



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 19396.720072/2015-93  
**Recurso nº** De Ofício  
**Acórdão nº** 3301-007.129 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de novembro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** BRASDRIL SOCIEDADE DE PERFURAÇÕES LTDA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2010

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.

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

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2010

PETRÓLEO E GÁS NATURAL. EXPLORAÇÃO. EMBARCAÇÕES. AFRETAMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXECUÇÃO SIMULTÂNEA.

Em relação à execução simultânea de contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e de contrato de prestação de serviços de prospecção e exploração de petróleo ou gás natural celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, as disposições do §2º ao art. 1º da Lei n. 9.481, de 1997, com as alterações promovidas pela Lei n. 13.043, de 2014 - que determinam que a parcela relativa ao afretamento ou aluguel poderá alcançar 85% do valor total dos contratos no caso de embarcações com sistemas flutuantes de produção ou armazenamento e descarga (*Floating Production Systems- FPS*), de 80% no caso de embarcações com sistema do tipo sonda para perfuração, completação ou manutenção de poços (navios-sonda) e de 65% nos demais tipos de embarcações - não devem ser consideradas normas interpretativas e não têm aplicação retroativa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2010

**PETRÓLEO E GÁS NATURAL. EXPLORAÇÃO. EMBARCAÇÕES. AFRETAMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXECUÇÃO SIMULTÂNEA.**

Em relação à execução simultânea de contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e de contrato de prestação de serviços de prospecção e exploração de petróleo ou gás natural celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, as disposições do §2º ao art. 1º da Lei n. 9.481, de 1997, com as alterações promovidas pela Lei n. 13.043, de 2014 - que determinam que a parcela relativa ao afretamento ou aluguel poderá alcançar 85% do valor total dos contratos no caso de embarcações com sistemas flutuantes de produção ou armazenamento e descarga (*Floating Production Systems- FPS*), de 80% no caso de embarcações com sistema do tipo sonda para perfuração, completação ou manutenção de poços (navios-sonda) e de 65% nos demais tipos de embarcações - não devem ser consideradas normas interpretativas e não têm aplicação retroativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso de ofício. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques D Oliveira, Salvador Candido Brandão Junior e Semiramis de Oliveira Duro.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Candido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

## **Relatório**

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão no 01-33.152 - 3ª Turma da DRJ/BEL (fls 22.221/22.236):

Contra a interessada acima qualificada restaram lavrados os autos de infração de fls. 2/126, relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e à Contribuição para o Pis/Pasep. Reportam-se os lançamentos, nos respectivos montantes de R\$ 26.018.929,28 e R\$ 5.648.846,41 (incluídos tributo, multa proporcional e juros de mora, estes calculados até dezembro de 2015), ao período correspondente a janeiro a março e maio a dezembro de 2009, como também janeiro a dezembro de 2010.

Consoante a autoridade fiscal (fls. 26/126), estar-se-ia diante da realização de planejamento tributário abusivo cujo único propósito seria a expressiva redução da carga tributária incidente sobre os serviços de pesquisa e lavra de jazidas de

petróleo pela fiscalizada prestados à concessionária OGX Petróleo e Gás Ltda no Brasil.

Dar-se-ia através da segregação da operação em dois contratos distintos, mas com único objeto, não obstante a consecução tenha ocorrido mediante concurso de pessoas jurídicas diversas. As pessoas sediadas no exterior teriam ficado responsáveis por afretar a sonda ou plataforma necessária à perfuração dos poços; a fiscalizada, sediada no Brasil, integrante d mesmo grupo econômico das estrangeiras, responsável pela execução dos serviços propriamente ditos.

Desproporcionais, porém, segundo a autoridade fazendária, os contratos, sendo parcela significativamente maior destinada à remuneração do afretamento, e o restante, da prestação de serviço. O desequilíbrio aliado à dependência da fiscalizada em relação à controladora tornariam os contornos formais das avenças inexecutáveis, fazendo com que quantias remetidas ao exterior para o pagamento do suposto afretamento retornassem ao país por intermédio de artificioso reembolso de despesas ou aportes de capital, inclusive a fazer frente a prejuízos contábeis e fiscais.

Tal realidade restaria evidenciada, entre outros, pela expressiva quantidade de expatriados alocados às sondas/plataformas cuja remuneração seria suportada pela *Diamond Offshore Drilling*, diretamente ou através da *Diamond Offshore Holding LLC*, supostamente responsáveis pelo afretamento.

Em adição, da leitura de relatórios anuais publicados pela *Diamond Offshore Drilling* na rede mundial de computadores, entre outros, depreender-se-ia que precitada companhia é que ostentaria a expertise no segmento de exploração de petróleo em águas profundas, bem assim que prestaria serviços de perfuração à afretadora OGX em território brasileiro com a intermediação de subsidiária brasileira, assertiva ratificada pelo fato de a fiscalizada não possuir em seu ativo imobilizado um único navio-sonda ou plataforma, valendo-se para a satisfação de seu objeto de maquinário, equipamentos e corpo técnico fornecidos por controladoras ou coligadas.

Diante de cenário em que a menor parte do montante contratado remuneraria a prestação de serviços, observar-se-ia que a fiscalizada seria incapaz de honrar os compromissos assumidos exclusivamente com as receitas advindas do contrato de prestação de serviços. Tanto seria assim que ela viria sendo subvencionada por sua controladora no exterior mediante aportes para aumento de capital. Parte dos recursos remetidos ao exterior dirigidos supostamente ao adimplemento do contrato de afretamento também retornaria ao país a título de reembolso de despesas que seriam próprias da única operação efetivamente realizada, qual seja, a prestação de serviços.

E tais serviços, ressalva a autoridade fiscal, teriam sido prestados pela fiscalizada à OGX Petróleo e Gás Ltda, não a coligadas ou controladoras, motivo pelo qual, descaracterizada a exportação de serviços e o efetivo ingresso de divisas, presente o fato gerador da Contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins.

A mixórdia contratual, reveladora da existência de uma única operação contemplada pela celebração de dois contratos, somente teria sido desfeita em 2007, em vista do Parecer Jurídico/JFT n. 4.475, de 2005. Decidiu-se, na ocasião, que os direitos, obrigações e deveres contratuais passariam a ser segmentados de modo a evitar confusão entre as atribuições de cada um dos participantes.

A pretensão fiscal teria como base tributável a integralidade dos recursos remetidos do exterior pelas pessoas jurídicas *Diamond Offshore Holding LLC*, *Diamond Offshore Netherlands BV* e *Diamond Offshore Drilling (UK)* no curso do período objeto de auditoria.

Nos termos da Lei n. 8.137, de 1990, em vista da constatação, em tese, de crime contra a ordem tributária, informa a autoridade fiscal ainda a formalização de representação fiscal para fins penais, do que também resultou a qualificação da multa levada a efeito.

Inconformada, em 28 de janeiro de 2016, apresenta a fiscalizada impugnação (fls. 20.197/20.324), por meio da qual, em apertada síntese, preliminarmente, ressalta a necessária comprovação da ocorrência de dolo, fraude, simulação ou abuso de forma ou de direito a ensejar a desconsideração da estanqueidade dos negócios jurídicos pela fiscalizada praticados. Nulos de pleno direito, por conseguinte, os autos de infração, em decorrência da falta de motivação e base legal.

Destaca a decadência do direito à constituição do crédito tributário, vez que já decorrido o prazo a que se refere o art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN. A ciência dos lançamentos fiscais teria ocorrido apenas em 30 de dezembro de 2015, enquanto os fatos geradores reportar-se-iam ao período compreendido entre janeiro de 2009 e dezembro de 2010. Ao reputar inexistente dolo, fraude ou simulação, diante dos pagamentos pela fiscalizada levados a efeito quanto ao referido interregno, não restaria alternativa além do reconhecimento da decadência tributária.

Assevera que os recursos recebidos a título de reembolso de despesas, pela autoridade fiscal tidos por receitas operacionais obtidas no mercado interno pela fiscalizada na forma de subvenção para custeio ou recuperação de custos ou despesas incorridos na prestação de serviços à OGX, corresponderiam a adiantamentos realizados em benefício de fretadoras estrangeiras de embarcações contratadas pela precitada concessionária amparados por contratos intercompanhia de serviços de suporte e manutenção de embarcações e de reembolso de custos e despesas, porquanto ajustados por integrantes de mesmo grupo econômico.

