



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

Processo nº 19396.720064/2013-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-005.383 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2018
Matéria PIS/COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente GULFMARK SERVICOS MARÍTIMOS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008, 2009

APORTES FINANCEIROS SEM CONTRAPARTIDA. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. NATUREZA DE RECEITA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. CABIMENTO.

O aporte financeiro realizado por empresa fretadora estrangeira com o evidente propósito de cobrir despesas/custos com serviços de operação de embarcação a prestados pela empresa brasileira de navegação a ela vinculada, inequivocamente, tem natureza de receita de subvenção para custeio, sujeita à incidência da contribuição.

CONTRATO DE AFRETAMENTO E DE OPERAÇÃO DE EMBARCAÇÃO ESTRANGEIRA. PERCENTUAIS FIXADOS EM LEI. APLICAÇÃO APENAS AO BENEFÍCIO DE REDUÇÃO A 0% DO IRRF.

Os percentuais fixados, inicialmente, no art. 106 da Lei 13.043/2014 e, posteriormente, no 2º da Lei 13.586/2017, que alteraram o art. 1º da Lei 9.481/1997, acrescentando-lhe os §§ 2º a 12, aplica-se apenas ao benefício fiscal de redução a 0% (zero por cento) da alíquota do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), previsto para as receitas expressamente relacionadas no citado preceito legal, especialmente, para as receitas de afretamento de embarcações marítimas ou fluviais estrangeiras.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009

APORTES FINANCEIROS SEM CONTRAPARTIDA. SUBVENÇÃO PARA CUSTEIO. NATUREZA DE RECEITA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. CABIMENTO.

O aporte financeiro realizado por empresa fretadora estrangeira com o evidente propósito de cobrir despesas/custos com serviços de operação de

embarcação a prestados pela empresa brasileira de navegação a ela vinculada, inequivocamente, tem natureza de receita de subvenção para custeio, sujeita à incidência da contribuição.

CONTRATO DE AFRETAMENTO E DE OPERAÇÃO DE EMBARCAÇÃO ESTRANGEIRA. PERCENTUAIS FIXADOS EM LEI. APLICAÇÃO APENAS AO BENEFÍCIO DE REDUÇÃO A 0% DO IRRF.

Os percentuais fixados, inicialmente, no art. 106 da Lei 13.043/2014 e, posteriormente, no 2º da Lei 13.586/2017, que alteraram o art. 1º da Lei 9.481/1997, acrescentando-lhe os §§ 2º a 12, aplica-se apenas ao benefício fiscal de redução a 0% (zero por cento) da alíquota do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), previsto para as receitas expressamente relacionadas no citado preceito legal, especialmente, para as receitas de afretamento de embarcações marítimas ou fluviais estrangeiras.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL DO PRAZO DE DECADÊNCIA.

Nos casos em que não houve pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo quinquenal de decadência do direito de constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que não houve pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVADA A INTENÇÃO DE SONEGAR. APLICAÇÃO DA MULTA. POSSIBILIDADE.

Se a autuada, de forma intencional e deliberada, omitiu circunstâncias materiais necessárias apuração da base de cálculo do tributos, resta caracterizado o evidente intuito de sonegar, a circunstância qualificadora necessária e suficiente para imposição da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto devido.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. MATÉRIA DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. INCOMPETÊNCIA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO FISCAL (CARF). AFASTAMENTO DA MULTA APLICADA. IMPOSSIBILIDADE.

1. O afastamento de multa, em razão de efeito confiscatório, implica apreciação da constitucionalidade da norma legal vigente e eficaz, que serviu de fundamento para a aplicação da multa exigida nos autos.

2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Walker Araújo, José Fernandes do Nascimento, Diego Weis Junior, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e José Renato Pereira de Deus.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório integrante do acórdão recorrido, que segue transcrito:

4. O processo em exame versa sobre um lançamento de Pis e outro de Cofins, ambos realizados em 07/11/2013 pela DRF de Macaé, com o escopo de constituir débitos dessas contribuições relativos a fatos geradores ocorridos nos anos de 2008 e 2009.

5. O lançamento do Pis foi formalizado no auto de infração anexo às fls. 4/6, cujos demonstrativos se acham nas fls. 7/15; já o da Cofins deu origem ao auto de infração anexo às fls. 16/18, acompanhado dos demonstrativos juntados nas fls. 19/27.

6. O crédito tributário exigido - composto de principal, multa de ofício de 150%, além de juros de mora calculados até 11/2013 - perfaz os montantes de R\$ 291.042,00 no caso do Pis e R\$ 1.340.557,15 no caso da Cofins.

7. Lavrou o autor do feito minucioso Relatório Fiscal (fls. 28/52), em que expõe os seguintes fatos:

7.1 A contribuinte, Gulf Marine Serviços Marítimos do Brasil Ltda., em conjunto com sua controladora estrangeira, Gulf Offshore Marine International S. de R. L., participou de licitação internacional promovida pela Petrobrás para afretamento e prestação de serviços em embarcação de apoio marítimo a plataformas.

7.2 Concluído o processo licitatório, ambas firmaram contratos com a Petrobrás relativos ao afretamento e operação de cinco navios de propriedade da controladora. Em linhas gerais, esta firmou contratos de afretamento, comprometendo-se a entregar as embarcações sem tripulação. Já a contribuinte firmou simultaneamente contratos de prestação de serviços de operação, vinculados aos primeiros, obrigando-se a cumprir com as obrigações legais, tripular, fornecer materiais e a realizar docagens, manutenção e gestão náutica das embarcações afretadas (serviços de operação).

7.3 Em suma, cinco embarcações da empresa Gulf Offshore Marine International S. de R. L. foram afretadas pela Petrobrás, ficando os serviços de operação sob a responsabilidade de sua controlada, Gulf Marine Serviços Marítimos do Brasil Ltda.

7.4 No entanto, como os instrumentos licitatórios previam que 75% do total a ser desembolsado pela Petrobrás seriam pagos diretamente à fretadora estrangeira, houve flagrante desequilíbrio entre o montante pago pelos afretamentos (75%) e a quantia paga pelos serviços de operação (25%), ficando evidente que parte das verbas destinadas à controladora como pagamento pelos afretamentos deveriam ser destinadas às contraprestações pelos serviços de operação.

7.5 Em consequência, os pagamentos feitos pela Petrobrás à contribuinte pela operação das embarcações foram insuficientes para cobrir os custos dos serviços, o que obrigava sua controladora a remeter-lhe freqüentemente recursos financeiros, que lhe permitiam honrar os compromissos contratuais assumidos e manter-se regularmente em atividade.

7.8 Dos aportes de recursos recebidos de sua sócia estrangeira, parte foi remetida a título de empréstimo, parte a título de reembolsos de despesas, destinando-se estes últimos, segundo informou a própria contribuinte (fl. 42), a reembolsar despesas incorridas com a manutenção e operação das embarcações.

7.9 Os aportes da segunda espécie, cujos valores e datas se acham arrolados em quadro contido na fl. 41, não sendo reembolsos para custeamento de despesas próprias da controladora, mas visando a cobrir custos referentes à operação das embarcações, custos estes de responsabilidade da contribuinte, foram por ela utilizados como verdadeiras subvenções de custeio com o objetivo de recuperar custos inerentes a sua atividade.

