



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19404.000423/2006-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-003.897 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2019
Recorrente PARAGON OFFSHORE DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Exercício: 2000

NULIDADE LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

É nulo o lançamento quando ele promove acusações distintas para um mesmo fato jurídico. Isto porque não poderia o contribuinte se defender adequadamente de fatos e conclusões que são absolutamente distintas.

Não pode o TVF defender que uma mesma receita possa ter a natureza de receita de prestação de serviços e de subvenção para custeio. São interpretações e conclusões que levam a tratamentos tributários distintos.

Ademais, como restou reconhecido pela própria autoridade fiscal autuante, em uma análise mais aprofundada entendeu que tais receitas da contribuinte possuem, em verdade, natureza jurídica diversa do que se exige no presente lançamento, acusação da qual ela sequer se defendeu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário acolhendo a preliminar de nulidade do lançamento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Wilson Kazumi Nakayama (suplente convocado), Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Letícia Domingues Costa Braga e Eduardo Morgado Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro (RJ), que julgou procedente em parte a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte, em virtude de omissões de recuperação de custos, intuito de fraude, exigindo o IRPJ/CSLL/PIS/COFINS relativamente ao ano calendário 2000, além da multa qualificada.

Ressalta-se que a unidade de origem formou o PAF 19404.000423/2006-17 para apreciação do Recurso Voluntário apresentado. Desta forma, de acordo com as medidas adotadas pela unidade de origem, o presente processo tem a pendência de julgamento do Recurso de Voluntário enquanto o PAF 15521.000124/2005-04 se presta a apreciar o Recurso de Ofício. Os processos encontram-se apensos.

Cientificada dos lançamentos, a interessada apresentou a impugnação administrativa fls. 83/117, em 26/01/2006, alegando as seguintes razões:

- a) DA INÉPCIA E NULIDADE DA AUTUAÇÃO: Afirma que “a Autoridade Fiscal definiu sinteticamente os fatos supostamente praticados pela Impugnante com a seguinte caracterização: “falta de contabilização de recuperação de custos, decorrente de valores recebidos de empresa estrangeira Controladora com dupla função — de reembolso e de subvenção para custeio de operação nos navios da Controladora — que ocasionou redução indevida do faturamento e do lucro real demonstrado nos livros contábeis do ano calendário 2000”.
- b) Diz que “as afirmações de reembolso, ou devolução, ou remuneração para custeio operacional dos serviços prestados ao navio da Controladora, não denotam idênticos contextos fáticos, nem semânticos, não são sinônimos, nem importam em uma única tarefa de subsunção normativa”.
- c) Afirma que “a Autoridade Fiscal não quantificou o montante dos pagamentos descritos na peça acusatória, nem apresenta qualquer prova ou indicio que sustente as remessas bancárias recebidas pela Impugnante”.
- d) DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE IRPJ, CSLL, PIS e COFINS: Aduz que “em sendo o IRPJ, da mesma forma que a CSLL, PIS e COFINS tributos cujo lançamento ocorre por homologação, a decadência do direito da Autoridade Fiscal de lançar ocorre no prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, de acordo com o que dispõe o art. 150, § 4º, do

Código Tributário Nacional. Portanto, no caso em tela, alternativa não resta ao Julgador sendo a de considerar como termo inicial do prazo decadencial, o dia seguinte à ocorrência do fato gerador do IRPJ, na forma prevista no parágrafo anteriormente citado, verificados os auto lançamentos trimestralmente realizados. Ressalte-se que, ciente da intempestividade do lançamento de ofício, a Autoridade Fiscal buscou furtar-se (de modo inconseqüente e ineficaz) à aplicação do prazo do art. 150, § 4º do CTN, mediante a fragilíssima alegação de que teria a Impugnante agido com *dolo, fraude ou simulação*, hipótese na qual o prazo decadencial regular-se-ia pelo art. 173, I, do CTN.