Equivaleriam a serviços de agenciamento e administração de embarcações pertencentes a pessoas jurídicas estrangeiras que em nada se relacionariam aos serviços prestados pela fiscalizada à OGX. Os recursos recebidos do exterior a título de exportação de serviços corresponderiam à remuneração pelos referidos serviços de agenciamento e administração.

Já os reembolsos de despesas ou recuperação de custos por intermédio de remessas periódicas devidamente cobertas por contratos de câmbio registrados e aprovados pelo Banco Central do Brasil, uma vez contabilizados, escriturados e declarados pela fiscalizada para serem posteriormente neutralizadas quando do recebimento, não gerariam qualquer impacto em seu resultado, representando mero ingresso de caixa. Ausente relação de tais despesas com as necessárias à consecução do objeto dos contratos firmados entre a fiscalizada e a OGX.

Em consideração à notória saturação da capacidade instalada dos estaleiros nacionais para atender, no prazo e com a tecnologia necessária, as necessidades impostas para a construção de embarcações destinadas a operar em severas condições de águas profundas, o modelo de contratação adotado pelas concessionárias de direitos de exploração e produção de jazidas de petróleo e

gás no país seria o da contratação bipartida, consistindo na celebração, com pessoas jurídicas diversas, de dois contratos distintos.

As embarcações, no caso, seriam afretadas diretamente pela OGX, através de contratos de afretamento firmados com pessoas domiciliadas no exterior, quais sejam, *Diamond Offshore Netherlands BV* e *Diamond Offshore Drilling (UK)*; em paralelo, diante da complexidade das operações correlatas, teria contratado a fiscalizada, pessoa domiciliada no país, para a realização dos serviços de sondagem, perfuração, avaliação, completação e *workover*.

O próprio regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro), estimularia o vinculado modelo contratual bipartido, bem assim a importação temporária das embarcações, partes, peças e equipamentos necessários às operações em voga pela prestadora de serviço, *ex vi* Decreto n. 4.543, de 2002, e Instrução Normativa RFB n. 844, de 2008, vigente à época dos fatos. A fiscalizada, além de responsável pela obtenção de licenças e registros junto a autoridades marítimas locais com vistas à operação da embarcação no país, também teria adiantado custos e despesas relativos à inspeção, vistoria e segurança da embarcação, combustível, docagem, praticagem, etc, atreladas ao contrato de afretamento.

Inexistiria, bem assim, qualquer reembolso em decorrência de pagamentos a funcionários embarcados ou não, estrangeiros ou não, vinculados à impugnante. Excepcionalmente, dar-se-ia a subcontratação de expatriados para a prestação de serviços especializados a bordo das embarcações sob o comando da fiscalizada por intermédio de contratos de transferência temporária celebrados com *Diamond Offshore Services Limited*, pessoa jurídica que não se confundiria com as fretadoras *Diamond Offshore Netherlands BV* e *Diamond Offshore Drilling (UK)*.

Aduz que os percentuais fixados pela concessionária – ou seja, 80% para o afretamento e 20% para a prestação de serviços – encontrar-se-iam em absoluta conformidade com os parâmetros recentemente positivados por meio da Lei n. 13.043, de 2014, resultado da disparidade entre os valores agregados a cada qual dos contratos.

Ainda segundo a impugnante, diferentemente do sustentado pela autoridade fiscal, teria apurado lucro nos anos-calendário de 2009 e 2010. O que se teria na hipótese, segundo a impugnante, seria, de um lado, a concepção, pelo Governo Federal, de regime especial voltado ao fomento da indústria de óleo e gás no país, a saber, o chamado Repetro – o qual não apenas permitiria, mas estimularia a importação de embarcação destinada à pesquisa e lavra de hidrocarbonetos com suspensão de tributos, desde que, entre outras exigências, vigore contrato de afretamento firmado entre a concessionária local e a fretadora estrangeira, como também contrato de prestação de serviços com pessoa jurídica brasileira –, e, de outro, a desconsideração, pelo mesmo Governo Federal, agora representado pela autoridade fiscal, do precitado regime especial, através de autuações em bases meramente argumentativas, a sustentar que a bipartição contratual teria sido engendrada com o fito exclusivo de evadir tributos.

Inaplicável também o conceito de subvenção utilizado pela autuante. O instituto corresponderia à ferramenta à disposição do Poder Público utilizada para incentivar determinadas atividades ou empreendimentos vinculados ao interesse público. O próprio Parecer Normativo CST n. 112, de 1978, disporia que

subvenções para custeio seriam transferências de recursos para pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la a fazer frente a seu conjunto de despesas nas suas operações próprias.

Impertinentes e irrelevantes, segundo a impugnante, as conclusões do Parecer Jurídico/JFT n. 4.475, de 2005, posto que estranho a quaisquer das partes envolvidas nas avenças, bem como anterior aos fatos geradores.

Ainda que fossem as diferentes obrigações assumidas pela fiscalizada consideradas sob o escopo de um único contrato as exigências não seriam sustentáveis, pois os recursos recebidos em decorrência dos serviços de suporte e manutenção ao afretamento teriam sido prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior. Ou seja, estar-se-ia diante de efetiva exportação de serviços, representando verdadeiro ingresso de divisas consoante contratos de câmbio conhecidos pela autoridade fazendária.

De outra frente, prevalecendo entendimento no sentido de que os reembolsos recebidos das fretadoras seriam receita operacional por serviços prestados à OGX, necessário que fossem apurados os respectivos créditos a título de Pis/Pasep e de Cofins oriundos das despesas adiantadas pela fiscalizada como insumos relativos aos serviços prestados, a fim de abater dos valores que teriam servido de base às autuações. A formulação de quesitos, caso entenda a autoridade julgadora pela necessidade de realização de perícia com vistas à apuração de tais créditos, encontra-se às fls. 20.311/20.312, a exemplo de nome, endereço e qualificação profissional do perito.

Neste diapasão, a multa qualificada a que alude o art. 44, §1º, da Lei n. 9.430, de 1996, seria descabida, demonstrado, entre outros, que os contratos teriam sido firmados de acordo com as regras que regeriam o Repetro e que a fiscalizada não teria qualquer ingerência sobre os termos e condições dos contratos celebrados pela OGX, além de que todos os recursos teriam sido contabilizados, escriturados e declarados ao Fisco.

Incabível, ainda, a incidência de juros de mora sobre multa de ofício, vez que, nos termos do art. 61 da Lei n. 9.430, de 1996, apenas os débitos decorrentes de tributos seriam atualizáveis. A utilização da Taxa Selic também deveria ser afastada, posto que não instituída para fins tributários. Ao final, requer seja decretada:

*(...) a procedência integral da presente Impugnação, seja acolhendo o manifesto e insanável vício de nulidade nela contido, seja pelo mérito, pois, tal como se demonstrou nesta defesa, pela natureza das despesas adiantadas em nome das empresas estrangeiras, os reembolsos recebidos em nada se equivalem às receitas operacionais obtidas pela Impugnante com a prestação de serviços à OGX e, portanto, não podem ser tributados pelo PIS e pela COFINS.*

*Requer-se, ainda, que reconhecida a efetiva prestação de serviços ao exterior, que representou incontroverso ingresso de divisas ao País, reconheça-se a isenção prevista na legislação de regência, cancelando a autuação lavrada para a exigência do PIS e da COFINS também sobre esta parcela.*

*Ademais, protesta-se e reitera pelo deferimento de prova pericial e diligências, nos termos dos quesitos e fundamentação apresentados nesta defesa, de forma que os correspondentes créditos de PIS e COFINS apurados em decorrência da aquisição dos insumos - bens e serviços para a manutenção das Unidades*

*afretadas à OGX - cujos respectivos reembolsos foram considerados receita operacional da Impugnante, sejam abatidos dos créditos tributários lançados.*

*Por fim, requer a Impugnante seja julgada PROCEDENTE a presente defesa e, conseqüentemente, seja julgado totalmente improcedente o auto de infração lavrado.*

*Por oportuno, a Impugnante informa que recebe intimações nas pessoas dos signatários desta à Av. Rio Branco nº 1, 19º andar, setor B, na Cidade e Estado do Rio de Janeiro.*

Para tanto, carrega aos autos os documentos de fls. 20.325/22.213.