7.10 Assim, esses valores devem ser considerados receitas da contribuinte e compor a base de cálculo do Pis e da Cofins, o que deu origem à presente autuação.

8. Intimada dos lançamentos pessoalmente em 19/11/2013 (fls. 4 e 16), apresentou a contribuinte em 18/12/2013 - tempestivamente portanto - a impugnação anexa às fls. 5.589/5.607, cujo teor resumo a seguir, acompanhada de vasta documentação (fls. 5.608/7.143).

Resumo

8.1 Começa por assinalar que os débitos relativos ao período de março a julho de 2008 foram atingidos pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

8.2 Passando a tratar dos reembolsos de despesas, afirma que o montante recebido a esse título se destinou a “reembolsar as despesas incorridas pela Impugnante com as embarcações de bandeira estrangeira de propriedade de armadoras estrangeiras (Gulf Offshore Marina International Inc.), que eram objeto de contratos de afretamento por tempo com clientes brasileiros”.

8.3 *Assevera que não se pode confundir receitas provenientes da prestação de serviços com mero reembolso de despesas, visto que neste “não há prestação do serviços, mas tão somente uma reconstituição do patrimônio da parte que requer o reembolso, em função de valores dispendidos em benefício exclusivo do contratante, não relacionados às atividades objeto da contratação da contratada; isto é, mera recuperação de valores”.*

8.4 *“Nenhuma prestação - prossegue - se dá por parte da pessoa que recebe o reembolso, cuja intervenção neste caso limita-se à utilização de recursos financeiros próprios, no interesse de terceiro, razão pela qual as faturas de reembolso de despesas das embarcações não podem ser consideradas como receitas da Impugnante, de modo a ensejar a incidência do PIS e da COFINS.”*

8.5 *Ressalta que, no contrato de operação de embarcações firmado entre ela e sua controladora (doc. 05), ficou estabelecido o dever de reembolso das despesas, como se verifica pelas cláusulas transcritas no item 27 da impugnação.*

8.6 *Observa que algumas das atribuições que lhe confere o referido contrato estão relacionadas às próprias embarcações, sendo nesses casos as despesas por ela incorridas intrínsecas a esses bens, de modo que, como não poderia ser diferente, estão sujeitas a reembolso pela proprietária.*

8.7 *Citando um acórdão do CARF relativo à matéria, alega que as despesas com as embarcações jamais poderiam ser consideradas receita proveniente da prestação de serviço, constituindo parte de seu preço. Isso porque “tais valores representam mera recomposição patrimonial realizada por meio de reembolso previsto contratualmente”.*

8.8 *Trata-se - conclui - de legítimo reembolso de despesas adiantadas pela impugnante, não constituindo “acréscimo patrimonial, mas tão somente recomposição do montante dispendido em razão dos gastos com as embarcações de propriedade estrangeira”.*

8.9. *Passando a tratar da penalidade pecuniária, insurge-se contra o percentual de 150% aplicado, afirmando que a autoridade fiscal “agravou a multa por suposta ocorrência de sonegação sob o argumento de que os valores recebidos pela Impugnante não tinham natureza de reembolso, sem, no entanto, comprovar o evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.*

8.10 *Apoiada em duas ementas de julgados do CARF, acrescenta ser pacífica a jurisprudência administrativa no tocante à necessidade de comprovar que o contribuinte agiu com o intuito de sonegar.*

8.11 *Citando dois excertos de doutrina e um acórdão do STF, passa a discorrer sobre a natureza confiscatória da multa de 150%, alegando tratar-se de penalidade absurda, visto que no*

caso não houve sonegação, e inconstitucional, a qual ofende os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

9. A fim de complementar a instrução dos autos, juntei os documentos anexos às fls. 7.149/7.150.

Sobreveio a decisão de primeira instância, em que, por maioria de votos, a impugnação foi julgada improcedente e o crédito tributário mantido, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008, 2009

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. A insuficiência de recolhimento torna indispensável o lançamento de ofício, a fim de constituir o crédito tributário devido.

BASE DE CÁLCULO. Os valores correspondentes a contraprestação por serviços prestados não só constituem receitas como também compõem a base de cálculo do Pis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. A insuficiência de recolhimento torna indispensável o lançamento de ofício, a fim de constituir o crédito tributário devido.

BASE DE CÁLCULO. Os valores correspondentes a contraprestação por serviços prestados não só constituem receitas como também compõem a base de cálculo da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

MULTA QUALIFICADA. A prática de sonegação, fraude ou conluio, tal como o definem os arts. 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64, constitui infração apenável com multa qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da lei nº 9.430/96.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA

Não compete ao julgador da esfera administrativa a análise de questões que versem sobre a constitucionalidade de norma legal regularmente editada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 13/01/2015, a recorrente foi cientificada da decisão. Inconformada, em 12/2/2015, apresentou recurso voluntário de fls. 7181/7202, em que reafirmou as razões de defesa apresentadas na peça impugnatória.

É relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A lide envolve questões prejudicial de mérito (decadência parcial dos débitos lançados) e de mérito, que serão seguir analisadas.

Da questão prejudicial de mérito (decadência parcial)

No presente recurso, com base no art. 150, § 4º, do CTN, a recorrente alegou, que os débitos dos meses de março a novembro de 2008 estavam extintos pela decadência.

A matéria foi alvo de grande controvérsia no âmbito deste Conselho, porém, em razão da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), externada em julgamento sob regime dos recursos repetitivos, os integrantes deste Conselho tem adotado o entendimento de que, se não comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o critério de contagem do prazo decadencial depende da existência ou não de pagamento do tributo no correspondente período de apuração.

Assim, se comprovada a existência de pagamento parcial antecipado, aplica-se o critério do art. 150, § 4º, do CTN, o termo inicial do prazo será a data do fato gerador. De outra parte, caso não tenha havido pagamento, o critério a aplicado é o estabelecido no art. 173, I, do CTN, o termo inicial do prazo desloca-se para o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ser realizado.

Também tem-se como certo, que as referidas contribuições são tributos submetidos ao regime de lançamento por homologação e que, em regra, o prazo de decadência tem início na data da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, que segue transcrito:

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

[...]

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

Porém, como já mencionado, essa regra geral só será aplicada se houver o pagamento antecipado do tributo. Logo, sem a existência do pagamento prévio de parte do

tributo, o termo *a quo* do prazo decadencial do lançamento passa a ser regido pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, ou seja, o termo inicial passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Esse entendimento foi pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 973.733/SC, sob regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), conforme exposto no enunciado da ementa que segue transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.

91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

[...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) – Grifos não originais.

Desse modo, em cumprimento ao disposto no art. 62 do Regimento Interno deste Conselho, aplica-se o entendimento explicitado no âmbito do referido julgado, de que sem a realização do pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo quinquenal de decadência, rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, e passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso, a ausência de pagamento nos referidos meses é fato incontroverso. Dessa forma, o critério de contagem do prazo quinquenal de decadência é o fixado no art. 173, I, do CTN, com o início da contagem no dia 1/1/2009, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento dos meses de março a novembro de 2008 poderia ter sido efetuado, e o término ocorreu no dia 31/12/2013.