- e) Diz que “sendo assim, inexistindo dolo, fraude ou simulação por parte da Impugnante, e tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 27/12/2005 e cientificado em 28/12/2005, conclui-se que decaiu o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário relativo ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS dos três primeiros trimestres do ano calendário 2000”.
- f) QUANTO AO MÉRITO. Afirma que “tivesse se dado, a Autoridade Fiscal, ao trabalho de proceder a um correto levantamento fiscal, teria percebido que, de fato, é a própria PETROBRAS que impõe a divisão de 90% - 10% nas receitas nos Contratos de Afretamento e de Serviços, sobre o qual se imaginou estar montado o fantasioso esquema de sonegação criado pela Impugnante e sua Controladora.
- g) Diz que “Ao contrário do *que* parece ter entendido o Auditor Fiscal, a Impugnante jamais reconheceu ter prestado serviços de manutenção à Controladora, nem tão pouco ter recebido respectiva remuneração pelos mesmos”.
- h) Aduz que “A contabilidade da Impugnante sempre registrou as transações da conta "191000" como sendo ressarcimentos prestados pela empresa estrangeira (Grupo Noble Drilling) afretadora das embarcações, relativos a despesas pagas pela Impugnante e relacionados a tais embarcações e atividades de afretamento. Isto não significa que houve prestações de serviços pela Impugnante para a matriz no exterior”.
- i) Da contabilização da apuração. Aduz que “as declarações prestadas pela Impugnante comprovam-se através de seus registros contábeis, alocados em conta específica do Ativo ("191000" — Conta Corrente), na qual se lança a crédito as mencionadas remessas, por tratarem-se de recursos de terceiros e débito os dispêndios correspondentes (realizados em benefício de terceiro redutor do saldo a lhe restituir), ambos mensalmente apropriados e coerentemente registrados em suas contas patrimoniais. Esta contabilização não configura omissão na DIPJ de "lucros e receitas de serviços prestados”.
- j) Diz que “a boa-fé e a veracidade das alegações prestadas pela Impugnante são socorridas pelo fato de que identicamente declarados As

Autoridades Fazendárias, A época da fiscalização do ano calendário 1997, tais fatos não foram assim compreendidos pelas Autoridades, não resultando em Autuação Fiscal - sobre omissão de receita - ou verificação de qualquer infração à legislação tributária. O que era lícito, quando verificado na fiscalização de 2000, tornou-se omissão de receita e, pior, crime tributário na fiscalização de 2005”.

- k) Afirma que “importante ressaltar que as despesas pagas pela Impugnante em benefício do terceiro, e objeto do glosado reembolso, jamais foram por ela apropriados de modo a transitar pelo resultado da Companhia”.
- l) Da inexistência de Omissão de Receita e da Requalificação irregular dos negócios jurídicos estabelecidos pelas partes. – Diz que “a Autoridade Fiscal confunde, propositalmente, o fenômeno da OMISSÃO DE RECEITA, o qual se inscreve no campo das infrações fiscais, com o fenômeno da desconsideração do negócio jurídico e sua posterior requalificação pelas Autoridades Tributárias, fenômeno que, distintamente daquele outro, inscreve-se no campo dos procedimentos fiscais anti-elisivos. Perceba o Julgador que nenhuma das hipóteses caracterizadoras de OMISSÃO DE RECEITAS, objetivas ou indiciárias (previstas nas normas de regência do IRPJ), enquadra-se na narrativa contida no Termo de Verificação Fiscal. Cumpre concluir, portanto, que não tratou o Fiscal de arbitrar receitas não registradas na escrita fiscal da Impugnante, de modo distinto, o que realizou, de fato, foi *ato de desconsideração de negócio jurídico*, o qual, consoante se demonstrará, regula-se por normas e princípios distintos, os quais JAMAIS foram observados pelo Agente Fiscal, maculando assim com o vício da NULIDADE o crédito tributário lançado de ofício. Vê-se, assim, que o crédito tributário não está assentado sobre a existência de receitas omitidas pela Impugnante, mas sim diante da DESCONSIDERAÇÃO dos ingressos percebidos a título de reembolso. A principal consequência a respeito da diferença entre constatar a Omissão de Receitas, na forma do ART. 281 e seguintes do Decreto nº 3.000/99, ou desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados pelo Contribuinte, refere-se ao fato de que, além de regerem-se por procedimentos distintos, na omissão de receita aferida por presunção legal a prova em contrário cabe ao Contribuinte, e nas hipóteses de desconsideração de negócios jurídicos cumpre ao Fisco provar a ocorrência do fato gerador dissimulado, ou, no caso sob análise, a natureza jurídica distinta dos ingressos recebidos a título de ressarcimento de despesas, comprovando serem eles, EM VERDADE, receitas oriundas da prestação de serviços, recuperação de custos ou subvenção de custeio.
- m) Da desconsideração parcial irregular do conjunto dos fatos envolvidos na Autuação Fiscal. – Diz que “assumindo o Agente Fiscal que a Impugnante prestava serviços à remetente das importâncias advindas do exterior, deveria atentar para o fato de que NENHUMA DAS DESPESAS adiantadas pela Impugnante foram apropriadas em sua escrita, tendo sido sempre estornadas das contas de resultado. Os respectivos estornos nas contas de despesa da empresa, bem como os devidos débitos redutores da

conta "intercompany" e jamais analisados pela autoridade Fiscal, demonstram que tais pagamentos nunca foram deduzidos pela IMPUGNANTE, jamais afetando o resultado da empresa. Caso desejasse a Autoridade Fiscal proceder ao ato de desconsideração e posterior requalificação jurídica das operações "intercompany", deveria tê-lo feito integralmente, não apenas reconhecendo como receitas os ingressos, mas igualmente reconhecendo como despesas os desembolsos prestados pela Impugnante em favor de terceiro, por ela nunca apropriados com a natureza de custos ou despesas de sua atividade”.