Analisada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou improcedente, com a seguinte ementa:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009, 01/05/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 31/12/2010

**ATOS ADMINISTRATIVOS. NULIDADE. HIPÓTESES.**

As hipóteses de nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal encontram-se no art. 59 do Decreto n. 70.235, de 1972. São nulos, além dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. O art. 60 do mesmo Decreto esclarece que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 não importarão em nulidade, e, salvo se o sujeito passivo lhes houver dado causa, serão sanadas quando resultarem em prejuízo para este, ou quando não influírem na solução do litígio. O procedimento fiscal ostenta evidente natureza inquisitorial. Conforme art. 14 do Decreto destacado, discordando do lançamento fiscal, é com a peça impugnatória que resta instaurado o litígio entre a Administração Tributária e o contribuinte, no âmbito do qual tem este asseguradas as respectivas garantias.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009, 01/05/2009 a 31/12/2009, 01/01/2010 a 30/11/2010

**DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO.**

O lançamento por homologação, ocorrente 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. Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado tal 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.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2010

COFINS. PETRÓLEO E GÁS NATURAL. EXPLORAÇÃO. EMBARCAÇÕES. AFRETAMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXECUÇÃO SIMULTÂNEA.

Nos termos do §2º ao art. 1º da Lei n. 9.481, de 1997, com as alterações promovidas pela Lei n. 13.043, de 2014, quando ocorrer execução simultânea do contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e do contrato de prestação de serviço, relacionados à prospecção e exploração de petróleo ou gás natural, celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, do valor total dos contratos, a parcela relativa ao afretamento ou aluguel poderá alcançar 85% (oitenta e cinco por cento), no caso de embarcações com sistemas flutuantes de produção e/ou armazenamento e descarga (*Floating Production Systems- FPS*); 80% (oitenta por cento), no caso de embarcações com sistema do tipo sonda para perfuração, completação ou manutenção de poços (navios-sonda); e 65% (sessenta e cinco por cento), nos demais tipos de embarcações.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/12/2010

PIS/PASEP. PETRÓLEO E GÁS NATURAL. EXPLORAÇÃO. EMBARCAÇÕES. AFRETAMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXECUÇÃO SIMULTÂNEA.

Nos termos do §2º ao art. 1º da Lei n. 9.481, de 1997, com as alterações promovidas pela Lei n. 13.043, de 2014, quando ocorrer execução simultânea do contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e do contrato de prestação de serviço, relacionados à prospecção e exploração de petróleo ou gás natural, celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, do valor total dos contratos, a parcela relativa ao afretamento ou aluguel poderá alcançar 85% (oitenta e cinco por cento), no caso de embarcações com sistemas flutuantes de produção e/ou armazenamento e descarga (*Floating Production Systems- FPS*); 80% (oitenta por cento), no caso de embarcações com sistema do tipo sonda para perfuração, completação ou manutenção de poços (navios-sonda); e 65% (sessenta e cinco por cento), nos demais tipos de embarcações.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

O presente processo foi submetido a este CARF em razão de recurso de ofício, em conformidade com o disposto no art. 34 do Decreto n. 70.235, de 1972, e Portaria MF n. 63, de 2017.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 22.249/22.921.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Liziane Angelotti Meira

Serão analisadas as razões apresentadas pela Fazenda Nacional.

## **2.1. DA EFICÁCIA PROSPECTIVA DA LEI Nº 13.043/2014 E O EQUÍVOCO DA**

## DECISÃO DA DRJ

Neste primeiro ponto, a Procuradoria da Fazenda Nacional defende que o modelo inaugurado pela Lei no. 13.043/2014 não pode ser aplicado de modo retroativo, assevera que não se trata de norma interpretativa. Transcrevemos:

Inicialmente, cumpre ressaltar que a DRJ/Belém entendeu que a Lei n. 13.043, de 13 de novembro de 2014, ao conferir nova redação ao art. 1º da Lei n. 9.481, de 1997, teria acolhido o “**censurado modelo de contratação bipartida, ensejador de um sem número de controvérsias na seara tributária**”, conforme asseverado pelo Relator em seu voto à fl. 13 do acórdão. Transcrevo o teor da legislação:

*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, feitos por empresas, desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes, bem assim os pagamentos de aluguel de containers, sobrestadia e outros relativos ao uso de serviços de instalações portuárias;*~~

*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)*

(...)

*Parágrafo único. Nos casos dos incisos II, III, IV, VIII, X, XI e XII deverão ser observadas as condições, formas e prazos estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Medida Provisória nº 428, de 2008)*

~~*Parágrafo único. Nos casos dos incisos II, III, IV, VIII, X, XI e XII do caput deste artigo, deverão ser observadas as condições, as formas e os prazos estabelecidos pelo Poder Executivo. (Redação dada pela Lei nº 11.774, de 2008)*~~

*§ 1º Nos casos dos incisos II, III, IV, VIII, X, XI e XII do caput deste artigo, deverão ser observadas as condições, as formas e os prazos estabelecidos pelo Poder Executivo. (Renumerado do parágrafo único pela Lei nº 13.043, de 2014)*

*§ 2º No caso do inciso I do caput deste artigo, quando ocorrer execução simultânea do contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e do contrato de prestação de serviço, relacionados à prospecção e exploração de petróleo ou gás natural, celebrados com pessoas jurídicas vinculadas entre si, do valor total dos contratos a parcela relativa ao afretamento ou aluguel não poderá ser superior a: (Redação dada pela Lei nº 13.043, de 2014)*  
**Vigência**

*I - 85% (oitenta e cinco por cento), no caso de embarcações com sistemas flutuantes de produção e/ou armazenamento e descarga (Floating Production Systems - FPS); (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014) Vigência*

*II - 80% (oitenta por cento), no caso de embarcações com sistema do tipo sonda para perfuração, completação, manutenção de poços (navios-sonda); e (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014) Vigência*

*III - 65% (sessenta e cinco por cento), nos demais tipos de embarcações. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014) Vigência*

*§ 3º Para cálculo dos percentuais previstos no § 2º, o contrato celebrado em moeda estrangeira deverá ser convertido para Real à taxa de câmbio da moeda do país de origem, fixada para venda pelo Banco Central do Brasil, correspondente à data da apresentação da proposta pelo fornecedor, que é parte integrante do contrato. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014) Vigência*

*§ 4º Em caso de repactuação ou reajuste dos valores de quaisquer dos contratos, as novas condições deverão ser consideradas para fins de verificação do enquadramento do contrato de afretamento nos limites previstos no § 2º. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014) Vigência*

*§ 5º Para fins de verificação do enquadramento das remessas de afretamento nos limites previstos no § 2º, deverá ser desconsiderado o efeito da variação cambial. (Incluído pela Lei nº 13.043, de 2014) Vigência*

E a par da novel legislação, afirmou ainda o relator que o referido modelo de bipartição contratual ou execução simultânea do contrato de afretamento de embarcações marítimas e do contrato de prestação de serviço e todas suas evidências **“restaram significativamente empalecidas frente ao inegável desejo de cancelar o modelo que parece ser a praxis contratual dominante no segmento em causa”**, afirmou assim novamente à fl. 13.

E arrematou a autoridade julgadora dizendo (fl. 14 do acórdão):

*Não se ignora, por certo, que o lapso temporal contemplado pela pretensão fazendária antecede à nova redação do art. 1º da Lei n. 9.481, de 1997. Contudo, se, em vigor os mencionados dispositivos, tem-se, adiante-se, por insustentáveis os lançamentos fiscais, com mais razão não se espasa convicção da presença de dolo, fraude ou simulação, a qual, repita-se, não pode dar azo à dúvida. **A pretensão funda-se em construção teórica que ultrapassa a intertemporalidade, tomando por evidência do dolo, fraude ou simulação, configuração contratual posteriormente cancelada pelo legislador.** (destaquei)*

Então, pelo visto, acredita a autoridade julgadora que a nova legislação surgiu com o intuito de, nos dizeres da DRJ, “cancelar” o modelo contratual bipartido e, desse modo, dar contornos de juridicidade a todos os contratos anteriormente firmados nesses moldes. Pergunta-se, então, pode a lei dispor para o passado????