Como as autuações foram concluídas no dia 19/11/2013, com ciência da autuada, nessa data, nenhum dos débitos lançados encontrava-se extinto pela decadência, porque não havia concluído o quinquênio decadencial.

No presente recurso, a recorrente alegou que parte dos da Contribuição para o PIS/Pasep dos meses de março e setembro de 2008 foram extintos por compensação, que já se encontrava homologada. Ademais, como não houve lançamento da referida contribuição no mês de setembro de 2008, essa última alegação deve ser tratada como matéria estranha aos autos.

Acontece que, por ter natureza distinta de pagamento, a compensação não se equiparara a pagamento, para fim de definição do critério de contagem do prazo decadencial. E não realizado o pagamento, exigido no referido julgado do STJ, a contagem do prazo decadencial segue o critério estabelecido no art. 173, I, do CTN.

Ainda com relação aos supostos débitos compensados, a recorrente não se dignou comprovar a realização do procedimento compensatório, com a documentação adequada. Com efeito, os recortes de DComp homologadas colacionados aos autos (fls. 7221 e 7231), por não conter a discriminação dos débitos compensados, inequivocamente, não constitui prova hábil e idônea que os supostos débitos compensados, nas citadas DComp, eram da contribuição para o PIS/Pasep dos meses de março e setembro de 2008. E no que tange aos demais débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e todos da Cofins do referenciado período, sequer a recorrente apresentou os recortes das correspondentes DComp.

Além disso, embora constem das fichas das DCTF do 1º e 2º semestres de 2008, colacionadas aos autos (fls. 7222/7230 e 7232/7238), informações sobre a compensação de parte dos débitos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins do período em destaque, tais informações não constitui prova suficiente de que tais débitos foram compensados e que

tiveram a respectiva compensação homologada. O documento adequado para comprovar a compensação, sabidamente, é a correspondente DComp, acompanhada do documento comprobatório da sua homologação expressa ou tácita emitido pela RFB.

Sabe-se que, desde a vigência da redação originária do art. 74 da Lei 9.430/1996 até 30/9/2002, a compensação envolvendo créditos e débitos de tributos de espécies diferentes somente poderia ser realizada mediante pedido de compensação. E a partir de 1/10/2002, com nova redação dado ao referido preceito pela Lei 10.637/2002, o citado procedimento passou a ser realizado somente mediante declaração de compensação, sistemática que ainda permanece vigente.

Assim, além da informação na DCTF, a recorrente deveria ter coligido aos autos a prova de que as alegadas compensações foram realizadas na forma da legislação vigente. E o documento hábil e idôneo era a apresentação das correspondentes declarações de compensação, acompanhada da prova da homologação expressa ou tácita dos respectivos procedimentos, o que não ocorreu no caso em tela.

Assim, além de não se equiparar a pagamento, o que já seria suficiente para afastar o critério de contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN, no caso, ainda que relevada essa condição necessária, o que se admite apenas para argumentar, a falta de comprovação das alegadas compensações, certamente, também impossibilita o início da contagem do prazo decadencial da data do fato gerador, segundo o estabelecido no citado preceito legal.

Por todas essas razões, nas autuações em apreço, nenhum dos débitos lançados foram extintos pela decadência.

Das questões de mérito

No mérito, o cerne da controvérsia cinge-se a natureza dos valores monetários, discriminados no demonstrativo de fl. 41, recebidos a título de supostos reembolsos de despesas, nos dias 26/3/2008, 5/5/2008, 3/6/2008, 30/7/2008, 25/11/2008 e 17/12/2009, da sua sócia/controladora, a empresa Gulf Offshore Marine International, S, de R.L, sediada em Houston/EUA, afretadora das embarcações, doravante denominada de empresa controladora, fretadora ou estrangeira.

Deveras, para a autoridade fiscal, tais valores gozavam “da natureza de subvenções destinadas à recuperação de custos incorridos na prestação de serviços no mercado interno, concernente à operação das embarcações afretadas” pela controladora à Petrobras. E como tal deveriam ser tratados como receitas operacionais integrante da base de cálculo das referidas contribuições, conforme estabelecido no art. 1º, §§ 1º e 2º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

Noutra vertente, a recorrente alegou que os citados ingressos tratavam-se de reembolso de despesas necessárias ao cumprimento das obrigações contratuais da responsabilidade da empresa estrangeira afretadora, que havia antecipado em nome dela. E dada essa natureza, tais ingressos representavam mera recomposição do seu patrimônio, mediante a recuperação de valores gastos com despesas da empresa afretadora, que não integrava a base de cálculo das contribuições.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 28/52, a autoridade fiscal apurou que, mediante processo licitatório internacional, a Petrobras firmou com a empresa estrangeira cinco contratos de afretamento de cinco embarcações sem tripulação e, simultaneamente, com

a autuada, integrante do mesmo grupo econômico, cinco contratos de prestação de serviços de operação das referidas cinco embarcações. Por estes contratos, a recorrente assumiu a obrigação de cumprir com as obrigações legais, a tripular, a fornecer materiais e a realizar docagens, manutenção e a gestão náutica completa de todas as embarcações afretadas (serviços de operação).

E segundo os referidos contratos as embarcações da empresa estrangeira foram afretadas pela Petrobrás, ficando os serviços de operação sob a responsabilidade da recorrente. A sistemática de contratação, segundo a autoridade fiscal, foi a seguinte

Em relação a 4 (quatro) embarcações (Highland Piper, Highland Scout, Sea Power e Sea Kiowa), a Petrobrás celebrou pares de contratos vinculados, com objetos inteiramente ligados entre si, sendo um deles, intitulado de afretamento, com a controladora; e o outro, de prestação de serviços de operação com a interessada. Já para o afretamento da embarcação Highland Warrior, apenas um contrato foi assinado, onde ficou estabelecido como obrigações das duas empresas o fornecimento da embarcação e os serviços de operação. Ressalte-se que a interessada figurou, igualmente como fretadora, em conjunto com seu sócio estrangeira, nos afretamentos das embarcações Highland Piper e Sea Apache.

A análise dos valores dos pagamentos, realizados pela Petrobrás, no período da autuação, relativos aos contratos de afretamento e de serviços de operação das embarcações, que se encontram discriminados na planilha de fl. 29, revela o evidente desequilíbrio entre os valores pagos pelos afretamentos e pelos serviços de operação, caracterizado pelo superdimensionamento dos primeiros em relação aos segundos.

No que tange as cinco embarcações, os pagamentos dos serviços de operação de embarcação representam 12% (uma embarcação), 25% (três embarcações) e 40% (uma embarcação). E do valor total de R\$ 182.242.864,62, pago pela Petrobrás no período, R\$ 133.612.675,59 foram destinados ao pagamento dos afretamentos e apenas R\$ 48.630.189,03 ao pagamento dos serviços de operação das embarcações. Logo, em termos pecuniários, os pagamentos pelos serviços de operação das embarcações representam apenas 26,68% do valor total pago.