- n) Diz que “se os desembolsos tivessem sido integralmente considerados, o montante do tributo devido nesta Autuação seria substancialmente reduzido, tal como se demonstra na planilha abaixo, assim como distinto o prejuízo acumulado naquele exercício, objeto também de recomposição quando do ofício realizado”:

Período	Reembolso do exterior	Despesa a apropriar	Resultado Líquido
Janeiro/2000	750.000,00	(1.934.958,83)	(1.184.958,83)
Fevereiro/2000	1.000.000,00	(1.939.083,89)	(939.083,89)
Março/2000	4.500.000,00	(3.881.595,82)	618.404,18
Total do 1º trimestre	6.250.000,00	(7.755.638,54)	(1.505.638,54)
Abril/2000	4.100.000,00	(3.032.518,04)	1.067.481,96
Maio/2000	2.500.000,00	(2.938.674,13)	(438.674,13)
Junho/2000	3.600.000,00	(2.589.161,73)	1.010.838,27
Total do 2º trimestre	10.200.000,00	(8.560.353,90)	1.639.646,10
Julho/2000	1.600.000,00	(2.634.708,57)	(1.034.708,57)
Agosto/2000	2.500.000,00	(2.130.278,26)	369.721,74
Setembro/2000	2.000.000,00	(1.392.275,79)	607.724,21
Total do 3º trimestre	6.100.000,00	(6.157.262,62)	(57.262,62)
Outubro/2000	2.000.000,00	(1.400.656,86)	599.343,14
Novembro/2000	2.200.000,00	(2.014.737,14)	185.262,86
Dezembro/2000	4.600.000,00	(1.669.214,33)	2.930.785,67
Total do 4º trimestre	8.800.000,00	(5.084.608,33)	3.715.391,67

- o) Ressalta que “a pressuposição de que não poderia haver pedido de consideração de despesas dedutíveis para o cálculo do tributo, posto que a Impugnante já teria declarado todas as despesas que considerava dedutíveis, omitindo apenas as receitas”.
- p) QUANTO AO AGRAVAMENTO DA MULTA. Afirma que “a Autoridade Fiscal concluiu pela aplicação da multa agravada de 150% com base na *possível ação fraudulenta que consiste na triangulação do valor que é pago pela PETROBRAS à Controladora, e retorna para a Controlada*. O que só é possível mediante manipulação dos preços de prestação dos serviços e dos afretamentos, no momento da confecção dos contratos com a PETROBRAS. No entanto, a divisão de valores entre contratos de afretamento e serviços não advém de um "estratagema" tributário criado pela Impugnante ou sua Controladora para não pagar tributos, mas sim de uma exigência licitatória padrão da própria PETROBRAS, imposta aos licitantes egressos da indústria do petróleo. A sonegação, a fraude e o conluio pressupõem a deliberada intenção de impedir ou retardar o conhecimento da Autoridade Fazendária sobre o fato gerador ou impedir, retardar a ocorrência do fato gerador ou modificar as suas características essenciais. Portanto, não houve fraude ou conluio já que, durante repetidos anos, consoante constatado em duas ações fiscais distintas, os valores remetidos do exterior foram: . devidamente

registrados na escrita contábil do ano 2000; . devidamente declarados para a SRF na respectiva DIPJ 2001; . não foram entendidos como objeto de prática ilícita na ação fiscal realizada em 2000, referente ao ano base 1997; . estão suportados por documentação idônea. descabida a aplicação da multa agravada quando não logra a Autoridade Fiscal demonstrar com provas robustas ou fartos elementos indiciários a existência dos fatos típicos ilícitos e antijurídicos. Suas afirmações JAMAIS foram além de meras e desautorizadas suposições”.

- q) Requereu “a nulidade do lançamento e o provimento da impugnação para declarar a integralmente improcedente e insubsistente o presente Auto de Infração, em face da natureza não tributável dos ingressos objetos do Auto”.

O Acórdão ora Recorrido (12-10.993 – 6ª Turma da DRJ/RJ) recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica -
IRPJ

Ano-calendário: 2000

Ementa: PRELIMINAR DE NULIDADE.

Evidenciado ter sido o lançamento efetuado em bases legais, não há que se cogitar de nulidade do lançamento efetuado.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

Afastado o evidente intuito de fraude, a decadência para lançamento do IRPJ é regulada pelo § 4º do art. 150 do CTN. Quanto a decadência para os lançamentos do PIS, COFINS e CSLL, esta é regida pela legislação da seguridade social que limita o prazo para lançamento em até 10(dez) anos da ocorrência do fato gerador.

RECUPERAÇÃO DE CUSTOS.