Nesse aspecto, transcrevo os artigos 105 e 106 do CTN pela sua importância na causa em tela considerando que dispõe sobre a aplicabilidade da lei para o futuro como regra e traça as hipóteses excepcionais de retroatividade do comando legal:

### **CAPÍTULO III**

#### **Aplicação da Legislação Tributária**

**Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.**

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

*(destaquei)*

Como sabido, os dispositivos supracitados encampam o Princípio da Irretroatividade da Lei Tributária, somente excepcionado nas hipóteses de **lei expressamente interpretativa** ou lei de imposição de **penalidade mais benéfica**, casos que admitem a retroatividade da norma. Em regra, portanto, a lei disporá sempre para o futuro.

Com efeito, no caso em tela não se trata de norma impositiva de penalidade, mas poder-se-ia questionar o enquadramento como norma interpretativa. E nesse aspecto, a norma interpretativa é aquela editada pelo próprio legislador com o objetivo de delimitar o significado de texto de norma ou parte de outra norma. Esta interpretação é denominada autêntica.

Estaríamos então diante de uma LEI INTERPRETATIVA com eficácia retroativa (ex tunc) ??? Ou, em verdade, estar-se-ia diante de um LEI MODIFICATIVA com eficácia prospectiva (ex nunc) ??? Isto é, essa nova legislação conferiu nova definição jurídica a um dado instituto jurídico existente ou instaurou um novo regime/regramento jurídico para tais hipóteses ??

Norma interpretativa, portanto, é norma que não irá alterar qualquer conteúdo ou elemento da norma interpretada, mas, apenas, traduzir o seu significado.

Norma que altera o sentido, conteúdo ou o alcance da norma interpretada não mais estará interpretando, mas modificando a regra, criando nova norma, instituindo novos direitos, deveres e obrigações.

No caso presente, o acórdão a quo conferiu interpretação autêntica à Lei n. 13.043, de 13 de novembro de 2014, que trouxe nova redação ao art. 1º da Lei n. 9.481, de 1997, com o objetivo de recepcionar juridicamente o “*censurado modelo de contratação bipartida, ensejador de um sem número de controvérsias na seara tributária*”.

Todavia, referida lei não tem o condão de retroagir para alcançar o ato jurídico concretizado sem amparo legal, por força da manifestação do princípio da irretroatividade da lei e da inexistência de lei interpretativa na espécie.

Diga-se ainda, por oportuno, que a lei interpretativa deve ser expressamente interpretativa, nos termos estatuídos pelo artigo 106 do CTN. Logo, a própria lei deve claramente evidenciar estar interpretando outra norma, não cabendo ao operador da norma conferir essa natureza a alguma lei.

Nesse sentido, vale ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça proferiu entendimento no sentido de que o uso da norma interpretativa com aplicação retroativa deve ser excepcional, sob pena de afrontar o princípio da separação dos poderes. Fora o entendimento do então Ministro Teori Albino Zavascki:

(...) 5. Nesse contexto, a edição, pelo legislador, de lei interpretativa, com efeitos retroativos, somente é concebível em caráter de absoluta excepcionalidade, sob pena de atentar contra os dois postulados constitucionais já referidos: o da autonomia e independência dos Poderes (art. 2º, da CF) e o do respeito ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada (art. 5º, XXXVI, da CF). Lei interpretativa retroativa só pode ser considerada legítima quando se limite a simplesmente reproduzir (= produzir de novo), ainda que com outro enunciado, o conteúdo normativo interpretado, sem modificar ou limitar o seu sentido ou o seu alcance. Isso, bem se percebe, é hipótese de difícil concreção, quase inconcebível, a não ser no plano teórico, ainda mais quando se considera que o conteúdo de um enunciado normativo reclama, em geral, interpretação sistemática, não podendo ser definido isoladamente. “Interpretar uma norma”, escreveu Juarez Freitas, “é interpretar um sistema inteiro: qualquer exegese comete, direta ou obliquamente, uma aplicação da totalidade do Direito” (FREITAS, Juarez. *A Interpretação Sistemática do Direito*, SP, Malheiros, 1995, p. 47). Ora, lei que simplesmente reproduz a já existente, ainda que com outras palavras, seria supérflua; e lei que não é assim, é lei que inova e, portanto, não pode ser considerada interpretativa e nem, conseqüentemente, ser aplicada com efeitos retroativos.

E o STJ também enfrentou essa questão na conhecida discussão sobre a retroatividade da novel legislação do art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar os arts. 150, § 1º, 160, I, do CTN, e nesse julgado reconheceu aquela corte que a norma possuía natureza modificativa inovando no plano normativo com eficácia prospectiva:

**TRIBUTÁRIO. PIS. COMPENSAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ORIENTAÇÃO FIRMADA PELA 1ª SEÇÃO DO STJ, NA APRECIÇÃO DO ERESP 435.835/SC.**

**LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º.**

**INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA.**

**ENTENDIMENTO CONSIGNADO NO VOTO DO ERESP 327.043/DF.**

(...)

*O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar os arts.*

*150, § 1º, 160, I, do CTN, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário.*

*Ainda que defensável a “interpretação” dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal. Portanto, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência. 3. O artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional Coordenação do Contencioso Administrativo Tributário Página 14 de*

*43 garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).*

(...)

*(REsp 742743/SP; RECURSO ESPECIAL 2005/0062706-1 Relator (a) Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI (1124)*

*Órgão Julgador T1 - PRIMEIRA TURMA Data do Julgamento 19/05/2005  
Data da Publicação/Fonte DJ 06.06.2005 p. 237)*

Evidencia-se, assim, que a Lei 13.043/2014 não possui nenhum conteúdo interpretativo, mas sim, modificativo, inovando no plano normativo e conferindo novo arquétipo jurídico, o que não traz juridicidade aos atos jurídicos anteriores formalizados sem esse supedâneo legal.

Portanto, a novel legislação não é assaz para afastar a constituição das Contribuições de PIS/COFINS.

Nesse ponto, parece-nos assistir razão à Procuradoria da Fazenda Nacional.

A função das leis é inovar o sistema jurídico, trazer novos ou diversos direitos e obrigações para os cidadãos. Isso se torna ainda mais premente no Direito Tributário, que está sujeito ao princípio da estrita legalidade, nos termos do artigo 150, I, da Constituição Federal.

A função interpretativa, em regra, é exercida legitimamente por atos infralegais, em especial por Decreto, nos termos do artigo 84, IV, da Constituição. Se o objetivo é somente interpretar, e não inovar o sistema jurídico, o instrumento adequado é ato infralegal; a lei tem, por natureza, a função inovadora.

Dessa forma, a característica meramente interpretativa da lei deve ser vista de forma excepcional, pois é estranha à sua própria natureza. Mesmo diante das disposições artigo 106, I, do Código Tributário Nacional, o legislador não está livre para simplesmente designar uma lei como interpretativa e apta a regular o passado. Nesse ponto, convém lembrar que o artigo 4º da Lei Complementar nº 118/2005, que previa expressamente a retroatividade de uma norma decadencial tributária, e foi considerado inconstitucional justamente porque o STF entendeu que a norma, sob o pretexto de interpretar, inovava para o passado.

A isso se soma mais um problema: estamos diante de um benefício fiscal, no caso redução a zero da alíquota do imposto de renda na fonte incidente sobre os rendimentos auferidos no País, por residentes ou domiciliados no exterior, o que exige uma interpretação mais estrita e cuidadosa da legislação.

Retomemos o argumento de que a Lei nº 13.043/2014, que estabeleceu o limite das parcelas dos contratos de afretamento e aluguel, poderia ser interpretativa, refletindo o sentido original da lei interpretada. Contudo, verifica-se que a interpretação que predominava na jurisprudência administrativa anteriormente à Lei Lei nº 13.043/2014 era diversa. Indicamos trecho do Acórdão nº 1202001.067 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 3 de dezembro de 2012, da própria Recorrente:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ  
Exercício:2005,2006

**OMISSÃO DE RECEITAS. REEMBOLSO DE DESPESAS. CARACTERIZAÇÃO.** Em razão de sua inoponibilidade ao Fisco, desconsidera-se a existência formal de dois contratos distintos (de afretamento e de prestação de serviços), uma vez caracterizada a falta de propósito negocial naquela forma de contratação, em virtude de diversos elementos fáticos que demonstram a realização de uma única prestação de serviço. A atuação de empresas do mesmo grupo econômico na prestação de serviços a terceiros de forma conjugada e informal, com confusão de bens materiais e humanos, descaracteriza a veracidade do conteúdo do contrato, impondo a tributação dos valores indevidamente classificados como reembolso de despesas.

(...) (grifou-se)

Citamos trecho do Acórdão no. 3403002.702 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, de 24 de janeiro de 2014, cujo contribuinte era a Petrobrás:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO CIDE

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRATO DE “AFRETAMENTO” DE PLATAFORMAS DE PETRÓLEO. CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PRODUÇÃO E PROSPECÇÃO DE PETRÓLEO. NATUREZA DOS PAGAMENTOS PARA FINS TRIBUTÁRIOS.

**A bipartição dos serviços de produção e prospecção marítima de petróleo em contratos de aluguel de unidades de operação (navios sonda, plataformas semissubmersíveis, navios de apoio à estimulação de poços e unidades flutuantes de produção, armazenamento e transferência) e de prestação de serviços propriamente dita é artificial e não retrata a realidade material das suas execuções. O fornecimento dos equipamentos é parte integrante e indissociável aos serviços contratados, razão pela qual os pagamentos efetuados ao amparo dos contratos ditos de “afretamento” sujeitam-se à incidência da Contribuição.** (grifou-se)

Dessarte, tendo em conta que os percentuais de afretamento ou aluguel introduzidas pela nova lei são consideravelmente altos, ultrapassam a expectativa do senso comum e também o entendimento jurisprudencial majoritário neste Tribunal, parece-nos que a lei realmente veio na sua função precípua de inovar.

Tal inferência se corrobora pelo fato de que se optou por lei e não por ato infralegal para disciplinar a matéria. Note-se que a Lei n. 9.481, de 1997, na sua redação original (artigo 1º, parágrafo único), previa que a matéria em discussão seria regulamentada pelo Poder Executivo/Ministro da Fazenda. Contudo, como se inovava (eram estabelecidos percentuais novos e muitos altos para afretamento e aluguel), não se teve segurança para dispor em um Decreto ou outro ato infralegal interpretativo e sem a força de uma nova lei; optou-se por uma lei, assim, enterrava-se definitivamente qualquer contestação, pois a nova lei pode inovar, pode isentar ou estabelecer benefícios fiscais. Porém essa lei nova, como sustenta a Procuradoria da Fazenda Nacional, não pode mudar o passado.

Portanto, concluímos na mesma linha da Procuradoria da Fazenda Nacional, que a lei, sob o pretexto de interpretar, jamais pode ser utilizada para inovar e regular o passado e que, conseqüentemente, as disposições da nova Lei nº 13.043/2014 não são suficientes para afastar ou inquinar o lançamento em pauta.

## **2.2. DA INEXISTÊNCIA DE DECADÊNCIA – ART. 173, INCISO I, CTN**

Defende a Procuradoria da Fazenda Nacional que, diversamente do que se concluiu na decisão de piso, não se consolidou a decadência em razão da fraude, dolo ou simulação. Segundo este entendimento, não deve ser aplicado ao caso o disposto no art. 150, §4º, do CTN. Se realmente presente dolo, fraude ou simulação, tem razão a Procuradoria da Fazenda. Adiantando o mérito tratado nos itens seguintes, seguimos nessa linha de pensamento.

Dessarte, entende-se que assiste razão à Procuradoria da Fazenda Nacional neste ponto. Contudo, a resposta quanto à questão do dolo ou fraude deve ser buscada nos itens seguintes.

## **2.3. DA JURISPRUDÊNCIA SOBRE OS CONTRATOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS FIRMADOS PELA PETROBRAS**

Afirma a Procuradoria da Fazenda Nacional que essa forma de contratação fracionada (serviços e afretamento) tornou-se verdadeira praxe entre as prestadoras contratadas da Petrobrás. Em seguida, a Procuradoria apresenta jurisprudência deste CARF e também judicial neste sentido.

## **2.4. DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE SONDAÇÃO, PERFURAÇÃO E EXPLORAÇÃO DE POÇOS DE PETRÓLEO. INEXISTÊNCIA DE CONTRATO DE AFRETAMENTO AUTÔNOMO. REPARTIÇÃO ARTIFICIAL DE CONTRATOS MERAMENTE.**

A Procuradoria da Fazenda, no mesmo sentido da Fiscalização da Receita Federal, entende que houve repartição de uma única prestação de serviços em dois contratos distintos para reduzir a tributação. Com efeito, a atividade de sondagem, perfuração ou exploração de poços foi artificialmente bipartida em dois contratos, um de afretamento, com empresa estrangeira, e outro de prestação de serviços, com empresa brasileira pertencente ao mesmo grupo da fretadora.

Explica que a maior parte do preço pago pela OGX é atribuída ao afretamento da unidade e destinada ao exterior, sem retenção de IR Fonte e sem recolhimento de CIDE, enquanto parcela muito inferior é atribuída aos serviços, paga no Brasil e tributada na fonte. O contrato de afretamento envolve aproximadamente 80% da soma dos dois contratos firmados, enquanto que o negócio jurídico com a empresa sediada no Brasil prevê o pagamento do restante (20%). Segundo os valores que constam do Relatório Fiscal (fl. 44):

ORDEM	SONDA/PLATAFORMA	EMPRESA	VALOR		TOTAL	RELAÇÃO PERCENTUAL (%)	
		CONTRATANTE	AFRETAMENTO (R\$)	SERVIÇOS (R\$)		CONTRATO (R\$)	AFRETAMENTO
1	OCEAN AMBASSADOR	OGX	375.804.000,00	93.951.000,00	469.755.000,00	80,00	20,00
2	OCEAN LEXINGTON	OGX	713.635.856,50	159.202.050,00	872.837.906,50	81,76	18,24
3	OCEAN QUEST	OGX	478.453.800,00	101.178.000,00	579.631.800,00	82,54	17,46
4	OCEAN SCEPTER	OGX	70.167.600,00	17.541.900,00	87.709.500,00	80,00	20,00
5	OCEAN STAR	OGX	213.678.188,00	48.347.168,00	262.025.356,00	81,55	18,45
<b>TOTAL</b>			<b>1.851.739.444,50</b>	<b>420.220.118,00</b>	<b>2.271.959.562,50</b>	<b>81,50</b>	<b>18,50</b>

Porém, observou-se que, apesar da repartição formal dos contratos, não existe afretamento autônomo. A contratação que há é de pesquisa e exploração de petróleo e gás, sendo o fornecimento da unidade apenas parte integrante e instrumental dos serviços contratados.

As contratadas – a estrangeira e a brasileira – pertencem a um mesmo grupo econômico, detentor do equipamento e do *know-how* da prestação de serviços. Sendo assim, desempenharam de forma conjunta e solidária as atividades formalmente contratadas de forma segregada.

A fiscalização realizou uma análise de cada contrato de afretamento e de prestação de serviços, no intuito de demonstrar que, apesar da separação formal, na realidade havia uma única atividade de exploração e pesquisa de petróleo/gás, prestada pelo grupo econômico (empresa brasileira e estrangeira). A segregação em dois contratos, concluiu a fiscalização que objetivou apenas reduzir a tributação, pois a recorrente entendeu, erroneamente, fazer jus às supostas “receitas de exportação de serviços”, entre sociedades integrantes do mesmo grupo econômico, para valer-se da isenção de PIS e COFINS (art. 14, da MP 2.158-35/2001).

No entanto, observou-se que, em razão da defasagem decorrente da repartição de recursos entre os contratos, cumpre à empresa estrangeira do Grupo (fretadora) subvencionar valores à fiscalizada, para efeito de custeio operacional. Então, parte dos recursos encaminhados ao exterior retorna ao país, para manutenção da fonte produtiva.

De outra forma, a fiscalizada não sobreviveria sem o apelo à falência e concordata, sequer cumpriria as obrigações firmadas com a PETROBRÁS. Os valores, que a Procuradoria ressalta serem subvenções, para custeio são constituídos por auxílio financeiro comumente recebidos de forma periódica pela companhia para fazer face às suas despesas, insuficientemente cobertas pelas receitas de suas operações. A PFN cita a obra “Vocabulário Jurídico” de Plácido e Silva fornece melhor conceito de “subvenção”:

**SUBVENÇÃO.** Do latim *subventio*, de *subvenire* (vir em socorro, ajudar),

**entende-se o auxílio, ou a ajuda pecuniária, que se dá a alguém, ou a alguma instituição, no sentido de os proteger, ou para que realizem ou cumpram os seus objetivos.**

**Juridicamente, a subvenção não tem o caráter nem de paga nem de compensação.** É mera contribuição pecuniária destinada a auxílio ou em favor de uma pessoa, ou de uma instituição, para que se mantenha, ou para que execute os serviços ou obras pertinentes a seu objeto. (...)

Os valores recebidos do exterior, concluiu a PFN, enquadram-se perfeitamente no conceito de subvenção para custeio, pois foram remetidos com a finalidade

de cobrir despesas/custos dos serviços prestados à OGX, enquadrando-se no disposto no artigo 392 do RIR/99:

Art. 392. Serão computadas na determinação do lucro operacional:

I - as subvenções correntes para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso IV);

II - as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, inciso III);

O cômputo de tais valores na base de cálculo do PIS e da COFINS encontra respaldo nos seguintes dispositivos:

**Lei nº 4.506/64:**

Art. 44. Integram a receita bruta operacional:

**Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional Coordenação do Contencioso Administrativo Tributário** Página 29 de 43 I - O produto da venda dos bens e serviços nas transações ou operações de conta própria;

II - O resultado auferido nas operações de conta alheia;

III - As recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões;

IV - As subvenções correntes, para custeio ou operação, recebidas de pessoas jurídicas de direito público ou privado, ou de pessoas naturais.

**Lei nº 10.833/2003:**

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.

**Lei 10.637/2002:**

Art. 1º A Contribuição para o PIS/PASEP tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Assevera a Procuradoria da Fazenda que não existe a prova da prestação de serviços do exterior alegada pela Recorrente. Ao contrário, todos os elementos probatórios do processo apontam para uma unidade dos serviços prestados à OGX, sendo que os recursos recebidos pela recorrente serviram para cobrir custo operacional, caracterizando-se como subvenção para custeio, conforme será demonstrado a seguir.

No tocante aos contratos de afretamento do tipo FPSO, observou a Procuradoria que significa plataforma que produz, processa, armazena e escoar petróleo, mas sem capacidade de processamento, a OGX firmou tais contratos com as sociedades estrangeiras. As obrigações das fretadoras e da prestadora de serviços confundiam-se em ambos os contratos, todavia, a partir do **Parecer Jurídico JFT nº 4.475, de 11/10/2005, da Petrobras**, passou a ocorrer um cuidado maior em separar adequadamente as funções de cada qual, limitando-se o afretamento à locação, nua e crua, das embarcações/plataformas, configurando o contrato um afretamento a casco nu, isto é, sem envolvimento de empregados/tripulação.

Ressaltou a PFN que o **Parecer Jurídico n. 4475/2005** passou a “orientar” o novo modelo de contratação sugerindo que o contrato de afretamento não contivesse expressões que revelassem atividades de apoio à perfuração e exploração de petróleo. Dispôs, desse modo, sobre

a necessidade de “*não haver qualquer menção a qualquer espécie de serviços ou cessão de mão de obra*”. Nesse novo modelo, foram retiradas as cláusulas então dispostas nas contratações anteriores, tais como cláusula de rescisão recíproca, de solidariedade de obrigações, de interveniência no seguro do outro negócio, de responsabilidade ambiental recíproca, entre outras.

Fez questão de registrar a PFN que a autuação anterior e a modelagem contratual vigente então, nos contratos firmados antes da elaboração do **Parecer Jurídico/JFT nº 4.475, de 11/10/2005**, e consoante demonstrado nos autos do **PAF 15521.000156/2009 – 25**, inclusive com a juntada de farta documentação comprobatória, a existência fática de uma única operação restou formal e materialmente comprovada tanto pelos imbricados contratos de afretamento e de prestação de serviços quanto pela antecipação de despesas da fretadora estrangeira – DONBV/DODUK<sub>1</sub> – pela fiscalizada – BRASDRIL – contabilizando-as em conta específica do Ativo Circulante, que seria a posteriori creditada pelas remessas recebidas do exterior a título de reembolso de despesas. Nessa nova formatação contratual, as obrigações afetas a cada qual das contratadas foram bem delineadas, cabendo às fretadoras apenas afretar as embarcações a casco nu.

Fez questão de registrar também a PFN que, conforme informado pela fiscalizada e relatado pela autuante, os valores que a contribuinte recebe das afretadoras a título de reembolso transitam pela “Conta corrente Intercompanhia”, cujos lançamentos foram reproduzidos pela autuante nas planilhas de fls. E nesse sentido, merece atenção os registros contábeis da fiscalizada para lançamento das despesas realizadas (supostamente) por conta e ordem das fretadoras DIAMOND OFFSHORE NETHERLANDS BV e DIAMOND OFFSHORE DRILLING (UK), conforme mencionado à fl. 90 do Relatório Fiscal:

As despesas cuja devolução da importância devida era “intermediada” pela DIAMOND OFFSHORE HOLDING LLC foram todas lançadas na conta “1.12.12.0053.0002 – CONTA CORRENTE INTERCOMPANHIA” desde sempre, ou melhor, no período que se estendeu de 01/01/2009 a 31/12/2010, despesas essas que totalizaram a (módica)

quantia de R\$ 599.059.243, 74 (quinhentos e cinquenta e nove milhões, cinquenta e nove mil, duzentos e quarenta e três reais, setenta e quatro centavos), repise-se, **recursos que alega a fiscalizada se destinavam ao reembolso de despesas outras afetas (exclusivamente) ao afretamento da sonda/plataforma.**

Nos lançamentos dos custos e das despesas com manutenção e reparos das plataformas cujos recursos do exterior eram remetidos diretamente pela DIAMOND OFFSHORE NETHERLANDS BV e pela DIAMOND OFFSHORE DRILLING (UK), utilizou-se a fiscalizada de 02 (dois)

critérios contábeis distintos durante o período fiscalizado: (1) no período de 01/01/2009 a 31/7/2010, os dispêndios foram lançados em conta de despesa, e a sua devolução (reembolso de despesas) oferecida à tributação como receita intercompanhia, frise-se, exceto no tocante à base de cálculo do PIS e da Cofins; (2) especificamente de 01/8/2010 a 31/12/2010, as despesas e os reembolsos correspondentes, todos registrados na conta “1.12.12.0053.0002 – CONTA CORRENTE INTERCOMPANHIA”.

Conforme aponta a Procuradoria e pode ser verificado nos autos, dos registros contábeis da “Conta corrente Intercompanhia” que a contribuinte repassa às suas coligadas despesas próprias dela, fiscalizada, como por exemplo, despesas com curso de inglês (fls. 261, 298, 308, 379, etc); despesas com pessoal nacional relativas ao pagamento de salários; despesas de hospedagem, refeições e deslocamentos de funcionários em treinamento; locação de veículos; pagamento de FGTS de Wilson C. Ribeiro; armazenagem e frete (vide fls. 229, 230, 239, 240, 243, 244, 259, 260, 262, 263, 270, 316 etc). Portanto, a fiscalizada transferia às coligadas no exterior despesas que lhe eram próprias.

Outro ponto importante que revela a confusão patrimonial entre afretadoras e a prestadora/fiscalizada diz respeito ao fato de que esta não possuía em ativo imobilizado nenhuma sonda ou plataforma de exploração ou perfuração, em que pese seu objeto social há mais de 40 anos. Assim, valia-se, desde sempre, das unidades do grupo DIAMOND OFFSHORE – DODI.

Corroborando esse entendimento, a partir de 2007, os tripulantes e não-tripulantes passam a ser de exclusiva responsabilidade da fiscalizada conforme previsão do contrato de prestação de serviços, todavia, a maior parte das funções são exercidas por estrangeiros contratados e remunerados às custas da DODI (DONBV/DODUK/DOHLCC), conforme se evidencia das despesas registradas na contabilidade da fiscalizada na rubrica “DESPESA COM PESSOAL INTERNACIONAL”.

Conforme consta do Relatório Fiscal (fl. 68), a repartição da remuneração entre afretadoras e prestadora, na proporção de 90% e 10%, respectivamente, também restou infundada. Isso porque o Relatório Anual de 2005 da DIAMOND OFFSHORE DRILLING INC., Holding do grupo, confirmou que a parcela dos serviços de perfuração corresponderia a 87% do valor total, correspondente a proporção inversa daquela praticada pela Brasdril nos presentes autos. Tudo a confirmar a contratação artificial entre afretamento e serviço.

Em relação aos contratos celebrados entre a OGX e a Brasdril, conforme consta no anexo II (p. 127/160), verificou-se que sua finalidade é a prestação de serviços, com a utilização imprescindível da unidade semissubmersível de posicionamento dinâmico (plataforma), tais como as unidades OCEAN AMBASSADOR, OCEAN LEXINGTON, OCEAN QUEST, OCEAN SCEPTER, OCEAN STAR.

Observou a Procuradoria da Fazenda Nacional que, não obstante a remodelagem dos contratos firmados após a elaboração do Parecer Jurídico/JFT nº 4.475, de 11/10/2005, da Petrobras, ainda evidenciam-se em algumas cláusulas a unicidade da prestação de serviços e afretamento manifesta-se de forma indissolúvel na cláusula 4.3 do contrato de prestação de serviços em que se impõe à prestadora o dever de manutenção da unidade de perfuração:

4.3 Manutenção: A CONTRATADA deverá efetuar a manutenção da Unidade de Perfuração, providenciando, às suas expensas, todos os materiais, peças, sobressalentes, acessórios e consumíveis necessários de forma a assegurar plenas condições de operação.

4.3.1 A CONTRATADA arcará com todas as despesas, inclusive combustível e transporte da Unidade de Perfuração para docagens, inclusive aquelas decorrentes de Caso Fortuito ou Força Maior.

Além disso, a importação da unidade de perfuração não ficou a cargo da afretadora como seria de se esperar, mas sim, incumbiu à prestadora dos serviços promover os trâmites da importação da unidade de perfuração. Ressaltou, a PFN, a cláusula 4.12 do contrato de prestação de serviços:

**4.12 Importação da Unidade de Perfuração:** A CONTRATADA deverá executar o serviço de importação da Unidade de Perfuração e dos demais materiais e equipamentos necessários à prestação dos Serviços, segundo o regime de "importação por conta de terceiro" em benefício da OGX nos termos da legislação aplicável.

A Procuradoria da Fazenda Nacional indicou outras evidências, vejamos:

Não bastasse isso, o convite internacional na licitação perante a PETROBRAS, também indicado no Processo Administrativo nº 19396.720044/2015-76, já

evidencia também que a contratação do afretamento e da prestação de serviços foi feita diretamente com a DIAMOND OFFSHORE. Do Convite internacional n.º 186.8.019.034, de 22/01/2003 (fls.115 e ss do Anexo V), se extrai a seguinte cláusula:

*2.7 As taxas diárias de operação, Ref. 101 das Planilhas de Preços Unitários, deverão ser cotadas observando-se o "split" de 90% (noventa por cento) do total, a ser pago em dólares norte-americanos (US\$), no caso do Contrato de Afretamento da Unidade, e de 10% (dez por cento) do total, a ser pago em Reais (R\$), no caso do Contrato de Prestação de Serviços. A taxa cambial a ser utilizada na conversão de US\$ para R\$, referente aos 10% a serem pagos em Reais, é a taxa de venda do dólar norte-americano de fechamento do Bacen de dois dias úteis anteriores à apresentação da proposta.*

E a proposta da DIAMOND OFFSHORE, em seu Adendo B ao convite internacional no certame da Petrobras, retrata que, desde o início dos procedimentos licitatórios, o afretamento e os serviços eram tratados conjuntamente e como se fossem um único negócio:

*4. Atenderemos a todas as especificações técnicas do Adendo D e teremos todos os equipamentos e materiais requeridos disponíveis, em perfeitas condições, além de todo o pessoal necessário para iniciar **afretamento e os serviços, objeto desta licitação**, assim como a documentação exigida, conforme estipulado neste Convite e seus Adendos.*

*[...]9. Na hipótese de **nossa empresa** vir a ser a vencedora da presente licitação, os representantes legais para a assinatura dos Contratos serão:*

*Contrato de Afretamento Empresa: Diamond Offshore Netherlands BV  
Nomes(s): Mr. Robert G. Blair Cargo(s): Diretor Gerente Contrato de Prestação de Serviços Empresa: Brasdril Sociedade De Perfuracoes Ltda.  
Nome(s): Mr. Mickey Welch Cargo(s): Area Manager (destaquei)*

Não podemos olvidar, ainda, que cada plataforma trazia idêntica relação de profissionais constante dos contratos de afretamento (Anexo V Relação de Tripulantes) e aquela relação constante dos contratos de prestação de serviço (Anexo V Relação de Profissionais), que se encontram às fls. 1506/1507 (afretamento) e fls. 3611/3612 (serviços) do contrato da unidade Ocean Alliance, como exemplo.

E mais ainda, na autuação anterior, promovida no processo 15521.000156/2009-25, constou a informação nas Declarações de importação de que a recorrente (BRASDRILL/prestadora de serviços) promovia efetivamente as importações de equipamentos, partes e peças para as plataformas, a despeito do contrato de afretamento prever essa obrigação apenas para a parte afretadora.

Essa sistemática contratual repetiu-se em todos os demais contratos, com cláusulas idênticas nos contratos e sinergia na atuação conjunta e indissociável das partes envolvidas.

Assim, os diversos elementos apontados pela fiscalização e ressaltados nas contrarrazões da Procuradoria da Fazenda Nacional demonstram que os contratos de afretamento e prestação de serviços se confundiam, razão pela qual a contratação envolvia uma única atividade de pesquisa e exploração de petróleo/gás, desenvolvida por um grupo econômico.

O afretamento realizado nessas condições era apenas meio para a verdadeira atividade de interesse da Petrobrás.

Logo, é de se concluir, contrariamente à decisão de piso, no sentido de que os pagamentos realizados à empresa estrangeira não podem ser considerados como contraprestação a simples afretamento, mas sim remuneração da prestação de serviços técnicos, especificamente, de pesquisa e exploração de petróleo e gás. A bipartição da atividade em contratos distintos ocorreu no interesse da Petrobrás, apenas para diminuir a tributação incidente sobre os pagamentos.

É de se concluir também pela artificialidade e pela fraude da operação. Ou seja, a bipartição dos serviços de exploração marítima em contratos de aluguel de unidades de operação e de prestação de serviços propriamente dita é artificial e não retrata a realidade material das suas execuções. O fornecimento dos equipamentos é parte integrante e indissociável aos serviços contratados, razão pela qual se trata de um único contrato de prestação de serviços.

## **2.5. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ENTRE A FISCALIZADA E DONBV/DODUK (COLIGADAS/FRETADORAS)**

Segundo a Recorrente, o que a Procuradoria da Fazenda Nacional intitulou de subsídios seriam receitas decorrentes do exterior e resultariam do pagamento de serviços prestados às fretadoras. Diante de contratos de serviços firmados com as fretadoras, a fiscalizada declarou que, nos anos-calendário de 2009 e 2010, recebeu pagamento por serviços prestados a residentes em países com tributação favorecida iguais a R\$ 33.453.018,32 e de R\$ 47.079.580,55, respectivamente, conforme Ficha 29A – “OPERAÇÕES COM EXTERIOR – PESSOA VINCULADA/INTERPOSTA/PAÍS COM TRIBUTAÇÃO FAVORECIDA” das DIPJ(s) 2010 e 2011, valores que se encontram segregados por mês, sonda/plataforma e remetente no Anexo XII.

Defende a Procuradoria da Fazenda Nacional que esse artifício foi construído com o propósito de justificar as remessas vindas do exterior para custear a atividade operacional da fiscalizada, manifestamente deficitária. Ressalta a PFN que se vislumbra o artificialismo montado ao se verificar que o “reembolso de despesas” foi a expressão aposta nas faturas e notas fiscais emitidas para acobertar a suposta receita de exportação.

Observa a PFN que o objeto do contrato era a prestação de serviços de manutenção das operações das sondas/plataformas afretadas, sendo obrigação da prestadora todos os atos e funções necessários à logística das operações relacionadas ao funcionamento das sondas/plataformas nos termos definidos na cláusula 1, e transcreve:

### **1. Serviços**

1.1 Geral a Brasdril proporcionará à Diamond gerenciamento, compras e serviços de administração de contratos para prover apoio à Diamond na realização de suas responsabilidades sob os contratos de afretamento celebrados pela mesma e com os seus clientes brasileiros, e em consulta com a Diamond determinará a maneira e o local de realização de tais serviços. Diamond informará periodicamente a Brasdril da sua necessidade por serviços, possibilitando à Brasdril assegurar que os serviços a serem prestados serão fornecidos à tempo e à hora, em resposta às necessidades de Diamond.

b Brasdril prestará os serviços utilizando o seu próprio pessoal ou de terceiros. Brasdril assegurará que os serviços prestados são compreensivos e relevantes às

necessidades da Diamond, especialmente quando são utilizados os serviços de terceiros.

c Todos os serviços prestados em conformidade com esta Seção serão prestados por pessoas competentes em seu campo de atividade e serão baseados em métodos e procedimentos atualizados. Brasdril envidará todo o cuidado possível ao prestar os serviços, assegurando-se que Diamond se beneficie plenamente dos mesmos.

Na cláusula 1.2, por sua vez, consta que Diamond pagaria à fiscalizada uma **Taxa Administrativa de Serviços (“ASF”) representativa da compensação adequada dos serviços prestados**, correspondente a despesas administrativas relacionadas a cada uma das sondas listadas no Anexo A, consolidadas mensalmente com base no Livro Razão/Balancete registrado pela Brasdril, ficando inclusive acordado que [...] *“As partes concordam em revisar o cálculo da Taxa Administrativa de Serviços descrito neste parágrafo anualmente, com o propósito de determinar se o mesmo representa compensação adequada para os serviços prestados sob o presente Contrato”*.

No mesmo contrato, dispunha a cláusula 2 sobre o pagamento dizendo que a Nota Fiscal descreveria a natureza dos serviços prestados: *“2. Pagamento. As taxas mencionadas na Seção 1 (“ASF”) serão cobradas mensalmente pela Brasdril à Diamond pela emissão de uma Nota Fiscal, descrevendo a natureza dos serviços prestados durante o mês imediatamente precedente”*.

E assim, de 01/01/2009 a 31/12/2010, a fiscalizada emitiu 17 notas fiscais de serviço e, em nenhuma delas, foi descrito a natureza dos serviços prestados, mas apenas registrou a expressão “Reembolso de despesas referente ao mês de (mês/AC) da plataforma (nome)” no campo “DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS”.

Observa também que, em que pese os contratos terem estabelecido que os serviços seriam prestados no Brasil, os recursos recebidos a título de remuneração por suposta prestação de serviços à empresa sediada no exterior foram contabilizados como Receita de Exportação de Serviços, com base na imunidade prevista no art. 149, inciso I, § 2º, da Constituição Federal (CF/88), que assim dispõe:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(....)

2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Para fazer jus à imunidade, observou a PFN, a receita auferida deve ter origem em exportação de mercadorias e/ou serviços, consoante disposto no art. 5º, inciso II, da Lei 10.637/2002, e no art. 6º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, a seguir transcritos:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(....)

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

Continua a PFN:

E essa questão da imunidade/isenção na exportação de serviços foi enfrentada pela Divisão de Tributação da 7ª Região Fiscal, tendo sido exarada a Decisão SRRF/7ª RF/Disit n.º 290, de 21 de novembro de 2000, conforme ementa abaixo reproduzida:

*Ementa: EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. ISENÇÃO.*

*São isentas da Cofins (do PIS/Pasep) as receitas obtidas de serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente efetivo ingresso de divisas, desde que a empresa tomadora não possua estabelecimento no País.*

Logo, trata-se de operação pela qual uma pessoa (jurídica ou física),

estabelecida em país estrangeiro, adquire mercadoria ou se utiliza de serviço fornecido ou prestado por pessoa (física ou jurídica) estabelecida no País. Em suma, exige-se que a destinatária seja pessoa estabelecida apenas e tão-somente em país estrangeiro.

Como afirmado pela DISIT em sua fundamentação:

*Se a adquirente da mercadoria ou usuária do serviço é pessoa que funcione no País, mediante estabelecimento, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional Coordenação do Contencioso Administrativo Tributário Página 42 de 43 filial, sucursal ou agência, na verdade, não ocorre in casu a exportação. Destarte, para que haja exportação, é condição essencial que a pessoa estrangeira não seja estabelecida no Brasil, sob pena de a operação não se traduzir em real ingresso de moeda no País”.*

Considerando-se, especialmente, o requisito de que se trate de “destinatária estabelecida em país estrangeiro”, transcrevo aqui a declaração prestada pela DIAMOND OFFSHORE INTERNATIONAL LIMITED (DOIL), extraídas dos autos do PAF n.º 15521.000156/2009 – 25, a fls. 1.745/1.747, e citadas oportunamente pela autoridade autuante às fls. 100 do Relatório Fiscal para evidenciarmos, com clareza solar, que os serviços recaiam em solo nacional por meio da fiscalizada BRASDRIL:

*A Diamond Offshore International Limited (DOIL), uma sociedade constituída nas Ilhas Cayman com sede social localizada em Harbour Place, 103 South Church Street, Ilhas Cayman, dedica-se às atividades de perfuração e workover de poços petrolíferos com subsidiárias no “Brasil, Argentina, Escócia, Países Baixos e Austrália, etc...”. As subsidiárias da DOIL incluem as seguintes empresas: Diamond Offshore Netherlands B.V., Diamond Offshore (Brazil) LLC., Diamond Offshore (USA) Inc., Diamond Offshore Drilling Services Inc., Diamond Offshore Drilling (Overseas) Inc., Diamond Offshore Drilling (UK) Ltd. E Diamond Offshore Holding LLC.*

*No Brasil, a DOIL opera suas sondas de perfuração por meio da “Brasdril Sociedade de Perfurações Ltda”, que pertence às entidades a seguir: Diamond Offshore Holding LLC (74,75%) e Diamond Offshore (Brasil) LTD. (25,25%).*

Portanto, resta estreme de dúvidas que não houve prestação de serviço para destinatário no exterior, mas sim, em território nacional.

Ademais, vale ressaltar, por oportuno, que o fato gerador do PIS/Pasep e da Cofins é o faturamento mensal, que compreende a receita bruta, o valor da receita com a prestação de serviços deveria ter sido incluído na base de cálculo das contribuições, em Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional Coordenação do Contencioso Administrativo Tributário Página 43 de 43 conformidade com o disposto na Lei n.º 10.637, de 2002, art. 1.º, e na Lei n.º 10.833, de 2003, art. 1.º.

E nesse sentido, todos os elementos probatórios do processo apontam para uma unidade dos serviços prestados à OGX, sendo que os recursos recebidos pela recorrente serviram para cobrir custo operacional, caracterizando-se como subvenção para custeio, conforme demonstrado nos tópicos anteriores.

Dessa forma, com base nas informações e documentos da própria Contribuinte, defende a Procuradoria que se trata realmente de uma subvenção, um pagamento pelos serviços prestados porque os valores expressos nos contratos não eram suficientes para a manutenção das atividades, caracterizando também neste aspecto artificialidade e fraude. Neste ponto, as informações e provas constantes dos Autos e também das contrarrazões sustentam as afirmações da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, proponho dar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)  
Liziane Angelotti Meira - Relatora