Outros dados reveladores da injustificável discrepância entre os valores dos contratos de afretamento e de prestação de serviços de operação de embarcações encontram-se explicitados na tabela abaixo, extraída do citado Relatório Fiscal:

EMBARCAÇÃO	VALOR (US\$)	VALOR AFRETAMENTO (US\$)	PRAZO INICIAL (EM DIAS)	PRAZO PRORROGAÇÃO (EM DIAS)	PRAZO TOTAL (EM DIAS)
HIGHLAND SCOUT	12.400.000,00	23.352.991,14	730	146	876
HIGHLAND PIPER	19.500.000,00	34.163.423,02	730	146	876
SEA POWER	2.500.000,00	17.886.514,60	730		730
HIGHLAND WARRIOR	4.350.000,00	7.590.540,00	1460	292	1752
SEA KIOWA	30.000.000,00	23.205.042,90	720	146	866

A comparação dos valores em dólar das embarcações (extraídos das declarações de importação) com os valores totais pagos pelos afretamentos (de acordo com os contratos de afretamento), demonstram a enorme superioridade dos valores pagos para uso das embarcações por tempo determinado (em média 900 dias) em comparação aos seus próprios

valores, parâmetros para definição de seus preços em eventuais operações de venda. Para se ter uma percepção exata da discrepância em destaque, em menos de dois anos, foi pago pelo afretamento do navio SEA POWER mais de sete vezes o seu valor de aquisição.

Da mesma forma, os dados das planilhas abaixo (extraídas do Relatório Fiscal) também confirmam o artificial achatamento dos valores (em reais) dos contratos de serviços de operação das embarcações, pagos pela Petrobrás à recorrente, nos anos de 2008 e 2009, em cotejo com as despesas/custos realizadas/incorridos com a prestação dos referidos serviços pela recorrente:

	1º TRIM/2008	2º TRIM/2008	3º TRIM/2008	4º TRIM/2008	TOTAL 2008
RECEITAS	1.731.018,49	2.268.850,74	2.876.386,92	4.605.384,25	11.481.640,40
DESPESAS	3.959.153,06	5.508.844,41	8.957.586,22	7.767.239,37	26.192.823,06
RELAÇÃO	44%	41%	32%	59%	44%

	1º TRIM/2009	2º TRIM/2009	3º TRIM/2009	4º TRIM/2009	TOTAL 2009
RECEITAS	4.583.300,17	4.612.824,56	4.610.378,71	4.427.759,25	18.234.262,69
DESPESAS	8.244.043,51	8.882.561,29	7.822.523,96	6.904.653,00	31.853.781,76
RELAÇÃO	56%	52%	59%	64%	57%

Dentre os dados apresentados na referida tabela, merece destaque especial os valores das receitas e dos custos/despesas do 3º trimestre de 2008, em que as receitas representam apenas 32% por cento dos custos/despesas incorridos/realizadas no período. E em todo o período não houve um trimestre sequer com resultado positivo. O resultado mais favorável a recorrente foi o obtido no 4º trimestre de 2009 e neste a recorrente registrou um prejuízo 36% por cento.

E a explicação plausível para esse artificialismo contratual não é outra, senão o claro propósito de evitar a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (CIDE) sobre os valores “pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior”, respectivamente, prevista no art. 1º, I, da Lei 9.481/1997 e no art. 2º, §§ 2º a 5º, da Lei 10.168/2000. E ainda com a subvalorização ou subfaturamento do preço dos serviços de operação das embarcações, destinado a remunerar à empresa brasileira vinculada a empresa estrangeira fretadora (e ambas integrantes do mesmo grupo econômico estrangeiro), inequivocamente, é evitar a incidência total ou parcial dos tributos internos, a exemplo do IRPJ, CSLL etc. Dessa forma, resta demonstrado que esse artificialismo contratual, executado de forma intencional e planejada, implicou burla direta à legislação tributária do País e incalculável prejuízo ao erário.

E o que foi feito para cobrir esse o enorme prejuízo, ou seja, a gritante diferença entre os valores recebidos pela recorrente a título de receita e os valores gastos/dispêndios por ela com os custos/despesas incorridos/realizadas no período? Mais um artificialismo, para fechar o círculo de burla à legislação tributária nacional e conferir às operações aparência de normalidade.

E desta feita, o “artificialismo” foi executado pela empresa fretadora estrangeira e a empresa nacional a ela vinculada, por meio de transferência de numerários da primeira para segunda, mediante supostos “reembolsos de despesas” e vultosos “empréstimos”, segundo revela os dados apresentados nas tabelas a seguir reproduzidas, extraídas do citado Relatório Fiscal:

Data	Valor (R\$)	Finalidadeⁱⁱ	Nota de Débito
26/03/2008	500.000,00	reembolso de despesas	001/2008

05/05/2008	721.751,42	reembolso de despesas	002/2008
03/06/2008	552.451,79	reembolso de despesas	003/2008
30/07/2008	276.186,87	reembolso de despesas	004/2008
25/11/2008	358.732,26	reembolso de despesas	005/2008
17/12/2009	3.641.116,31	reembolso de despesas	001/2009
TOTAL	6.050.238,65		

Data	Valor (R\$)	Finalidade
16/07/2008	1.703.250,00	empréstimos
06/10/2008	1.408.550,00	empréstimos
27/11/2008	1.452.750,00	empréstimos
20/02/2009	591.750,00	empréstimos
17/06/2009	1.751.400,00	empréstimos
TOTAL	6.907.700,00	

E os dados apresentados nas referidas tabelas, extraídos da contabilidade e dos documentos bancários da própria recorrente, deixam evidente que, para cobrir o estratosférico rombo financeiro da recorrente, formalmente, a fretadora estrangeira fez transferência de recursos financeiros para a recorrente a título de reembolso de despesas e empréstimos, por intermédio do sistema financeiro, as primeiras por meio de TED e as segundas mediante operação cambial. Em relação a esses últimos aportes financeiros, por ser matéria estranha aos autos, deixa-se de fazer qualquer comentário a respeito.

A presente análise cinge-se apenas aos denominados “reembolsos de despesas”. E no que concerne a este ponto, ainda no curso do procedimento fiscal, a recorrente foi intimada a esclarecer a origem dos referidos valores transferidos via TED. Em resposta, a recorrente apresentou a seguinte explicação, *in verbis*:

Esclareça-se que as despesas reembolsadas decorrem da operação e manutenção das embarcações de bandeira estrangeira de propriedade de armadoras estrangeiras (Gulf Offshore Marine International Inc.), que eram objeto de contratos de afretamento por tempo com clientes brasileiros.

Por sua vez, no recurso em apelo, a recorrente alegou que os referidos reembolsos destinavam-se a repor os valores por ela antecipados, em nome da empresa estrangeira, relativamente às despesas necessárias ao cumprimento de obrigações contratuais de responsabilidade da empresa estrangeira fretadora. Para comprovar o alegado, a recorrente apresentou, com a peça impugnatória, as notas de débitos de fls. 6339/7132 e o contrato de operação de embarcações de fls. 7134/7143, firmado entre a recorrente e citada empresa estrangeira fretadora.

As referidas notas débitos apenas comprovam que a empresa fretadora autorizou a instituição financeira a realizar as transferências dos valores nelas informados, via TED, para a conta-corrente da recorrente. E todas as notas fiscais, faturas, documentos de arrecadação etc, anexados às referidas notas, destinadas ao pagamento das despesas discriminadas nas planilhas de fls. 45/49, também não servem de prova do reembolso das mencionadas despesas/custos, posto que se trata de documentos emitidos em nome da recorrente, o que está em perfeita consonância com as obrigações contratuais por ela assumidas

no âmbito do contrato de prestação de serviços de operação das embarcações celebrados com a Petrobras.

E o referido contrato de operação de embarcações também não serve de prova dos alegados reembolsos. A uma, por ser documento celebrado entre empresas relacionadas/vinculadas, pertencentes ao mesmo grupo econômico, em que, sequer foram mencionadas as embarcações da contratante que seriam operadas no País pela contratada.

A duas, porque o teor das cláusulas contratuais sobre operação/gestão náutica de embarcações, contidas no citado contrato, especialmente as transcritas no recurso voluntário, são praticamente idênticas as cláusulas contidas nos contratos de prestação de serviços celebrados entre a recorrente e a Petrobras, em que a recorrente obrigou-se a prestação de serviços de operação das embarcações, que compreende, além das obrigações legais, as obrigações de tripular, de fornecer materiais e de realizar docagens, manutenção e gestão náutica das embarcações afretadas. Para que não reste dúvida a respeito, seguem transcritas as seguintes cláusulas contratuais extraída do referido contrato de prestação de serviços:

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS:

1.1 O presente CONTRATO tem por objeto a prestação de serviços de Operação da EMBARCAÇÃO (...), descrita nos ANEXOS III e III-A.

1.1.1. Entende-se por Operação de uma EMBARCAÇÃO, as funções de tripular, cumprir com as obrigações legais e contratuais, realizar a operação náutica da EMBARCAÇÃO, efetuar a manutenção preventiva, docagem e reparos, e suprir a embarcação com materiais de consumo necessários à operação da embarcação durante o período de vigência do CONTRATO.

[...]

3.1. Manter a EMBARCAÇÃO liberada para operação pelas autoridades competentes, em boas condições de navegabilidade, íntegra do ponto de vista de casco, máquinas e equipamentos, adequadamente aparelhada de acordo com os ANEXOS III e III-A para as fainas de apoio à pesquisa e lavra de hidrocarbonetos e atividades correlatas efetuadas pela PETROBRAS, ou por sua conta, na Plataforma Continental Brasileira.

3.3. Obter e manter regularizada, junto às autoridades competentes, a permanência da EMBARCAÇÃO no País, providenciando, às suas expensas, Liberação, Vistorias, registros e Admissão Temporária.

3.4. Responsabilizar-se por todas as medidas necessárias à garantia do emprego da EMBARCAÇÃO pela PETROBRAS, nas condições estabelecidas neste CONTRATO.

3.5. Tripular adequadamente a EMBARCAÇÃO, equipando-a para o apoio marítimo, e atividades correlatas na Plataforma Continental Brasileira, compatíveis com o seu tipo e porte, na forma dos citados ANEXOS III e III-A.

3.6. Executar todas as fainas de manuseio e movimentação de cargas na EMBARCAÇÃO durante o embarque e desembarque de cargas, observado o disposto no subitem 3.11.5.

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

3.10 Responsabilizar-se pelo pagamento de todas as despesas efetuadas no porto, tais como taxa de atracação, estiva, vigia e praticagem, sempre que a EMBARCAÇÃO estiver fora de operação.

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.

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

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, nos termos do item 4.1, que exceder ao consumo básico a ser definido no início do CONTRATO pela PETROBRAS.

[...]

Por todas essas razões, rejeita-se a alegação de que tais transferências de numerários representam reembolso de despesas/custos com operações de embarcação da empresa fretadora.

E afastada a condição de reembolso de despesas/custos alegada pela recorrente, com base nas considerações anteriores e nos consistentes elementos probatórios coligidos aos autos, chega-se a inevitável conclusão que a real natureza jurídica dos referidos aportes financeiros trata-se de subvenção, especificamente, de subvenção para custeio ou operação.

De modo geral, as subvenções representam auxílio pecuniário (em dinheiro) prestado pelo governo ou por determinada pessoa jurídica (pública ou privada) a outra pessoa jurídica, que não importa em qualquer exigibilidade para o beneficiário. A característica da subvenção é a não geração passivo exigível na contabilidade da pessoa recebedora dos recursos, podendo haver contrapartidas ou não. Se houver contrapartida será sob a forma de investimentos na implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Em função de haver ou não contrapartida, as subvenções classificam-se em (i) subvenções correntes para custeio ou operação e (ii) subvenções para investimentos. A primeira caracteriza-se pela transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la na cobertura das despesas correntes, ou seja, aquelas despesas necessárias a consecução de seus objetivos sociais. Enquanto que a segunda caracteriza-se pela

transferência de recursos governamentais, geralmente derivados de benefícios fiscais, para serem aplicados por determinada pessoa jurídica na aquisição de bens ou direitos destinados a implantação ou expansão de empreendimentos econômicos.

Esses breves comentários deixam evidenciada a diferença entre os duas modalidades de subvenção, a saber: enquanto a subvenção para custeio o subvencionador não exige contrapartida do subvencionado de espécie alguma, na subvenção para investimento há exigência de contrapartida sob a forma de investimento.

Com base nesses breves esclarecimentos, pode-se asseverar, indene de dúvida, que os aportes financeiros feitos pela empresa estrangeira fretadora em favor da recorrente se enquadra como subvenção para custeio ou operação.

E com tal característica, o referido ingresso financeiro caracteriza-se como receita, cuja definição encontra-se estabelecida no item 7 da Resolução CFC 1.412/2012¹, que deu nova redação à “NBC TG 30 – Receitas”, com os seguintes dizeres:

Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período observado no curso das atividades ordinárias da entidade que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, exceto os aumentos de patrimônio líquido relacionados às contribuições dos proprietários.

No “Apêndice A - Definição de termos” da Norma Brasileira de Contabilidade, NBC TG 47², de 25 de novembro de 2016, vigente a partir de 1/1/2018, a definição de receita passou ter a seguinte redação:

*Aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil, originado no curso das atividades usuais da entidade, **na forma de fluxos de entrada ou aumentos nos ativos** ou redução nos passivos **que resultam em aumento no patrimônio líquido**, e que não sejam provenientes de aportes dos participantes do patrimônio. (grifos não originais)*

Com mais detalhes, a referida definição também encontra-se estabelecida na Norma Brasileiro da Contabilidade, que dispõe sobre a Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL), aprovada pela Resolução CFC 1.374/2011³, a seguir reproduzido:

70. Receitas e despesas são definidas como segue:

*(a) Receitas são aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil **sob a forma de entrada de recursos** ou aumento de ativos ou diminuição de passivos, que resultem em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da entidade; e*

(b) Despesas são decréscimos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de saída de recursos ou redução de ativos ou incremento em passivos, que resultem em decréscimo do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de distribuição aos proprietários da entidade.

¹ Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1412.pdf> Acesso em: 21 mar. 2017.

² Disponível em: <<http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG47.pdf>> Acesso em: 21 mar. 2017.

³ Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1374.pdf> Acesso em 21 mar. 2017.

71. As definições de receitas e despesas identificam os seus aspectos essenciais, mas não especificam os critérios que precisam ser satisfeitos para que sejam reconhecidas na demonstração do resultado. Os critérios para o reconhecimento das receitas e despesas são comentados nos itens 82 a 98.

72. As receitas e despesas podem ser apresentadas na demonstração do resultado de diferentes maneiras, de modo que prestem informações relevantes para a tomada de decisões. Por exemplo, é prática comum distinguir entre receitas e despesas que surgem no curso das atividades usuais da entidade e as demais. Essa distinção é feita porque a fonte de uma receita é relevante na avaliação da capacidade que a entidade tenha de gerar caixa ou equivalentes de caixa no futuro; por exemplo, receitas oriundas de atividades eventuais como a venda de um investimento de longo prazo normalmente não se repetem numa base regular. Nessa distinção, deve-se levar em conta a natureza da entidade e suas operações. Itens que resultam das atividades ordinárias de uma entidade podem ser incomuns em outras entidades.

73. A distinção entre itens de receitas e de despesas e a sua combinação de diferentes maneiras também permitem demonstrar várias formas de medir o desempenho da entidade, com maior ou menor abrangência de itens. Por exemplo, a demonstração do resultado pode apresentar a margem bruta, o lucro ou prejuízo das atividades ordinárias antes dos tributos sobre o resultado, o lucro ou o prejuízo das atividades ordinárias depois desses tributos e o lucro ou prejuízo líquido.

Receitas

74. A definição de receita abrange tanto receitas propriamente ditas como ganhos. A receita surge no curso das atividades ordinárias de uma entidade e é designada por uma variedade de nomes, tais como vendas, honorários, juros, dividendos, royalties e aluguéis.

75. Ganhos representam outros itens que se enquadram na definição de receita e podem ou não surgir no curso das atividades ordinárias da entidade, representando aumentos nos benefícios econômicos e, como tal, não diferem, em natureza, das receitas. Conseqüentemente, não são considerados como um elemento separado nesta Estrutura Conceitual.

76. Ganhos incluem, por exemplo, aqueles que resultam da venda de ativos não-correntes. A definição de receita também inclui ganhos não realizados; por exemplo, os que resultam da reavaliação de títulos negociáveis e os que resultam de aumentos no valor de ativos a longo prazo. Quando esses ganhos são reconhecidos na demonstração do resultado, eles são usualmente apresentados separadamente, porque sua divulgação é útil para fins de tomada de decisões econômicas. Esses ganhos são, na maioria das vezes, mostrados líquidos das respectivas despesas.

77. Vários tipos de ativos podem ser recebidos ou aumentados por meio da receita; exemplos incluem caixa, contas a receber, mercadorias e serviços recebidos em troca de mercadorias e serviços fornecidos. A receita também pode resultar da liquidação de passivos. Por exemplo, a entidade pode fornecer mercadorias e serviços a um credor em liquidação da obrigação de pagar um empréstimo.

[...] (grifos não originais)

Com base nos excertos transcritos, pode-se afirmar que as receitas se caracterizam pelos aumentos nos benefícios econômicos, que podem ser representados pela (i) aumento de ativos com a entrada de recursos, ou (ii) diminuição de passivos sem a saída de recursos, que resultem, nas duas hipóteses, em aumento do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de recursos aportados pelos proprietários da entidade. O conceito amplo (*lato sensu*) de receita compreende o conceito estrito (*stricto sensu*) de receita ou receita propriamente dita e os ganhos. As receitas propriamente dita incluem os benefícios econômicos provenientes da atividade ordinária, enquanto que ganhos compreendem os benefícios econômicos provenientes da atividade ordinária ou não.

No mesmo sentido a abalizada doutrina de Solon Sehn, para quem:

*[...] O dispositivo [art. 1º, § 1º, da Lei 10.833/2003] deve ser interpretado conforme a Constituição, de modo que por **receita** se entendam apenas os ingressos de soma em dinheiro ou qualquer outro bem ou direito susceptível de apreciação pecuniária decorrente de ato, fato ou negócio jurídico apto a gerar alteração positiva do patrimônio líquido da pessoa jurídica que a aufere, sem reservas, condicionamentos ou correspondências no passivo.*

*Daí resulta que não podem ser incluídos na base de cálculo da Cofins, **os ingressos que não se enquadram no conceito de receita**, como as simples entradas de caixa, os reembolsos, as cauções, depósitos, os empréstimos contraídos ou amortizações dos concedidos, enfim, todas as demais somas escrituradas sob reserva de serem restituídas ou pagas a terceiro por qualquer razão de direito e as indenizações (por dano emergente)⁴. (os últimos destaque não constam dos originais).*

Assim como o referido autor, este Relator também entende que os meros ingressos de caixa ou quaisquer outros tipos de ingresso, que não representem “alteração positiva do patrimônio líquido da pessoa jurídica”, inequivocamente, não se enquadra no conceito de receita ou de receita bruta, logo, não integram a base de cálculo das referidas contribuições.

Ressalte-se ainda que as definições veiculadas na referida norma contábil estão em perfeita consonância com os tipos de receita que compõem a estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), veiculados no art. 187 da Lei 6.404/1976, a seguir transcrito:

Art. 187. A demonstração do resultado do exercício discriminará:

⁴ SEHN, Solon. PIS-COFINS: Não Cumulatividade e Regime de Incidência. São Paulo: Quartier Latin, 2011, p. 230.

I - a receita bruta das vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos;

II - a receita líquida das vendas e serviços, o custo das mercadorias e serviços vendidos e o lucro bruto;

III - as despesas com as vendas, as despesas financeiras, deduzidas das receitas, as despesas gerais e administrativas, e outras despesas operacionais;

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as outras receitas e as outras despesas; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

V - o resultado do exercício antes do Imposto sobre a Renda e a provisão para o imposto;

VI – as participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, mesmo na forma de instrumentos financeiros, e de instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados, que não se caracterizem como despesa; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

VII - o lucro ou prejuízo líquido do exercício e o seu montante por ação do capital social.

§ 1º Na determinação do resultado do exercício serão computados:

a) as receitas e os rendimentos ganhos no período, independentemente da sua realização em moeda; e

b) os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas e rendimentos.

Com base nesse entendimento, chega-se a inevitável conclusão de que os valores ingressos ou aportes financeiros feitos pela fretadora em benefício da recorrente, inequivocamente, trata-se de receita de subvenção para custeio ou operação,

E uma vez definido que os referidos ingressos têm natureza de receita, resta saber se eles integram a base da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins do regime não cumulativo. No âmbito desse regime de incidência, sabe-se que as receitas que integram a base de cálculo das contribuições e respectivas exclusões encontram-se definidas no art. 1º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, que, no período da autuação, tinha o seguinte teor (dispositivo extraído da Lei 10.833/2003, que tem a mesma redação do dispositivo equivalente da Lei 10.637/2002), *in verbis*:

*Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, **independentemente de sua denominação ou classificação contábil.***

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas

*operações em conta própria ou alheia **e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.***

§ 2º *A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.*

§ 3º **Não integram a base de cálculo** a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

II - não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

III - auferidas pela pessoa jurídica revendedora, na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária;

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

V - referentes a:

a) vendas canceladas e aos descontos incondicionais concedidos;

*b) reversões de provisões e **recuperações de créditos baixados como perda que não representem ingresso de novas receitas,** o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenham sido computados como receita.*

VI- decorrentes de transferência onerosa, a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Medida Provisória nº 451, de 2008).

VI - decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009). - grifos não originais

De acordo com o disposto no referido preceito legal, todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, integram a base de cálculo das referidas contribuições, portanto, as receitas de subvenção para custeio ou operação integram a base de cálculo das referidas contribuições.

A recorrente alegou ainda que, a estrutura contratual delineada nos mencionados contratos (25%-75%), em hipótese alguma, poderia ser considerada como uma artificialidade, para ocultar parte das receitas auferidas pela recorrente. Isso porque, segundo a recorrente, “tal estrutura, com contratos bipartidos de execução simultânea, comumente chamada de estrutura ‘split’, não possui qualquer ‘irregularidade’, ‘artificialismo’, ou ‘intuito de promover evasão de recursos ao exterior’, apenas citando alguns termos. Pelo contrário, trata-se de estrutura comercial utilizada sobretudo pela Petrobrás, quando do afretamento de embarcação pertencente a armador estrangeiro e da simultânea contratação de empresa brasileira de navegação (‘EBN’) para operar referida embarcação.”

E em reforço a esse alegação, a recorrente informou que o Governo Federal, ao editar a Medida Provisória 651/2014, posteriormente convertida na Lei 13.043/2014, que alterou o art. 1º da Lei 9.481/1997, expressamente, admitiu a possibilidade de ocorrência da estrutura contratual em comento, inclusive, nas hipóteses em que as remessas ao exterior, a título de afretamento, assume percentual superior a 75%, ora analisado.

Previamente, esclarece-se que, os referidos percentuais foram fixados pelo art. 106 da Lei 13.043/2014, que acrescentou os §§ 2º a 7º ao art. 1º da Lei 9.481/1997. Em seguida alterados pelo art. 2º da Lei 13.586/2017, resultado da conversão da Medida Provisória 795/2017, que deu nova redação dos §§ 2º a 7º e acrescentou os §§ 8º a 12. No presente caso, interessa conhecer o teor do inciso I e dos §§ 2º, 6º, 9º, 11 e 12 do art. 1º da Lei 9.481/1997, a seguir transcritos, que tratam da distribuição dos percentuais entre os contratos de afretamento e prestação de serviços de operação de embarcações estrangeiras celebrados, simultaneamente, com empresas estrangeira e nacional vinculadas:

Art. 1º A alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, fica reduzida para zero, nas seguintes hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.97)

I - receitas de fretes, afretamentos, aluguéis ou arrendamentos de embarcações marítimas ou fluviais ou de aeronaves estrangeiras ou motores de aeronaves estrangeiros, feitos por empresas, desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes, bem como os pagamentos de aluguel de contêineres, sobrestadia e outros relativos ao uso de serviços de instalações portuárias; (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)

[...]

§ 2º Para fins de aplicação do disposto no inciso I do caput deste artigo, quando ocorrer execução simultânea de contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e de contrato de prestação de serviço relacionados à exploração e produção de petróleo ou de gás natural, celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, a redução a 0% (zero por cento) da alíquota do imposto sobre a renda na fonte fica limitada à parcela relativa ao afretamento ou aluguel, calculada mediante a aplicação sobre o valor total dos contratos dos seguintes percentuais: (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017)

I - 85% (oitenta e cinco por cento), quanto às embarcações com sistemas flutuantes de produção ou armazenamento e descarga; (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

II - 80% (oitenta por cento), quanto às embarcações com sistema do tipo sonda para perfuração, completação e manutenção de poços; e (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

III - 65% (sessenta e cinco por cento), quanto aos demais tipos de embarcações. (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

[...]

§ 6º A parcela do contrato de afretamento ou aluguel de embarcação marítima que exceder os limites estabelecidos nos §§ 2º, 9º e 11 deste artigo sujeita-se à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), exceto nos casos em que a remessa seja destinada a país ou dependência com tributação favorecida ou em que o fretador, arrendante ou locador de embarcação marítima seja beneficiário de regime fiscal privilegiado, nos termos dos arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, hipóteses em que a totalidade da remessa estará sujeita à incidência do imposto sobre a renda na fonte à alíquota de 25% (vinte e cinco por cento). (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017)

[...]

§ 9º A partir de 1º de janeiro de 2018, a redução a 0% (zero por cento) da alíquota do imposto sobre a renda na fonte, na hipótese prevista no § 2º deste artigo, fica limitada aos seguintes percentuais: (Incluído pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

I - 70% (setenta por cento), quanto às embarcações com sistemas flutuantes de produção ou armazenamento e descarga; (Incluído pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

II - 65% (sessenta e cinco por cento), quanto às embarcações com sistema do tipo sonda para perfuração, completação e manutenção de poços; e (Incluído pela Lei nº 13.586, de 2017) (Produção de efeito)

III - 50% (cinquenta por cento), quanto aos demais tipos de embarcações. (Incluído pela Lei nº 13.586, de 2017)

[...]

§ 11. Para fins de aplicação do disposto no inciso I do caput deste artigo, quando ocorrer execução simultânea de contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e de contrato de prestação de serviço relacionados às atividades de transporte, movimentação, transferência, armazenamento e regaseificação de gás natural liquefeito, celebrados entre pessoas jurídicas vinculadas entre si, a redução a 0% (zero por cento) da alíquota do imposto de renda na fonte fica limitada à parcela relativa ao afretamento ou aluguel, calculada mediante

a aplicação do percentual de 60% (sessenta por cento) sobre o valor total dos contratos. (Incluído pela Lei nº 13.586, de 2017)

§ 12. A aplicação dos percentuais estabelecidos nos §§ 2º, 9º e 11 deste artigo não acarreta a alteração da natureza e das condições do contrato de afretamento ou aluguel para fins de incidência da Contribuição de Intervenção de Domínio Econômico (Cide) de que trata a Lei nº 10.168, de 29 de dezembro de 2000, e da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços (PIS/Pasep-Importação) e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (Cofins-Importação), de que trata a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. (Incluído pela Lei nº 13.586, de 2017)

A leitura do referido preceito legal deixa claro que ele instituiu um benefício fiscal de redução a 0% da alíquota do IRRF para vários tipos de receitas, especialmente, para as receitas de afretamento de embarcações marítimas ou fluviais estrangeiras.

E para fins, exclusivamente, de aplicação do citado benefício fiscal, nos casos de execução simultânea de contrato de afretamento de embarcações marítimas e de contrato de prestação de serviços celebrados com pessoa jurídica estrangeira e nacional vinculadas entre si, foi permitido, até 31/12/2014, a utilização dos percentuais fixados no § 2º e, a partir de 1/1/2018, os percentuais fixados no § 9º.

Com esses breves esclarecimentos, resta evidenciado que os referidos percentuais foram fixados de forma arbitrária, uma vez que distintos para períodos diversos. E a finalidade da fixação desses percentuais foi ampliar a desoneração da incidência do IRRF as referidas receitas. Dada essa característica, eles não refletem a realidade contratual envolvendo a execução simultânea de contrato de afretamento de embarcações marítimas e de contrato de prestação de serviço celebrados com pessoa jurídica estrangeira e nacional vinculadas entre si, como asseverou a recorrente.

Contribui para confirmar o asseverado o fato de o § 12 do art. 1º ter, expressamente excluído a aplicação dos referidos percentuais, para fins de incidência da Cide, de que trata a Lei 10.168/2000, e da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, de que trata a Lei 10.865/2004. E a razão dessa exclusão decorre da circunstância das citadas contribuições serem tributos que, assim como o IRRF, também incidem sobre os valores “pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior” a título de remuneração de pessoas residentes ou domiciliados no exterior por serviços prestados no País.

De outra parte, por se tratar de tributos internos, que incidem sobre a receita ou faturamento auferidas por empresas nacionais, e não sobre os valores “pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior” a título de remuneração de pessoas residentes ou domiciliados no exterior, por serviços prestados no País, obviamente, tais percentuais não se aplicam para fins de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins submetidas aos regimes cumulativo e não cumulativo, de que tratam, respectivamente, a Lei 9.718/1998 e as Leis 10.637/2002 e 10.883/2003. Ademais, para afastar qualquer dúvida a respeito, não havia sentido por essa restrição na redação do § 12 do art. 1º da

Lei 9.481/1997, por ser matéria diferente da tratada no preceito legal em apreço, ou seja, por se tratar de fato gerador e base cálculo distintos dos das referidas contribuições do regime cumulativo e não cumulativo, cobradas nas operações internas.

Assim, além de não se aplicar, para fins de incidência das citadas contribuições do regime cumulativo e não cumulativo, esses novos percentuais não se aplicam ao caso em tela, a uma, porque a produção de efeito do novel preceito legal somente ocorreu a partir de 1º de janeiro de 2015, conforme determinado no art. 113, II, da Lei 13.043/2014.

A duas, porque, nas presentes autuações, não está em questão os percentuais atribuídos aos contratos de afretamento e prestação de serviços, mas a natureza dos ingressos ou aportes financeiros feitos pela empresa fretadora estrangeira em benefício da recorrente no período objeto da autuação, o que já foi definido anteriormente como sendo receita de subvenção para custeio ou operação, sujeitas a incidência das referidas contribuições.

Por todas essas razões, devem ser mantidas a cobrança das contribuições lançadas nas presentes autuações.

Da multa qualificada

A qualificadora da multa de ofício aplicada, prevista no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/1996, segundo a autoridade fiscal, foi motivada por duas condutas imputadas à recorrente, a saber: a) a contabilização de parte dos custos incorridos na prestação de serviços de operação próprios, como gastos suportados pela empresa estrangeira fretadora (lançamentos a débito da conta de ativo “Gulfmark”) a fim de que os aportes recebidos e destinados a recuperá-los adquirissem uma roupagem de reembolsos de despesas que não lhe pertenciam; e b) a não inclusão dos citados aportes financeiros nas bases de cálculo das contribuições.

Para a autoridade fiscal, tais condutas revelavam a intenção deliberada de sonegar parcela das referidas contribuições. Logo, tais condutas caracterizavam-se sonegação, conforme definida no art. 71, I, da Lei 4.502/1964, a seguir transcrito:

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

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

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

No que tange à referida qualificadora, a recorrente alegou que a autoridade fiscal partira de presunção totalmente equivocada, no sentido de que a referida estrutura contratual seria artificial, firmada como subterfúgios para reduzir o pagamento de tributos no país envolvia, especialmente, tendo em conta os percentuais fixados na nova redação do art. 1º da Lei 9.481/1997.

Sem razão a recorrente. Como ficou anteriormente demonstrado, o que motivou a presente autuação não foi a utilização de estrutura contratual artificial, mas o não oferecimento a tributação das contribuições do valor da receita de subvenção para custeio ou operação, consoante anteriormente demonstrado.

A recorrente alegou ainda que a jurisprudência administrativa era pacífica em relação à necessidade de comprovação de que o contribuinte agiu com o intuito de sonegar, bem como a sua devida justificação.

E no caso em tela, há provas consistentes de que a recorrente agiu de modo intencional e deliberado, com vistas a não incluir na base de cálculo das contribuições os valores dos aportes financeiros feitos pela empresa estrangeira fretadora, caracterizados como receitas de subvenção para custeio, conforme anteriormente demonstrado.

Assim, uma vez demonstrado que as condutas praticadas pela recorrente subsume-se a hipótese descrita no art. 71, I, da Lei 4.502/1964, a multa qualificada deve ser mantida.

Do efeito confiscatório da multa aplicada

A recorrente alegou que a multa imposta revelava caráter nitidamente confiscatório, na medida em que, diante exclusivamente de mera suposição de que teria ocorrido sonegação de tributos, fora fixada penalidade de 150% dos tributos supostamente devidos. Há de se reconhecer, ainda, que tal prática era absurda e objeto de expressa vedação pela Constituição Federal de 1988, segundo já reconheceu o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ.

A multa aplicada está prevista no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/1996, com a redação dada pela Lei 11.488/2007, que se encontra em plena vigência. Logo, se ela tem ou não efeito confiscatório, trata-se de questão que envolve apreciação da constitucionalidade da norma veiculada no citado preceito legal, matéria que, sabidamente, foge da competência deste Colegiado julgador.

Por essa razão, não se toma conhecimento dessa questão, uma vez que é vedado à instância administrativa de julgamento apreciá-la, conforme expressamente determinado no art. 26-A⁵ do Decreto nº 70.235, 06 de março de 1972 (PAF), com redação dada Lei nº 11.941, de 2008. Tal atribuição é reservada, em caráter privativo, ao Poder Judiciário.

⁵ "Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)
[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)"

No âmbito deste Conselho, tal vedação encontra-se determinada no art. 62⁶ do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF 343/2015, com as alterações posteriores, e consolidada na sua jurisprudência, conforme disposto no enunciado da Súmula CARF nº 2, que tem o seguinte teor, *in verbis*: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Da Conclusão.

Por todo o exposto, vota-se por negar provimento ao recurso, para afastar a prejudicial de mérito (decadência) e, no mérito, manter a cobrança dos débitos lançados.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento

⁶ "Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)"

Processo nº 19396.720064/2013-85
Acórdão n.º **3302-005.383**

S3-C3T2
Fl. 7.256