As devoluções, pela Controladora sediada no exterior, de custos ou despesas pagas pela Controlada, no Brasil, devem ser acrescidas ao lucro operacional da Controlada, desde que estes custos e/ou despesas estejam comprovados e registrados em sua contabilidade. Se não contabilizados e comprovados, estes custos/despesas, estas devoluções comporão a receita bruta da Controlada. No mesmo sentido, os pagamentos efetuados pela Controladora pela execução de serviços - de sua competência — executados pela Controlada, comporão sua receita bruta, podendo desta receita serem deduzidos os custos ou despesas incorridos nos serviços prestados, desde que comprovados.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL.

O lucro operacional também é base de cálculo da CSLL. Neste caso, as diferenças trimestrais positivas entre as remessas recebidas do exterior menos as despesas pagas correspondentes a estas remessas para reembolso devem ser acrescidas ao lucro operacional do período.

PIS e COFINS.

Como estes tributos possuem como base de cálculo o faturamento, apenas nos casos de devolução de despesas pagas (comprovadas e contabilizadas), não existe incidência dos mesmos.

A diferença entre os valores recebidos como reembolso e as despesas (comprovadas) correspondentes aos mesmos, se positiva, deverá ser acrescida a Receita Bruta da empresa — base de cálculo dos tributos.

MULTA AGRAVADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE

Afasta-se da exigência fiscal o agravamento da penalidade quando nos autos não restam provas caracterizadoras do evidente intuito de fraude e a fiscalização utiliza-se de dados fornecidos pela própria empresa que acusa de fraudadora.

Lançamento Procedente em Parte

Isso porque, conforme entendimento da Turma julgadora, “o fato das empresas Controladoras terem sede nas Ilhas Cayman e efetuarem remessas de recursos para sua Controlada no Brasil, se esta Controlada apresenta prejuízos constantes e se o Grupo quer permanecer com os contratos com a PETROBRAS, não configuram, mesmo que conjuntamente, o evidente intuito de fraude. (...) No interesse de um Grupo de Empresas, é normal se verificar que para conseguir conquistar um mercado, ou mantê-lo, uma das empresas possa ter lucro e outras prejuízo. O que não se pode aceitar é que os devidos tributos NÃO sejam legalmente escriturados e reconhecidos.

Acatou parcialmente a decadência afastando-se a sua aplicação às contribuições. Neste ponto consignou-se que “não há que se cogitar decadência de qualquer período lançado, visto estar este tributo regido pelas regras previdenciárias que determinam que o direito de lançar se extingue após o transcurso de 10 (dez) anos do fato gerador”.

Ainda, deu parcial provimento e recalculou o crédito lançado considerando e deduzindo as despesas escrituradas pela autuada.

Nesse sentido, votou-se por julgar procedente em parte o Auto de Infração lavrado para reduzi-lo ao seguinte:

TRIBUTOS	TOTAL LANÇADO	MULTA	TOTAL MANTIDO	MULTA
IRPJ	R\$ 4.785.951,62	150%	R\$ 481.528,63	75%
CSLL	R\$ 1.731.582,55	150%	R\$ 218.196,33	75%
PIS	R\$ 203.775,00	150%	R\$ 48.032,16	75%
COFINS	R\$ 940.500,00	150%	R\$ 221.686,85	75%

Houve interposição de Recurso de Ofício às fls. 461 dos autos.

Às fls. 463 dos autos do PAF 15521.000124/2005-04 - RESOLUÇÃO DE N.º. 108-00.468 – Conversão do julgamento em diligência com o objetivo de averiguar se as despesas deduzidas pela DRJ transitaram em conta de resultado.

Às fls. 997/998 dos autos do PAF 15521.000124/2005-04- TERMO DE ENCERRAMENTO DE DILIGÊNCIA, concluindo que “as despesas constantes dos documentos de fls. 515 a 774 dos autos, apresentados pelo contribuinte, foram comparados com a escrita contábil, fls. 802 a 990. As análises buscaram identificar na escrita valores lançados a débito na conta "191000 – conta corrente" que pudessem ter sido de alguma forma mantidos nas contas de despesa redutoras do lucro líquido, o que não foi confirmado. **Afirma ainda, que “a auditoria mais aprofundada, visando à natureza real das despesas a partir de investigações de contratos, notas fiscais etc. perdeu o objeto em razão do teor das razões que subsidiaram novo Auto de Infração (processo n.º 15521.000127/2009-63, citado acima), pois que a prestação de serviços passou a ser vista como de execução simultânea pelas empresas controladora e controlada, não havendo mais relevo em segregar custos com o objetivo de correlação com a empresa controlada ou com a empresa controladora, e sim a qualificação das remessas do exterior como receitas que reingressam no Brasil, relativas a remuneração indireta por serviços prestados efetivamente 5 PETROBRAS pela empresa autuada, controlada, domiciliada no Brasil”.**

Às fls. 1002/1003 dos autos do PAF 15521.000124/2005-04 – PETIÇÃO DO CONTRIBUINTE se manifestando sobre o resultado da diligência.

Cientificada da decisão do Acórdão, o contribuinte interpõe **Recurso Voluntário** em 11/05/2010 - (fls. 367/382), trazendo as seguintes razões:

- a) DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO: Afirma que “recolheu inicialmente DARF's de PIS e COFINS meses de dezembro de 2003 e janeiro de 2004, ainda que posteriormente tais pagamentos tenham sido objeto de compensação com outros tributos por força do saldo credor decorrente dos créditos na prestação de serviços ao exterior”. (...) Com efeito, em sendo o PIS e a COFINS tributos cujo lançamento ocorre por homologação, a decadência do direito da Autoridade Fiscal de lançar o tributo ocorre no prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, de acordo com o que dispõe o art. 150, § 4º do CTN. Desta forma, ocorrido o fato gerador do

tributo e na hipótese de omissão da Fazenda Pública em homologar expressamente a atividade exercida pelo sujeito passivo, após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, há que se considerar homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito”.

- b) DA EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS EXECUTADOS PELA NOBLE DO BRASIL PARA EMPRESAS DO GRUPO NOBLE DOMICILIADAS NO EXTERIOR — PREENCHIMENTO DAS CONDIÇÕES LEGAIS PARA ISENÇÃO DO PIS E DA COFINS: Afirma que “os montantes referentes às receitas auferidas por cada embarcação durante o ano de 2004 descritos no quadro acima correspondem exatamente aos montantes reconhecidos contabilmente nas contas de receita da Noble no mesmo período, conforme se depreende da análise do razão contábil detalhado das receitas auferidas por cada embarcação da Noble durante o ano de 2004”. (...) A embarcação Noble Dick Favor também teve caso semelhante. Após o término do contrato com a PETROBRAS, em março de 2003, este navio-sonda permaneceu no Brasil até dezembro do mesmo ano, para reformas e sem estar vinculado a qualquer contrato com previsão de aferição de receitas. Neste período foram executados serviços, prestados pela Recorrente, de inspeções de equipamentos, limpeza e reforma de tanques, os quais totalizaram aproximadamente R\$ 10 milhões de Reais”. Reafirmando que “grande parte do montante de custos e despesas incorridos no período se refere, de fato, A reforma dos navios-sondas, realizados no Brasil, as quais corresponderam A prestação de serviços pela Noble do Brasil para outras empresas do Grupo, e cujos custos não estão vinculados aos serviços prestados dentro do contexto dos contratos celebrados com a PETROBRAS, o que, de per si, já desnatura a absurda tese de repatriação de divisas levantada pelo Fiscal Autuante”.
- c) Do Direito A Isenção: Diz que o que tange aos serviços prestados pela Recorrente, temos que: (i) foi prestado para pessoa jurídica domiciliada no exterior — o serviço foi prestado para outras empresas do Grupo Noble, proprietárias ou fretadoras de embarcações objetos de contratos afretamento, e residentes no estrangeiro; (ii) *houve* ingresso de *divisas*, pois todos os registros a crédito na escrita contábil da Recorrente estão devidamente amparados pelos respectivos contratos de câmbio”.
- d) DA SEGREGAÇÃO DE CUSTOS: Aduz que “somente foi possível proceder à apropriação dos créditos de PIS pelo fato de existirem códigos específicos (centros de custos) na escrita contábil da Noble do Brasil que permitem, de forma clara e inequívoca, a segregação entre mercado interno e externo dos dispêndios incorridos”.
- e) DO CÁLCULO EQUIVOCADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO: Afirma “que o valor total do crédito tributário consignado no demonstrativo de débito anexo a decisão em comento deve sofrer as respectivas reduções quanto aos montantes das penalidades supostamente aplicáveis (multa) e atualização monetária (juros de mora), haja vista que ambos são calculados sobre o valor do principal”.

- f) DA APLICAÇÃO DA MULTA AGRAVADA E DA INEXISTÊNCIA DE CRIME: Diz que “ao reclassificar os ingressos recebidos de afiliadas estrangeiras como receitas de exportação de serviços, em estrita conformidade com o entendimento sustentado pela Autoridade Autuante e Delegacia de Julgamento relativamente aos Autos de Infração de 2005, a Recorrente ofereceu os valores de tributação pelo IRRI e CSLL, mas deixou-se de fazê-lo em relação ao PIS e a COFINS por tratarem-se de ingressos de divisas decorrentes da exportação de serviços e, portanto, isentas das referidas contribuições sociais”.
- g) E que “todas as transferências recebidas do exterior pela Recorrente foram devidamente contabilizadas e escrituradas pela mesma, e, repita-se, devidamente tributadas pelo IRPJ e CSLL. Não ha que se falar em tributação pelo PIS e COFINS, pois tratam-se de receitas de exportação de serviços, as quais representam entrada de divisas e, portanto, isentas nos termos do art. 5º da Lei 10.637/02 e 6º da Lei nº 10.833/03”. (...) “A Recorrente respeitou o entendimento da própria Receita Federal e da Autoridade Julgadora quanto à natureza das receitas recebidas do exterior, nada escondeu da Receita Federal quanto a reclassificação por ela feita decorrente deste entendimento, e ainda assim é taxada de praticar conduta fraudulenta. É o cúmulo da injustiça e do absurdo”.
- h) Aduz que “a aplicação de penalidade efetuada pela Autoridade Fiscal se deveu à desconsideração do negócio jurídico apresentado pelo contribuinte, com uma requalificação dos ingressos recebidos”.
- i) Requereu o acolhimento do Recurso Voluntário para declarar improcedência do Auto de Infração, com o seu consequente cancelamento.

Como relatado no início, a unidade de origem formou processo em apartado (Processo Administrativo nº 19404.000423/2006-17) para julgamento do Recurso Voluntário apresentado, o que fez nos seguintes termos:



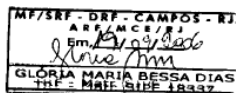
Ministério da Fazenda
Secretaria da Receita Federal
SRRF 7ª RF/DRF-CMP/ Agência da Receita Federal em Macaé

Receita Federal

REPRESENTAÇÃO

INTERESSADO: NOBLE DO BRASIL S/C LTDA
CNPJ: 40.330.078/0001-99

Tendo em vista que no processo nº 15521.000124/2005-04 houve cancelamento parcial da exigência tributária, com interposição de Recurso de Ofício pela DRJ/RJO/I/RJ e considerando que a empresa: NOBLE DO BRASIL S/C LTDA, CNPJ: 40.330.078/0001-99, estabelecida no município de MACAÉ, recorreu da parte mantida do Crédito Tributário, conforme requerimento e anexos apresentados pelo contribuinte de fls. 371 a 485, ~~(have)~~ proponho a lavratura, nesta data, da presente Representação, para fins de formação de processo apartado, com transferência do Crédito Tributário para o novo processo e prosseguimento no julgamento do recurso voluntário apresentado, seguindo o julgamento do recurso de ofício sobre o débito exonerado pelo Acórdão 12-10.993 de 26/07/2006 no processo origem (15521.000124/2005-04)



De acordo.
Encaminhe-se



Às fls. 1967 dos autos do PAF 15521.000124/2005-04 – PETIÇÃO DO CONTRIBUINTE, requerendo o apensamento dos autos do Processo Administrativo nº 19404.000423/2006-17 aos autos do presente processo para que ambos os recursos possam ser apreciados e julgados em conjunto. Requereu ainda, no mesmo expediente, a vinculação do presente processo aos PAFs 15521.000293/2008-89, 19395.720024/2012-62, 49395.720263/2012-12, e 15586:721073/2013-03, que exigem do contribuinte créditos tributários decorrentes dos mesmos fatos em períodos de apuração subsequentes.

Às fls. 519 dos autos – Resolução de nº 1401-000.497 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária para que a autoridade fiscal intime o contribuinte para:

- Comprovar para cada um dos três primeiros trimestres de 2000, pagamentos de IRPJ e de CSLL;
- Comprovar pagamentos de PIS e COFINS para cada um dos 11 primeiros meses de 2000.

c) Devendo a autoridade formular relatório circunstanciado dos documentos apresentados com base nos sistemas de controle da Receita Federal e dar ciência ao contribuinte do relatório fiscal.

Às fls. 572 dos autos – Petição do Contribuinte, ressaltando que:

- a) “Que no ato da decretação da quebra a decisão que deferiu o pedido de autofalência esta Administradora Judicial vem diligenciando afim de lograr êxito nas documentações da falida e até a presente data tivemos acesso ao acervo documental que se encontra na Arquivar Macaé/LTDA e o contrato para depósito e custódia de documentos iniciou-se em 2014;
- b) “Em que pese os esforços da Administradora da Massa Falida de Paragon Offshore Brasil Ltda, em tentar cumprir o requerido por este respeitável órgão, está não logrou êxito em localizar referidos comprovantes de recolhimentos dos aludidos impostos, pois encontram-se arquivado na empresa arquivar somente documentos de movimentações financeiras e documentos fiscais de 2012 a 2013”.

Às fls. 618 - RELATÓRIO da diligência, possuindo as seguintes conclusões:

- a) Embora o sujeito passivo, através da administradora da massa falida, não tenha comprovado pagamentos de PIS e Cofins dos períodos de apuração de 01/2000 a 11/2000, a consulta aos sistemas da RFB revelou a existência de recolhimentos relativos a esses períodos de apuração nos exatos valores apurados pelo contribuinte na DIPJ, recolhimentos realizados anteriormente ao início do procedimento fiscal do lançamento original (auto de infração do Processo nº 15521.000124/2005-04), ocorrido em 17/02/2004, e cujos comprovantes encontram-se anexos.
- b) Relativamente ao IRPJ e à CSLL dos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000, não foi apresentada qualquer comprovação de pagamento e tampouco foram identificados nos sistemas da RFB quaisquer pagamentos, compensações ou retenções na fonte;
- c) Tendo em vista a inexistência de pagamentos a título de IRPJ dos 1º, 2º e 3º trimestres de 2000 e em atendimento à determinação contida na Resolução nº 1401-000.496, o SAPLI em relação ao prejuízo fiscal foi feito conforme demonstrativos anexos de forma a considerar não decaídos os citados períodos de apuração.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isto dele conheço.

Inicialmente cumpre ressaltar que a providência adotada pela unidade de origem ao formar processo em apartado para julgamento em separado dos Recursos de Ofício e Voluntário foi absolutamente desnecessária e contrária ao princípio da eficiência.

Apenas haveria alguma lógica em se formar um processo em apartado se houvesse uma parcela do crédito fora de litígio, o que possibilitaria o prosseguimento da cobrança enquanto o objeto pendente de litígio aguardasse julgamento.

No presente caso, todo o crédito julgado insubsistente é objeto de Recurso de Ofício, bem como todo o crédito mantido é objeto de Recurso Voluntário. Assim, todo o lançamento ainda está em litígio e com a sua exigibilidade suspensa.

Não havia, portanto, qualquer razão para a formação de um processo em apartado!

Dito isto, passo à análise, neste processo, do Recurso Voluntário apesentado.

Inicialmente cumpre apreciar pedido formulado pela Recorrente em petição autônoma, em que requer o apensamento e julgamento simultâneo dos PAFs 15521.000293/2008-89, 19395.720024/2012-62, 49395.720263/2012-12, e 15586.721073/2013-03.

Entendo que não assiste razão ao pedido. O caso ora em análise não é desconhecido deste CARF, e refere-se ao questionamento quanto ao rateio de custos x receitas em contratos de manutenção ou afretamento firmados com a Petrobrás.

Tal qual ocorre em casos como o de ágio, o negócio jurídico firmado e o tratamento contábil adotado pela contribuinte teve efeitos que extrapolam apenas um exercício financeiro e se repetem ao longo de anos. É natural que, entendendo o Fisco que o tratamento contábil não foi o adequado, se promovam lançamentos reiterados, só que em exercícios distintos.

Entretanto, tratando-se de exercícios distintos e documentação contábil distinta, não há nenhuma relação de dependência entre eles. Isto porque, poderia, por exemplo, a autuada adotar um tratamento contábil em um período e outro no subsequente.

Ademais, vincular tais processos também atentaria ao princípio da celeridade e eficiência vez que aguardar novos lançamentos ou reunir processos em momentos processuais distintos, além de processualmente inviável, acarretaria em grave prejuízo à Administração.

Lógico que um precedente em um desses casos poderá ser utilizado como linha argumentativa em outro. Além disso, julgamentos eventualmente distintos poderão ser uniformizados através de recurso próprio perante a CSRF. Mas não há a necessidade ou dependência entre os processos ao ponto de demandarem o seu julgamento em conjunto.

Face ao exposto, indefiro o pedido.

Quanto às demais razões de mérito, em que pese a decisão adotada pela DRJ de afastar a aplicação do prazo decadencial quinquenal para as contribuições esteja absolutamente equivocada, inicio a análise pelo ponto central do lançamento por entender que o seu acatamento poderá prejudicar as demais razões recursais.

Desde a sua impugnação, a contribuinte defende em sede de preliminar a nulidade do lançamento em razão da sua inépcia. Isto porque, afirma que “a Autoridade Fiscal definiu sinteticamente os fatos supostamente praticados pela Impugnante com a seguinte caracterização: “falta de contabilização de recuperação de custos, decorrente de valores recebidos de empresa estrangeira Controladora com dupla função — de reembolso e de subvenção para custeio de operação nos navios da Controladora — que ocasionou redução indevida do faturamento e do lucro real demonstrado nos livros contábeis do ano calendário 2000”.

Diz que “as afirmações de reembolso, ou devolução, ou remuneração para custeio operacional dos serviços prestados ao navio da Controladora, não denotam idênticos contextos fáticos, nem semânticos, não são sinônimos, nem importam em uma única tarefa de subsunção normativa”.

Tais argumentos se repetem no Recurso Voluntário.

Como já afirmado acima, tal matéria não é desconhecida deste CARF. Entretanto, ao que parece, o presente lançamento foi realizado em um momento em que o Fisco ainda não tinha a correta interpretação e identificação do fato jurídico tributável.

Basta ver que o procedimento fiscalizatório se iniciou em 17/02/2004 e apenas se encerrou em 27/12/2005, já com o transcurso do prazo decadencial para grande parte do período autuado, o que apenas foi contornado com a aplicação da multa qualificada.

Entretanto, da leitura do TVF além de identificar a completa irresignação da autoridade fiscal quando aos fatos analisados, o que resta muito claro é que ele ainda não possuía a clara convicção ou interpretação do tratamento a ser dado e da natureza da operação e dos respectivos reembolsos.

Não se está aqui a criticar o trabalho fiscal. É natural que em procedimentos de fiscalização pioneiros e que analisem negócios jurídicos absolutamente peculiares, exista a possibilidade de se adotar uma interpretação inadequada dos fatos jurídicos analisados. E me parece que foi o caso.

De fato, da leitura do TVF é possível depreender que a autoridade fiscal realizou diversas acusações que acarretam em uma caracterização distinta de uma mesma infração. As acusações para o mesmo fato se resumem a: (i) "reembolso para custeio operacional ou não operacional", (ii) "remuneração por serviços de manutenção", (iii) "reembolso dos custos e despesas da embarcação afretada", (iv) "devolução de custos decorrentes de prestação de serviços pela empresa controlada a empresa controladora" e (v) "remuneração pela manutenção das embarcações de propriedade da controladora";

Ora acusa que o reembolso de custos seria um faturamento da autuada por prestação de serviços à controladora, ora o caracteriza como subvenção para custeio. O fato é que o TVF é absolutamente inconclusivo quanto à efetiva natureza jurídica dos citados reembolsos.

Nos demais casos relacionados a esse tipo de contrato objeto de análise, a interpretação do Fisco e os lançamentos sempre foram tendo como premissa que, em verdade, o contrato firmado com a Petrobrás estabelecia uma execução simultânea entre a controlada e controladora, e que as remessas ao exterior seriam uma forma de ocultar a remuneração da empresa sediada no Brasil.

Pois bem, não foi esse caminho que trilhou o agente autuante, que conferiu interpretação diversa sobre a natureza dos reembolsos. Em verdade, conferiu mais de uma interpretação ao mesmo fato.

Entretanto, curioso notar que, quando no PAF 15521.000124/2005-04, em cumprimento à RESOLUÇÃO DE N.º. 108-00.468 o agente autuante acaba por confessar de forma indireta um equívoco na interpretação e natureza jurídica que deu aos fatos. Senão vejamos (pag. 998 do PAF 15521.000124/2005-04):

Por oportuno faz sentido informar que a auditoria mais aprofundada, visando a natureza real das despesas a partir de investigações de contratos, notas fiscais etc. perdeu o objeto em razão do teor das razões que subsidiaram novo Auto de Infração (processo n.º 15521.000127/2009-63, citado acima), pois que a prestação de serviços passou a ser vista como de execução simultânea pelas empresas controladora e controlada, não havendo mais relevo em segregar custos com o objetivo de correlação com a empresa controlada ou com a empresa controladora, e sim a qualificação das remessas do exterior como receitas que reingressam no Brasil, relativas a remuneração indireta por serviços prestados efetivamente à PETROBRAS pela empresa autuada, controlada, domiciliada no Brasil.

Vê-se, portanto, que o agente fiscal afirma que após uma análise mais aprofundada da real natureza das despesas e reembolsos, concluiu que, em verdade, havia uma prestação de serviços simultânea, e que os pagamentos realizados à controladora sediada no exterior seriam, em verdade, receitas próprias da autuada.

Em outras palavras, os reembolsos contabilizados deixaram de ser receitas de prestação de serviços entre Controladora e Controlada, bem como deixaram de se caracterizar como subvenção para custeio, e passaram a ser consideradas como receita própria decorrente de uma prestação de serviço direta à Petrobrás.

Em outras palavras, entendo que a diligência fiscal acabou sendo responsável por demonstrar a clara improcedência do lançamento na medida em que conclui que, em verdade, os reembolsos objeto de análise no presente lançamento, não possuem a natureza jurídica que defendeu o agente fiscal em seu TVF.

E neste ponto concordo com a diligência.

Ora, estamos diante de um lançamento fiscal em que não é possível concluir com exatidão qual o fundamento da acusação, isto porque tratar os reembolsos como receita de prestação de serviços para a controladora e como subvenção para custeio são infrações que possuem tratamento jurídico tributário absolutamente distinto. E no caso concreto, não entendo que tais reembolsos se constituam como uma coisa ou outra.

Ademais, o próprio agente autuante em sede de diligência defende que a natureza jurídica da operação analisada é absolutamente distinta.

Desta feita, não há como o presente lançamento prosperar.

Trata-se, no presente caso, de claro caso de nulidade material por cerceamento do direito de defesa. Isto porque não poderia o contribuinte se defender adequadamente de fatos e conclusões que são absolutamente distintas. Ademais, como restou reconhecido, o próprio Fisco passou a adotar outra natureza jurídica para os recebimentos da contribuinte, algo que não está nos autos e sobre o que ela sequer se defendeu.

Assim, face a tudo o quanto exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário e acolher a preliminar de nulidade e declarar nulo o lançamento, restando prejudicadas as demais razões de mérito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva