia marítima, estaria em vigor, e seria aplicável, derogando a distribuição de obrigações/encargos claramente estabelecidas nos dois contratos assinados com a Petrobras e nos respectivos Demonstrativos de Formação de Preços. Com o seguinte raciocínio, que se lê à página 12 do acórdão:

"2. Validade do chamado "instrumento particular entre empresas".

Conforme exposto, a tese defendida pela autoridade autuante é a de que, apesar dos dispêndios correspondentes aos custos e despesas glosados, referentes a) aparelhamento da embarcação, terem sido efetivados pela autuada, eram arcados, de fato, pela pessoa jurídica estrangeira, por constituírem obrigação desta última. Neste sentido, a empresa sediada em território nacional agiria em nome da outra, como mero agente ou representante. Tal versão dos fatos tem como base o contrato intitulado "instrumento particular entre empresas".

Em sua defesa, afirma a interessada que o acima referido "instrumento particular entre empresas", datado de jan/2002, já não estava em vigor em 2008, ano objeto da autuação. Segundo informa, naquele ano aquele primeiro contrato já havia sido substituído por outro, de prestação de serviços entre a Petrobras e a MARE ALTA, que estabelece que os custos gerais inerentes à operacionalização correriam por conta da MARE ALTA do Brasil, fato este que legitimaria a dedutibilidade dos mesmos.

Sobre seu prazo de vigência o contrato apontado como inválido pela impugnante assim dispunha:

Das cláusulas acima referidas constata-se que não foi especificado termo inicial e final de validade. O acordo se renovava automaticamente, conforme fossem inseridos no referido "Anexo A" novos afretamentos, não havendo sido juntados aos autos qualquer comunicação por escrito, conforme clausula 2-C acima, que tenha expressamente posto fim ao vínculo contratual."

Sem razão a autoridade julgadora em sua tese, de que os contratos de fretamento e de serviços, assinados pela **JAVA BOAT** e pela **MARE ALTA**, não valeriam no que c ^ntriassem as disposições do contrato de agencia marítima.

Em resumo, pelas seguintes razões de fato e de direito:

1. As clausulas e condições de contrato posterior prevalece às cláusulas e condições de contrato anterior entre as mesmas partes (princípio de que a norma nova derroga a anterior).

Um contrato é, antes de tudo, e principalmente, o instrumento de registro da vontade entre as partes. A vontade é que forma o contrato, não o seu instrumento.

As partes são livres de acordar, por mútuo acordo, de maneira diversa do que anteriormente tinham acordado. O novo entendimento automaticamente abroga o anterior. Como nas leis (e o contrato é lei entre as partes), a lei nova revoga a lei anterior, sem necessidade sequer de nominar as que serão canceladas, bastando a simples expressão genérica: revogam-se as disposições em contrário.

A disposição no contrato antigo, que seria necessária notificação da outra parte para seu término, é lógico que funciona para a terminação por vontade unilateral, de uma das partes. Se as duas partes estão de acordo, simplesmente entram no novo contrato, o antigo estará automaticamente cancelado.

É também evidente que as partes (JAVA BOAT e MARE ALTA) eram competentes para contratar com a Petrobras. E estavam livres para fazê-lo. Não se concebe que um contrato anterior (e para outro fim específico, de agenciamento marítimo), pudesse tornar nulas as obrigações assumidas entre as duas partes (responsabilidade solidária) e a Petrobras, no que se refere aos encargos de cada uma no afretamento e na prestação de serviços contratada.

O contrato de 2002 era um contrato para agenciamento, nada a ver com o contrato de prestação de serviços, armação do barco, em vigor em 2008.

Em 2002 a MARE ALTA não tinha ainda a outorga de EBN (Empresa Brasileira de Navegação de Apoio Marítimo). Funcionava como agente marítimo, o Armador era o dono do barco.

Pelos contratos com a Petrobras, vigentes em 2008, a MARE ALTA atuou como Armadora, em sua qualidade de EBN. Armava os barcos em seu nome, não como agente do armador estrangeiro.

A própria autoridade julgadora invoca a Resolução 192 da Antaq, que estabelece que a embarcação estrangeira só pode operar no Brasil sob a égide de uma EBN. Por isso mesmo a Petrobras estabeleceu a engenharia jurídica de dois contratos: o de operação, prestação de serviços, é com uma EBN nacional, no caso a MARE ALTA.

A MARE ALTA, definitivamente não atuou como "agente" do proprietário estrangeiro. Atuou como armadora, aprestando e operando o barco estrangeiro afretado.

Invoca a autoridade julgadora o art 2º da Lei 9432/97, para concluir que seria do fretador, no caso a JAVA BOAT, em contrato de afretamento a tempo entregar a embarcação armada e tripulada, isto é pronta para a exploração comercial.

Não percebeu, a autoridade julgadora, que o artigo ressalva que o afretador pode receber a embarcação armada ou tripulada, OU PARTE DELA, óbvio que toda ou parcialmente armada e tripulada, e para, o afretador a recebe para OPERÁ-LA por tempo determinado.

Por operação de uma embarcação entende-se administrar a embarcação, explora-la na sua finalidade, que é a navegação. O que explora chama-se no Brasil de ARMADOR, e só uma EBN poderá operar, ser o armador, de uma embarcação empregada na navegação de apoio marítimo.

A MARÉ ALTA, portanto, foi contratada, como uma EBN (empresa brasileira de navegação) para operar as embarcações referidas neste processo, para arma-las, contratar e pagar os 2/3 de tripulantes brasileiros, equipá-la, e mais todas as tarefas próprias de sua qualidade e relacionadas, corretamente, pela autoridade julgadora ao descrever o 2º contrato, o que vale a pena se repetir:

"2 - o segundo, vinculado ao primeiro por cláusula expressa, consiste num "contrato de prestação de serviços" entre a Petrobras e a MARÉ ALTA do Brasil no qual esta, designada "armadora", se compromete a tripular, realizar operações náuticas, fornecer alimentação e serviços médicos à tripulação, manutenção, reparos e docagem e, ainda, a suprir a embarcação dos materiais de consumo necessários."

Por estas tarefas e custos a ela associados a Petrobras pagou em reais, em vez de pagar ao dono do barco em dólares, pagou pelo "conteúdo local", incluindo as despesas que o fisco pretende glosar. Com a devida vênia, o fisco, neste caso, está na contramão dos interesses nacionais de prestigiar o "conteúdo local".

De qualquer maneira, caindo a interpretação errada de que o contrato de agência marítima teria o condão de derogar as disposições posteriores nos contratos com a Petrobras, ter-se-á como resultado a improcedência das glosas, com a reforma da decisão ora atacada, e declarada a procedência da impugnação ao Auto de Infração fiscal.

A vista de todo o exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Guilherme Pollastri Gomes da Silva Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Redator Designado

Em que pese o bem elaborado e fundamentado voto do ilustre Relator, durante as discussões ocorridas por ocasião do julgamento do presente litígio surgiu divergência que levou a conclusão diversa. Passo a expor os fundamentos da divergência e as conclusões às quais chegou o Colegiado.

As discussões no presente processo giram em torno da glosa de custos e despesas, diante do entendimento do Fisco de que seriam desnecessárias às operações da autuada. Os gastos estariam relacionados à atividade da Java Boat, que seria contratualmente e de fato a responsável pelos dispêndios. Os custos/despesas glosados alcançaram vinte e três

embarcações que não são de propriedade da interessada e são objeto de contratos com a Petrobrás.

Em se tratando da dedutibilidade de custos/despesas, é pacífico que o ônus da prova recai sobre aquela que apropria dos gastos e deles se beneficia, reduzindo a base tributável. No caso, a interessada Maré Alta do Brasil Navegação Ltda.

Pois bem. Ainda no curso do procedimento fiscal, foi constatada a sobreposição (ou, na melhor das hipóteses, uma falta de definição) de atribuições nos contratos firmados entre a Petrobrás e as contratadas Java Boat e Maré Alta (solidárias), quando comparados aos contratos firmados entre a Petrobrás e a Maré Alta, na qualidade de armadora. Os contratos eram simultâneos, diziam respeito sempre à mesma embarcação e um fazia menção ao outro, mas não restava clara a divisão de atribuições entre as contratadas.

Intimada a prestar esclarecimentos, a própria Maré Alta apresentou ao Fisco o Instrumento Particular de acordo entre empresas, datado de janeiro/2002, firmado entre Java Boat e Maré Alta. Tal contrato, naquele momento dado por válido pela própria Maré Alta, definia com clareza quais encargos e atribuições recairiam sobre cada uma das partícipes. Especificamente, à Java Boat eram atribuídos todos os custos e obrigações relativos à operacionalização das embarcações. Além disso, o contrato estabelecia renovação automática, sempre que fossem inseridos no “Anexo A” novos afretamentos, e dispunha que o fim do vínculo contratual deveria ser objeto de comunicação por escrito (cláusula 2-C).

O Fisco também identificou várias transferências de recursos da Java Boat para a Maré Alta, a título de reembolso de diversas despesas decorrentes dos contratos de afretamento e que haviam sido pagas pela Maré Alta, inclusive com notas fiscais emitidas em nome da Maré Alta.

Após a autuação, a Maré Alta passou a afirmar que o Instrumento Particular de acordo entre empresas não mais estaria em vigor, tendo sido derogado pelos contratos de afretamento firmados posteriormente, nos quais a atribuição dos encargos entre as contratadas disporia de modo diferente.

No entanto, ao analisar as alegações das partes e os documentos trazidos aos autos, entendeu o Colegiado que a interessada não se desincumbiu adequadamente do ônus de provar que as despesas em questão seriam suas, por contrato.

Inicialmente, como bem já havia pontuado o acórdão recorrido, o Instrumento Particular de acordo entre empresas não foi expressamente revogado, por escrito, conforme suas próprias disposições. Por certo se poderia, em tese, admitir que o contrato houvesse sido revogado tacitamente, desde que as partes contratantes houvessem passado a agir de modo diferente, sem qualquer oposição da outra parte. Mas não há prova disso nos autos. As glosas abrangeram custos/despesas de 23 embarcações, mas somente foram trazidos aos autos os contratos do navio Carline Tide, pelo que não é possível daí extrair conclusões para os demais. Além disso, mesmo a análise dos contratos dessa única embarcação não esclarece as dúvidas suscitadas pelo Fisco. O único documento que dispõe com clareza acerca das obrigações e encargos para operacionalização das embarcações é o Instrumento Particular de acordo entre empresas.

A linha de defesa da recorrente deveria estar lastreada em prova detalhada e incontestada, baseada em seus assentamentos contábeis e documentação de suporte, para todas as

23 embarcações, de que os custos e despesas por ela contabilizados foram de fato incorridos, em decorrência de operações que geraram receitas próprias (e não da Java Boat), e que os vários repasses de numerário recebidos da Java Boat não se destinaram ao ressarcimento de gastos por ela adiantados mas que, de fato, seriam de responsabilidade da outra empresa do grupo econômico. E essa prova não encontro nos autos.

Além da ausência dos contratos e das incertezas mencionadas, também foi trazido pelo Fisco o contrato firmado entre Maré Alta e Pan Marine, mediante o qual a primeira cede à segunda todos os direitos e obrigações decorrentes do contrato com a Petrobrás. Tal contrato especifica que seus efeitos se dariam de forma retroativa a partir de 04/07/2007. Ora, ainda que hipoteticamente se pudesse admitir que a Maré Alta fosse a titular de obrigações diante da Petrobrás, tais obrigações teriam sido cedidas (juntamente com os direitos) à Pan Marine. Também nessa hipótese, os encargos contabilizados como custos seriam indedutíveis. E também essa questão não foi adequadamente esclarecida e comprovada pela recorrente.

Diante de tudo isso, a constatação de que a Maré Alta assumiu mais de 70% dos dispêndios relacionados aos contratos com a Petrobrás, enquanto as receitas deles decorrentes estavam concentradas na Java Boat assume grande relevância. Se os custos decorrentes das contratações geraram receitas para a empresa estrangeira, tais custos não poderiam ser apropriados ao resultado da Maré Alta.

Ao trazer aos autos contratos de apenas uma das embarcações (ao passo que a glosa atingiu 23), não provar que o Instrumento Particular de acordo entre empresas foi revogado, ainda que tacitamente, e não fazer a prova detalhada anteriormente mencionada, as alegações da recorrente ficam sem suporte, e não se há de fazer reparo ao acórdão recorrido.

Por todo o exposto, a decisão do Colegiado foi no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha