



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19396.720020/2017-89
ACÓRDÃO	3201-012.851 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUBSEA7 DO BRASIL SERVIÇOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/08/2012, 30/09/2012, 31/12/2012

REMESSA. ARTIFICIALIDADE DA BIPARTIÇÃO DOS CONTRATOS DE AFRETAMENTO DE PLATAFORMA E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REALIDADE MATERIAL. CONTRATO ÚNICO.

A bipartição dos serviços de exploração marítima de petróleo em contratos de aluguel de unidades de operação e de prestação de serviços propriamente dita nos casos 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.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/08/2012, 30/09/2012, 31/12/2012

REMESSA. ARTIFICIALIDADE DA BIPARTIÇÃO DOS CONTRATOS DE AFRETAMENTO DE PLATAFORMA E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. REALIDADE MATERIAL. CONTRATO ÚNICO.

A bipartição dos serviços de exploração marítima de petróleo em contratos de aluguel de unidades de operação e de prestação de serviços propriamente dita nos casos 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.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 31/08/2012, 30/09/2012, 31/12/2012

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. FATO GERADOR. DATAS DAS REMESSAS.

Tendo o sujeito passivo sido cientificado dos lançamentos de ofício em data anterior ao termo final de cinco anos contados das datas dos fatos geradores, afasta-se a prejudicial de decadência. Os fatos geradores se configuraram nas datas em que o sujeito passivo recebeu as remessas advindas do exterior.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a prejudicial de mérito (decadência) e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Flávia Sales Campos Vale, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Fabiana Francisco de Miranda, que lhe davam provimento.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flávia Sales Campos Vale, Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte acima identificado em face da decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se julgou improcedente a Impugnação apresentada para se contrapor aos autos de infração das contribuições PIS/Cofins decorrentes da apuração de insuficiência de recolhimento.

Do Relatório Fiscal que embasou a autuação, extraem-se os seguintes excertos:

O interessado tinha como acionista majoritário, detentor de 99,99% de suas quotas de capital social, a empresa estrangeira Acergy B.V, e **era integrante do renomado grupo empresarial Subsea 7**, que se formou em agosto de 2011 com a fusão das empresas Acergy S.A e Subsea 7 Inc. O grupo Subsea 7, **com operações e representantes em escala mundial, é reconhecido internacionalmente como líder mundial em engenharia, construção e serviços submarinos, com atuação do leito marinho à superfície, voltado para a indústria de energia offshore.**

Segue anexado ao auto o documento intitulado “History: Subsea 7 S.A” extraído do sítio da internet subsea7.com.

Ao longo de 2012, a empresa incorporada manteve em regime de solidariedade com a empresa Subsea 7 International Contracting Limited (em alguns contratos, com seus nomes anteriores: Stolt Offshore International Limited e Acergy International Limited), líder do grupo econômico Subsea 7, vários contratos de prestação de serviços especializados, tais como lançamento, instalação e recolhimento de dutos flexíveis com operação de ROV (remoted operated vehicle), fazendo uso de embarcações de propriedade do grupo, junto à Petrobrás.

Polar Queen, Pertinacia, Acergy Condor, Acergy Harrier, Acergy Petrel foram algumas das embarcações operadas pela Subsea 7 nesse período em cumprimento aos contratos com a Petrobrás. Referidas contratações foram feitas mediante assinatura de contratos bipartidos: um contrato de afretamento, tendo como contratadas a empresa Subsea 7 e a empresa Subsea 7 International Contracting Limited, proprietária da embarcação; e um contrato de prestação de serviços de operação com a empresa nacional, possuindo cláusula de responsabilidade solidária com a empresa estrangeira fretadora. Ambos os contratos inteiramente vinculados entre si e com execução simultânea. Importante frisar que embora tenham sido assinados pares de contratos, na prática, as empresas do grupo Subsea 7 contratadas prestavam a Petrobrás os serviços especializados citados acima mediante o uso de embarcações. Abaixo, os números dos contratos de cada embarcação.

(...)

Os pagamentos efetuados pela Petrobrás destinaram-se tanto para a empresa Subsea 7 International Contracting Limited, com remessa de dólares ao exterior, quanto para a empresa Subsea 7, em moeda nacional. Os valores de pagamentos realizados, informados pela Petrobrás na resposta a termo de início de procedimento fiscal, seguem abaixo listados em quadro comparativo, onde se observa que o total pago no exterior foi bem superior ao total pago no Brasil para a empresa Subsea 7.

(...)

Além dos pagamentos recebidos pela Petrobrás, a empresa Subsea 7 auferiu valores das empresas estrangeiras de seu grupo econômico que totalizaram R\$ 13.050.034,92 em 2012 (doravante denominadas “remessas”). A empresa considerou-os como pagamentos por serviços prestados às pagadoras, tendo inclusive emitido notas fiscais eletrônicas para documentar as operações. Por conta disso, essas remessas não foram incluídas nas bases de cálculo do PIS e da Cofins, uma vez que, segundo esse entendimento, seriam receitas de exportação. Em resposta aos itens 31, 32, 33 e 34 do Termo de Início de Fiscalização, de 04/04/2016, o interessado confirmou que as remessas foram declaradas como receitas isentas de exportação.

(...)

Ocorre que **as remessas**, como seguirá demonstrado ao longo do presente relatório, **se caracterizaram como subvenções correntes para custeio da atividade operacional da Subsea 7 e por força da legislação tributária vigente à época deveriam ter integrado as bases de cálculo do PIS e da Cofins.**

(...)

INFRAÇÕES

Insuficiência de Recolhimento de PIS e Cofins

As **subvenções para custeio**, sob o ângulo tributário, foram definidas pelo Parecer Normativo Cosit nº 112/1978 como aqueles **auxílios remuneratórios que não importam em qualquer exigibilidade para o seu recebedor, tendo por finalidade socorrer a pessoa jurídica recebedora a fazer face a seu conjunto de despesas ou na consecução de seus objetivos sociais.**

(...)

O artigo 392 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) determina a inclusão das subvenções para custeio no cálculo do lucro operacional, sendo, portanto, consideradas receitas operacionais da empresa. Por seu turno, **os artigos 1º, caput, e parágrafos primeiro e segundo, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 (com a redação vigente à época dos fatos) impunham a inclusão do total das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas nas bases de cálculo de apuração do PIS e da Cofins.**

(...)

As remessas destinaram-se a subsidiar gastos próprios da empresa incorporada, todos devidamente alinhados com seu objeto social, e correspondentes a obrigações constantes dos contratos assinados junto à Petrobrás, cujos fornecedores das subvenções também eram obrigados, pois prestavam os serviços em regime de solidariedade. Essas características conferem-lhes inequivocamente a natureza jurídica de subvenções para custeio.

(...)

Assessoria de Apoio às Operações das Embarcações Polar Queen, Pertinácia, Acergy Condor e Acergy Harrier

Em resposta aos itens 4, 5 e 6, do Termo de Intimação nº 001/2016, **o interessado informou que as remessas relacionadas às notas fiscais 806, 807, 808 e 809 seriam contraprestações por serviços de apoio às operações de ancoragem/desancoragem das unidades marítimas, incluindo-se todo trâmite necessário junto aos órgãos competentes para o desembarço aduaneiro, autorização para operação etc, prestados à Subsea 7 International Contracting Ltd. Como forma de comprovação dos trabalhos, apresentou contrato de prestação de serviços firmado entre a Subsea 7, a Subsea 7 International**

Contracting Ltd e a Petrobrás, relativo à embarcação Acergy Condor, bem como declarações de importação das Unidades Marítimas.

Como já visto, **ambas as empresas, Subsea 7 e Subsea 7 International Contracting Ltd foram contratadas pela Petrobrás para prestação dos serviços técnicos especializados com utilização das embarcações. Todos os serviços descritos pelo interessado, que teriam sido prestados para a Subsea 7 International Contracting Ltd, já eram obrigações da Subsea 7 perante a Petrobrás.** Seguem listadas as cláusulas correspondentes (extraídas do contrato de prestação de serviços referente à embarcação Acergy Condor, tomado como exemplo):

(...)

Depreende-se das cláusulas extraídas que **as atividades típicas de apoio marítimo já eram obrigações da Subsea 7 nos contratos com a Petrobrás.** Os exemplos dados pelo interessado para explicar as descrições das notas fiscais, tais como autorizações para operação, desembarço aduaneiro, podem ser facilmente verificados nas cláusulas 3.1.14, 3.5.5 e 25. Diante de tal fato, fica claro que **as remessas tinham a natureza de subvenções para custeio, pois destinaram-se a auxiliar financeiramente a Subsea 7 no cumprimento de suas obrigações contratuais junto à Petrobrás.** A empresa Subsea 7 International Contracting Ltd, que seria a tomadora dos serviços, na verdade, estaria repassando à empresa nacional parte dos pagamentos que recebera da Petrobrás nos mesmos contratos.

Prestação de Apoio Marítimo para as Unidades de Produção e Perfuração (conforme contrato de apoio marítimo assinado em 25/02/2012)

O contrato de apoio marítimo firmado entre Subsea 7 Marine LLC e Subsea 7 estabelecia que **a empresa nacional deveria manter as embarcações tripuladas e em condições operacionais**, com todas as autorizações, licenças e documentações legalmente exigidas sempre em ordem. Em resposta aos itens 4, 5 e 6 do termo de intimação nº 001/2016, o interessado informou que as remessas relacionadas às notas fiscais 865 e 866 seriam contraprestações da empresa Subsea 7 Marine LLC face a essas obrigações contratuais.

Ocorre que em **todos os contratos de prestação de serviços das unidades marítimas firmados com a Petrobrás, a empresa Subsea 7 já possuía esses deveres, pelos quais se obrigou solidariamente com empresa líder do grupo, a Subsea 7 International Contracting Limited**, conforme demonstram as cláusulas abaixo descritas (extraídas do contrato de prestação de serviços referente à embarcação Pertinácia, adotado como exemplo):

(...)

Se já eram obrigações contratuais da empresa Subsea 7 em face da Petrobrás, **as remessas de empresas parceiras do grupo econômico caracterizam-se como subvenções para custeio, uma vez que se destinaram a financiar custos de**

atividades pelas quais a Subsea 7 já se encontrava regularmente obrigada. Frise-se que o contrato de apoio marítimo apenas repetiu parte das obrigações da Subsea 7 perante a Petrobrás.

Serviços de consultoria de elaboração de projetos e de gerenciamento técnico nas áreas ligadas a prospecção, exploração e produção de petróleo, bem como inspeção, manutenção e reparos de instalações “offshore”

Essa descrição constante das notas fiscais emitidas pela Subsea 7 Gestão abrangeu, conforme explicações do interessado no curso da fiscalização **dois tipos de serviços: gastos com reparos e manutenção em docagem da embarcação Pertinácia, e pagamentos de salários a funcionário envolvido na realização da docagem.**

Gastos incorridos com serviços de reparo executados no período de docagem da embarcação Pertinácia

Conforme resposta ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 002/2016, **as remessas relacionadas às notas fiscais 933, 934, 935 e 936 foram destinadas a cobrir gastos relativos aos serviços de reparo na embarcação Pertinácia durante o período de docagem no estaleiro Enavi, localizado na cidade de Niterói/RJ.** Dentre eles, citamos a título de exemplo: serviços de manutenção no ventilador do exaustor da proa; manutenção no sinal de emergência do gerador; manutenção na unidade de compressão do ar condicionado; reparos navais de substituição de turbina; serviços de tratamento e pintura do PLSV; manutenção nos pisos de escada; serviços de isolamento fixo e removível na casa de máquinas etc.

O contrato de afretamento da embarcação Pertinácia, no qual a empresa Subsea 7 figurou como contratada em regime de solidariedade com a empresa Subsea 7 International Contracting Ltd já previa as obrigações de execuções de reparos e manutenções na embarcação:

(...)

O contrato de prestação de serviços repetiu literalmente em sua cláusula 3.6.1, a cláusula 3.6.1 do contrato de afretamento exposta acima.

No que tange especificamente às docagens, havia inclusive no Anexo II dos contratos de prestação de serviços e afretamento previsão de pagamentos de franquia pela Petrobrás para cobertura desses períodos. Esses pagamentos foram efetuados conforme comprovam os relatórios de medição nº 66 e 68, invoice de afretamento, de 07 de maio de 2012 e nota fiscal de serviço eletrônica nº 875, documentos entregues pela Petrobrás em resposta ao Termo de Intimação nº 001/2017. A empresa Subsea 7 recebeu R\$ 944.083,75 e a empresa Subsea 7 International Contracting Ltd recebeu US\$ 1.868.693,88.

Inclusive na resposta ao Termo de Intimação nº 001/2017, a Petrobrás confirmou que houve pagamentos às empresas contratadas durante o período de docagem

e que havia previsão contratual para estes pagamentos (respostas aos itens 1 e 3 da intimação).

Registre-se que, questionado pelo item 7 do Termo de Intimação nº 002/2017 acerca da contabilização dos custos com a docagem da embarcação Pertinácia, **o interessado não indicou as contas contábeis em que os mesmos foram registrados.**

Verifica-se, portanto, que **já era obrigação da empresa Subsea 7 junto à Petrobrás a responsabilidade pelos custos diretos e indiretos relativos às manutenções e reparos da embarcação e de seus equipamentos, inclusive durante os períodos de docagem. Sendo assim, as remessas advindas da empresa Subsea 7 International Contracting Ltd destinadas a cobrir esses gastos caracterizaram-se como subvenções de custeio para a Subsea 7, tendo funcionado como verdadeiros retornos de verbas pagas pela Petrobrás à empresa estrangeira na forma de auxílios destinados a subsidiar a empresa nacional do grupo no cumprimento de suas obrigações contratuais com a Petrobrás.**

Pagamentos de verbas de natureza salarial a empregado da Subsea 7 por ter atuado no planejamento, execução e gestão da docagem da embarcação Pertinácia Conforme resposta ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 002/2016, **as remessas relacionadas às notas fiscais 899 e 985 foram destinadas ao pagamento de salários do Sr. Nirceu de Castro, gerente de compras onshore, funcionário da empresa Subsea 7, por ter participado do planejamento e execução da docagem da embarcação Pertinácia.** Embora tenha mencionado também a embarcação Acergy Polaris, posteriormente, em resposta ao termo de intimação nº 001/2017, o interessado retificou a informação afirmando que não houve docagem dessa embarcação.

O contrato de prestação de serviços referente à embarcação Pertinácia estabelecia especificamente na cláusula 3.3.8 (acima descrita) que a empresa Subsea 7 era responsável por todos os ônus diretos e indiretos relativos a salários, encargos trabalhistas etc. pertencentes a todos os seus empregados, tripulantes ou não. Sendo assim, as remessas destinadas a esse fim caracterizam-se como auxílios para o cumprimento de obrigação própria da empresa, qualificando-as como subvenções de custeio.

A alegação de que o Sr. Nirceu de Castro exerceu funções de planejamento e execução de docagem da embarcação Pertinácia não desnatura a qualidade de subvenções das remessas destinadas ao pagamento de seus salários haja vista que, conforme demonstrado acima, a responsabilidade pelos custos diretos e indiretos de docagem, manutenção e reparos dos equipamentos, materiais e acessórios de qualquer natureza, desde a aquisição dos mesmos até a instalação eram da empresa Subsea 7.

Descrição das Atividades Desempenhadas Referentes às Notas Fiscais 848, 914, 928 e 1.004

Ao longo da fiscalização, buscamos maiores esclarecimentos e comprovações junto ao interessado sobre os serviços que foram prestados.

Por meio do termo de intimação nº 001/2016, intimamos o interessado a apresentar contrato de prestação de serviços entre Subsea 7 e os supostos tomadores, a descrever as obrigações assumidas nesses contratos, a apresentar documentos comprobatórios dos serviços efetivamente concluídos, a apresentar eventuais faturas de cobrança enviadas aos tomadores.

Somente foi apresentado pelo interessado as notas fiscais de serviços emitidas.

Por meio do termo de intimação nº 002/2016, intimamos o interessado a descrever detalhadamente os serviços realizados, a identificar os profissionais responsáveis, a apresentar documentos comprobatórios de solicitações feitas pelos eventuais tomadores e dos resultados dos trabalhos realizados. Nenhum esclarecimento foi prestado, tendo o interessado, na resposta ao termo de intimação em comento, se limitado a apresentar explicações acerca de outras 15 (quinze) outras notas fiscais.

A simples apresentação das notas fiscais, dada a descrição genérica dos serviços constantes das mesmas, não é suficiente para demonstrar qual tipo de serviço foi prestado pela Subsea 7 e nem para quem foram prestados. Sendo assim, o interessado não logrou êxito em comprovar a natureza de receitas de exportação das remessas a elas relacionadas. Diante disso, consideramos as remessas ora tratadas como receitas passíveis de serem incluídas nas bases de cálculo do PIS e da Cofins. (g.n.)

Na Impugnação, o contribuinte requereu o cancelamento dos autos de infração ou a extinção parcial dos créditos tributários em razão de decadência, aduzindo o seguinte:

a) “tratando-se de lançamento por homologação, ao qual se submetem a contribuição ao PIS/COFINS, o prazo para a Fazenda Pública constituir o lançamento decai em 5 anos contados da data do fato gerador, desde que haja pagamentos”, razão pela qual, tendo o Auto de Infração sido lavrado em 19.05.2017 (com ciência da Impugnante em 24.05.2017), “resta claro e inequívoco que os supostos créditos tributários relativos aos períodos de apuração de janeiro a abril de 2012, encontram-se extintos pela decadência do direito de lançar, nos termos do artigo 150, § 4º, combinado com o artigo 156, V, ambos do Código Tributário Nacional”;

b) quanto ao mérito da autuação, “trata-se na realidade de receitas de serviços prestados pela Incorporada a empresas domiciliadas no exterior, devidamente contabilizadas e isentas de PIS/COFINS, que jamais poderiam configurar “a transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la a fazer face ao seu conjunto de despesas”, conceito para subvenção para custeio trazido pelo Parecer COSIT nº 112/78”;

c) a estrutura contratual apontada pela fiscalização “é usual na indústria, tanto que o próprio regime do REPETRO, em vigor desde 1999 e disciplinado atualmente na Instrução Normativa 1.415/13, foi adaptado de sorte a expressamente permitir que os bens objeto destas

estruturas contratuais “tripartite” sejam admitidos temporariamente. Na mesma linha andou o Art. 106 da Lei nº 13.043/2014, reconhecendo expressamente a validade e eficácia da “execução simultânea do contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e do contrato de prestação de serviços.”;

d) “nada mais natural que, nas contratações da Petrobras e outras concessionárias no país, haja um contrato de locação ou afretamento do bem (no caso embarcação) com o dono (armador) no exterior, e outro com uma pessoa no Brasil, que realiza apenas serviços, tais como colocação de mão de obra a bordo”;

e) “[por] questões de conveniência da contratante [Petrobras], as duas contratadas assumem responsabilidade solidária, mas tal instituto obrigacional do direito civil não importa em dizer que há confusão dos contratos ou vinculação das respectivas receitas/despesas das contratadas.”;

f) “a parte que assume maior risco (seja de construção do ativo, com possível endividamento, seja da própria operação, com acidentes, perda, avarias, ou mesmo da não operação) naturalmente tem mais custos (depreciação, despesas de manutenção, seguro etc.), pelo que deve auferir mais rendimentos em comparação à que assume menos risco e custos.”;

g) “a Lei nº 13.043/14 (...) estabeleceu limites para as parcelas de afretamento ou aluguel em contratos tripartite celebrados com pessoas jurídicas vinculadas em operações de prospecção e exploração de petróleo ou gás natural”;

h) “a emissão das notas fiscais 806, 807, 808 e 809 não guardam relação com serviços prestados pela Incorporada à Petrobras e por essa diretamente remunerados”, tratando-se “de serviços destinados à parte relacionada no exterior, que representou ingresso de divisas e, portanto, as respectivas receitas estão isentas de PIS/COFINS”;

i) quanto às notas fiscais de prestação de serviço nº 865 e 866, “o contrato de apoio marítimo firmado entre Subsea 7 Marine LLC e a Incorporadora, elementos da materialidade e efetividade dos serviços,” demonstra “claramente a improcedência da recaracterização desses serviços como subvenção de custeio”;

j) quanto às notas fiscais nº 899, 933, 934, 935, 936 e 985, a ausência de detida análise dos documentos apresentados (identificação dos profissionais responsáveis pela execução, especificação do seu vínculo de trabalho, documentos comprobatórios das solicitações feitas pelos tomadores de serviços, documentos comprobatórios das tratativas realizadas entre o sujeito passivo, prestador dos serviços, e os tomadores dos serviços, e documentos comprobatórios dos resultados dos trabalhos realizados) “culminou na impertinente recaracterização da remuneração pela exportação de serviços como subvenção de custeio, uma vez que – se tivesse analisado tais documentos – jamais poderia a Autoridade concluir pela suposta não comprovação da efetividade dos serviços tomados pelas pessoas jurídicas estrangeiras.”;

k) “no que diz respeito às Notas Fiscais 848, 914, 928 e 1.004, o Ilmo. Fiscal Autuante limitou-se a afirmar que a simples apresentação das notas fiscais não é suficiente para demonstrar qual tipo de serviço foi prestado pela Incorporada e nem para quem foram prestados”, sendo que constam “dos referidos documentos não só os tomadores dos serviços, todos domiciliados no exterior e listados no próprio Relatório Fiscal, bem como a descrição dos serviços prestados.”

O acórdão da DRJ em que se julgou improcedente a Impugnação restou ementado nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: 31/08/2012, 30/09/2012, 31/12/2012

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

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do acórdão de primeira instância em 06/09/2024, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 07/10/2024 e reiterou seus pedidos, repisando os argumentos de defesa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Hércio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de autos de infração das contribuições PIS/Cofins decorrentes da apuração de insuficiência de recolhimento.

Segundo a fiscalização, o Recorrente tinha como acionista majoritário, detentor de 99,99% de suas quotas de capital social, a empresa estrangeira Acergy B.V. e era integrante do renomado grupo empresarial Subsea7, decorrente da fusão das empresas Acergy S/A e Subsea7 Inc., grupo esse que tinha operações e representantes em escala mundial, reconhecido

internacionalmente como líder em engenharia, construção e serviços submarinos, com atuação do leito marinho à superfície, voltado para a indústria de energia offshore.

Ao longo de 2012, ainda segundo a fiscalização, a empresa incorporada manteve em regime de solidariedade com a empresa Subsea7 International Contracting Limited, líder do grupo econômico, vários contratos de prestação de serviços especializados à Petrobras, tais como lançamento, instalação e recolhimento de dutos flexíveis com operação de ROV (Remoted Operated Vehicle), fazendo uso de embarcações de propriedade do grupo, contratações essas realizadas mediante contratos bipartidos: (i) um contrato de afretamento, tendo como contratadas a empresa Subsea7 e a empresa Subsea7 International Contracting Limited, proprietária da embarcação, e (ii) um contrato de prestação de serviços de operação com a empresa nacional, possuindo cláusula de responsabilidade solidária com a empresa estrangeira fretadora, encontrando-se ambos os contratos vinculados entre si e com execução simultânea, sendo os pagamentos efetuados pela Petrobras tanto à empresa Subsea7 International Contracting Limited, com remessa de dólares ao exterior, quanto para a empresa Subsea7, em moeda nacional.

A partir de intimação à Petrobras, a fiscalização apurou que os pagamentos realizados ao exterior eram bem superiores aos valores pagos, no Brasil, à empresa Subsea7, vindo esta a receber remessas das empresas estrangeiras a título de pagamentos por serviços prestados às pagadoras, remessas essas não submetidas à tributação das contribuições PIS/Cofins por serem consideradas pelo autuado receitas de exportação.

Nesse contexto, concluiu a fiscalização que as referidas remessas eram, na verdade, subvenções correntes para custeio da atividade operacional da Subsea7, que, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 112/1978, configuram auxílios remuneratórios sem contrapartida, cuja finalidade era prover a pessoa jurídica recebedora dos recursos necessários ao conjunto de despesas ou à consecução de seus objetivos sociais, e, por força da legislação tributária vigente à época, deviam integrar as bases de cálculo das contribuições PIS/Cofins, em conformidade com o art. 1º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, *verbis* (redação vigente à época dos fatos geradores):

Lei nº 10.637/2002

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput. (g.n.)

[...]

Lei nº 10.833/2003

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput. (g.n.)

Considerando que as remessas se destinavam a subsidiar os gastos próprios da empresa incorporada, todos devidamente alinhados com seu objeto social, e correspondentes a obrigações constantes dos contratos assinados junto à Petrobras, concluiu a fiscalização que tais recursos deviam compor a base de cálculo das contribuições devidas pelo Recorrente.

Trata-se de matéria já enfrentada no CARF, conforme se verifica da seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CONTRATO DE AFRETAMENTO. ARTIFICIALIDADE DA BIPARTIÇÃO DOS CONTRATOS DE EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO. EXISTÊNCIA DE UM CONTRATO ÚNICO.

Na existência de dois contratos, um de afretamento de embarcação marítima e outro de prestação de serviços de exploração de petróleo, necessário, para fins tributários, verificar qual a natureza dos pagamentos, tendo em vista a realidade fática, e não a formalidade dos contratos, uma vez que **o fornecimento dos equipamentos é parte integrante e indissociável aos serviços contratados.** (Acórdão nº 9303-015.259, j. 10/06/2024)

Registrem-se os seguintes trechos do voto condutor do acórdão nº 9303-015.259, de 10/06/2024:

II – FATOS

Trata-se de **auto de infração lavrado para constituição das Contribuições de PIS/COFINS incidente sobre ingresso de valores remetidos do exterior para custeio operacional da atividade desempenhada pela fiscalizada, no ano-calendário de 2009 e 2010, contabilizados como “reembolso de despesas” e “receita de exportação”.**

(...)

Os contratos de afretamento de plataformas e de prestação de serviços firmados, respectivamente, entre a OGX Petróleo com a empresa estrangeira

integrante do Grupo da ora recorrente (fretadora) e com a empresa nacional do grupo (fiscalizada) **foram utilizados para segregar uma única prestação de serviços de perfuração de poços de petróleo.**

Dessa forma, cerca de **80% da remuneração era encaminhada ao exterior (contrato de afretamento), enquanto apenas em torno de 20% da remuneração era paga no Brasil (contrato de prestação de serviços).** Parte dos recursos encaminhados ao exterior retornava com as denominações “reembolso de custos/despesas” e “receita de exportação de serviços”, artifício utilizado para evitar a tributação (IRPJ, CSLL, PIS, Cofins), concluiu o Fisco.

Por outro lado, **a recorrente defende que os recursos vindos do exterior tratam de receitas de exportação de serviços** e, conseqüentemente, são isentos de PIS e COFINS (art. 14, da MP 2.158-35/2001).

(...)

Na fase de elaboração do **contrato de prestação dos serviços** que interessam à Petrobrás são feitos **dois contratos distintos, um com a empresa estrangeira para o afretamento de embarcações, e outro com a empresa criada no Brasil, que alcança a prestação dos serviços de que necessita a Petrobrás.** O TVF discorre longamente sobre o histórico dessas contratações pela Petrobrás, inclusive fazendo um corte quando da edição do Parecer Jurídico/JFT nº 4.475, de 11/10/2005, da lavra do Departamento Jurídico da Petrobrás (fls. 80/87), a partir do qual surgiu essa bipartição contratual nos editais da referida empresa estatal.

Assim, **uma mesma prestação de serviços (perfuração e prospecção) é seccionada em duas com o propósito de escoamento para o exterior da maior parte dos valores envolvidos,** eis que dessa maneira é possível enquadrar quase que a totalidade do valor sob o alcance de alíquota zero, que obsta a retenção na fonte para afretamento de embarcações (Lei nº 9.481/97, art. 1º, inciso I), além de outras implicações tributárias, dentre as quais a que tratam os autos.

Uma vez criada artificialmente essa grande defasagem entre os valores dos serviços a serem prestados e o afretamento da embarcação, **a empresa do Grupo no exterior reembolsava a fiscalizada no Brasil para efeito de custeio operacional,** pois de outra forma esta última não sobreviveria sem o apelo à falência ou concordata diante de sua condição deficitária, como bem demonstra o TVF. ‘Desse modo, parte dos recursos retornou sob diversas denominações (reembolso de custo ou receita de exportação), para que esta possa se manter em atividade’.

E o Fisco, diante desses fatos, **entendeu que esses valores egressos do exterior revestiram-se da natureza de receitas de prestação de serviços no exterior com ingresso de divisas. Concluiu, também, que a empresa ao bipartir artificialmente os contratos de afretamento teve por escopo um planejamento tributário ilícito, a ensejar, dolosamente, seu animus sonegandi de vários tributos, dando azo à**

aplicação da multa qualificada (150%), nos termos do §1º do art. 44, da Lei nº 9.430/96.

III – DECIDO

Preambularmente, cabe gizar que **não se discute aqui da possibilidade de contratação segmentada, como quer fazer crer a recorrente, mas, sim, que, para tal, a essas devem subjazer, efetivamente, o negócio jurídico ao qual se vinculam.** E essa, em suma, foi a acusação fiscal. Tal matéria já foi enfrentada por esta C. Turma em várias oportunidades, dentre as quais destaco os arestos 9303-008.340 (relator i. Conselheiro Andrada Canuto Natal) e 9303-010.059, de 21/10/2020 (relator i. Jorge Freire).

(...)

III - 1 - A EFICÁCIA TEMPORAL DA Lei nº 13.043/14

A possibilidade jurídica de bipartição de contratos de afretamento e de prestação de serviços e de sua execução simultânea jamais esteve em questão. **O que se discute é a promiscuidade, a confusão, a imbricação de bens materiais e humanos que levaram a descaracterização do contrato de modo a impor a tributação dos valores indevidamente classificados como reembolso de despesa.**

Também, máxima vênia, **equivocado o argumento de que a Lei nº 13.043/2014, ao conferir nova redação ao art. 1º da Lei n. 9.481/1997, teria acolhido o modelo de contratação bipartida. Confira-se o teor da legislação, que, em verdade, diz respeito exclusivamente ao imposto de renda na fonte, afastando-se assim da exação em análise:**

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

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

(...)

§ 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)

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)

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)

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

§ 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)...

A Lei nº 13.586/2017, e sua exposição de motivos, esclarecem que os percentuais estabelecidos, assim como os anteriormente fixados, são limitados à aplicação de alíquota zero do IRRF, não acarretando alteração da natureza e das condições do contrato de afretamento ou aluguel para fins de incidência da Contribuição para o PIS/PASEP-importação e da COFINS-importação".

Dessa forma, conclui-se:

(a) nos casos de contratos de afretamento de embarcação estrangeira vinculados a contratos de prestação de serviços, incumbe ao Fisco, mediante solicitação de informações à empresa, apurar se a proporção da remuneração pactuada entre os distintos contratos, entre outros aspectos, reflete a realidade da operação, efetuando, em caso negativo, o lançamento correspondente, no que se refere aos tributos federais incidentes (v.g., Contribuição para o PIS/PASEP, inclusive importação, COFINS, inclusive importação, CIDE e IRRF);

(b) a partir de 01/01/2015, para o IRRF, o legislador, na Lei nº 13.043/2014, estabeleceu limites percentuais a partir dos quais sequer é necessária apuração de eventual desproporção, por parte do Fisco. Tais percentuais, referentes ao IRRF, foram alterados a partir de 01/01/2018, conforme Lei nº 13.586/2017; e

(c) a edição das Leis nº 13.043/2014 e nº 13.586/2017 não trata de tributos diversos do IRRF, nem impede a Fiscalização de apurar se a proporção da

remuneração pactuada entre os distintos contratos, entre outros aspectos, reflete a realidade da operação.

Tais observações se prestam para confirmar a **impossibilidade de aplicação dos percentuais fictícios estabelecidos das disposições legais supervenientes aos tributos distintos do IRRF**.

O art. 1º da Lei nº 9.481/1997 criou a ficção jurídica de que, independentemente da idade e da complexidade do equipamento, do local de operação, da profundidade da lâmina d'água, da eficiência da prestadora de serviços e de outros tantos fatores materiais que efetivamente influenciam no custo do afretamento de embarcação destinada à prospecção e exploração de petróleo, e de prestação de serviços relacionados à prospecção de petróleo e gás, os contratos terão seus custos distribuídos segundo os percentuais fixados nos §§ 2º, 9º e 11 daquele artigo, para fins de incidência de IRRF.

Essa ficção jurídica não desnatura a materialidade dos contratos que sejam celebrados, sendo cabível portanto a investigação de sua natureza, em se tratando da incidência de outros tributos, dentre os quais os objeto da presente exação, como já assentado.

Portanto, **afasta-se a aplicação dessa legislação, pois seu alcance foi, exclusivamente, para fins de incidência de IRRF**.

Nada obstante, para que não parem dúvidas e que, eventualmente, alegue-se omissão, certo que **tal norma não tem eficácia retroativa para alcançar o ato jurídico perfeito sem amparo legal, por força do princípio da irretroatividade das leis e da inexistência de lei interpretativa na espécie**. Cedico que se a norma tivesse natureza interpretativa deveria ser explícita nesse sentido, nos termos do que dispõe o art. 106, I, do CTN, que assevera “quando seja expressamente interpretativa”, o que não é o caso da Lei 13.043/2014.

Mas, certo é, como já consignado, que para o deslinde da lide tal questão é de somenos importância. (g.n.)

A similaridade do caso acima com o destes autos é patente. Ainda que no referido acórdão da CSRF tenha havido referência à ocorrência de fraude para fins de afastamento da decadência alegada pelo contribuinte daqueles autos, neste processo, a artificialidade do esquema de bipartição dos contratos leva à mesma conclusão acerca de sua desconsideração para fins tributários.

Nestes autos, não se questionou a formalidade dos contratos, mas apenas se impingiram efeitos tributários distintos dos pretendidos pelos interessados, com base na lei que define a hipótese de incidência dos tributos lançados, hipótese essa que não pode ser afastada em razão de acordos ou contratos celebrados entre particulares, ainda mais quando integrantes de um mesmo grupo econômico.

Alinhando-se à referida decisão, passa-se à análise dos argumentos de defesa presentes no Recurso Voluntário.

I. Decadência parcial. Prestação de serviços.

Alega o Recorrente que, por se tratar de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos quais houve pagamento, a regra decadencial aplicável é aquela do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN),¹ razão pela qual, tendo o auto de infração sido lavrado em 19/05/2017, com ciência do Recorrente em 24/05/2017, “resta claro e inequívoco que os supostos créditos tributários relativos aos períodos de apuração de janeiro a abril de 2012 encontram-se extintos pela decadência”.

Ressalta o Recorrente “que o fato de os depósitos (realizações) terem ocorrido meses depois não altera o fato de que as prestações de serviços ocorreram nos meses de emissão dos documentos fiscais (...) e de que, em observância ao regime de competência, as respectivas receitas foram contabilizadas naqueles períodos já atingidos pela decadência.”

Consultando-se os autos de infração, constata-se que o período de apuração objeto dos lançamentos compreende os meses de agosto, setembro e dezembro de 2012, em relação aos quais não há que se falar em decadência, dado que a ciência por parte do autuado se dera em 24/05/2017, seja aplicando a regra do art. 150, § 4º, acima referenciada, seja a do art. 173, inciso I,² ambos do CTN.

O Recorrente quer fazer crer que os fatos geradores ocorreram quando da prestação dos serviços à empresa no exterior, ignorando que, nos termos da auditoria, à qual este voto se alinha, os fatos geradores se reportam às datas do percebimento dos valores destinados ao custeio da atividade operacional da empresa Subsea7 no Brasil, não se sustentando, portanto, a referida alegação de decadência.

O argumento de defesa de que as remessas se referiam a receitas de serviços prestados pela Incorporada a empresas domiciliadas no exterior restou devidamente afastado pela fiscalização por ter sido demonstrado que a bipartição dos contratos em afretamento e em prestação de serviços não se sustentava, pois o que efetivamente ocorrera foi a prestação de serviços especializados à Petrobras mediante o uso de embarcações, em execução simultânea.

Também não se sustenta o argumento de que a bipartição de contratos é usual na indústria, “tanto que o próprio regime do REPETRO, em vigor desde 1999 e disciplinado à época dos fatos na Instrução Normativa nº 844/2008, foi adaptado de sorte a expressamente permitir que os bens objeto destas estruturas contratuais “tripartite” [fossem] admitidos temporariamente”, da mesma forma estipulada no art. 106 da Lei nº 13.043/2014, em que se

¹ Art. 150. (...) § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

² Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

reconheceu “expressamente a validade e eficácia da “execução simultânea do contrato de afretamento ou aluguel de embarcações marítimas e do contrato de prestação de serviços.”

Conforme consta do voto condutor do acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) nº 9303-015.259, de 10/06/2024, reproduzido em parte acima, é “equivocado o argumento de que a Lei nº 13.043/2014, ao conferir nova redação ao art. 1º da Lei n. 9.481/1997, teria acolhido o modelo de contratação bipartida”, pois tal dispositivo legal “diz respeito exclusivamente ao imposto de renda na fonte”, reduzindo-se a zero a alíquota desse imposto (IRRF), em nada impactando a incidência das contribuições PIS/Cofins, quando a materialidade dos contratos celebrados indicam tratar-se de contrato único abarcando o afretamento e a prestação de serviços.

Afasta-se, portanto, o argumento do Recorrente de que as contratações simultâneas envolvendo diferentes prestadores, com responsabilidades e preços igualmente diversos, “coexistem e são interdependentes”.

Ainda que se trate de imposição da Petrobras, a bipartição contratual não se sobrepõe à hipótese de incidência prevista na lei, quando devidamente demonstrada a materialidade do fato gerador das contribuições, qual seja, as receitas auferidas “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”.

II. Contrato de assessoria de apoio marítimo. Notas fiscais nº 806, 807, 808 e 809.

Conforme apontado pela fiscalização, em relação ao contrato de assessoria de apoio às operações das embarcações Polar Queen, Pertinácia, Acergy Condor e Acergy Harrier, o ora Recorrente, devidamente intimado, informou “que as remessas relacionadas às notas fiscais 806, 807, 808 e 809 [eram] contraprestações por serviços de apoio às operações de ancoragem/desancoragem das unidades marítimas, incluindo-se todo trâmite necessário junto aos órgãos competentes para o desembarço aduaneiro, autorização para operação etc., prestados à Subsea7 International Contracting Ltd.”, sendo apresentado “contrato de prestação de serviços firmado entre a Subsea7, a Subsea7 International Contracting Ltd. e a Petrobras, relativo à embarcação Acergy Condor, bem como declarações de importação das Unidades Marítimas.”

Nesse contexto, concluiu a fiscalização que “ambas as empresas, Subsea7 e Subsea7 International Contracting Ltd foram contratadas pela Petrobras para prestação dos serviços técnicos especializados com utilização das embarcações”, sendo que todos esses serviços, considerados pelo Recorrente como prestados à Subsea7 International Contracting Ltd, já eram obrigação da Subsea7 perante a Petrobras, conforme cláusulas extraídas do contrato de prestação de serviços referente à embarcação Acergy Condor, tomado como exemplo.

Assim, ressaltou a fiscalização, que as remessas tinham natureza de subvenções para custeio, pois destinavam-se a auxiliar financeiramente a Subsea7 no cumprimento de suas obrigações contratuais junto à Petrobras, sendo a empresa Subsea7 International Contracting Ltd, considerada pelo Recorrente como a tomadora dos serviços, a simples repassadora à empresa nacional de parte dos pagamentos que recebera da Petrobras no bojo dos mesmos contratos.

O Recorrente se defende arguindo que as relações jurídicas entre as empresas do grupo econômico e aquelas junto à Petrobras não se confundem, pois, segundo ele, na estrutura contratual tripartite, “é comum que ocorra a prestação de serviços entre a empresa proprietária da embarcação e aquela contratada pela Petrobras para prestação de serviços no Brasil.”

Aduz, então, que inexistente evidência da ilação de se caracterizar a prestação de serviços como parte do escopo dos contratos firmados com a Petrobras, pois restou evidenciado, nas próprias notas, que, nos serviços destinados à parte relacionada no exterior, houve ingresso de divisas e, portanto, isenção das contribuições PIS/Cofins, nos termos dos artigos 5º e 6º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 respectivamente.

Contudo, no relatório fiscal que embasou a autuação, a fiscalização apontou as cláusulas do contrato das quais se extraíram as conclusões da auditoria, conforme excerto a seguir transcrito:

Assessoria de Apoio às Operações das Embarcações Polar Queen, Pertinácia, Acergy Condor e Acergy Harrier

(...) **Seguem listadas as cláusulas correspondentes** (extraídas do contrato de prestação de serviços referente à embarcação Acergy Condor, tomado como exemplo):

3.1.1.1 - Responder pela execução de todos os serviços contratados necessários ao objeto deste Contrato, empregando, para tanto, pessoal devidamente qualificado e em quantidade necessária para atender ao prazo contratual, dentro da melhor técnica, sem prejuízo da qualidade dos serviços, com procedimentos técnicos fornecidos pela PETROBRAS a seu exclusivo critério, ou elaborados pela CONTRATADA e aprovados pela PETROBRAS.

3.1.6 - Manter, na cidade de Macaé-RJ, representante específico e devidamente credenciado para responder pela direção dos serviços perante a PETROBRAS.

3.1.14 - Obter as Licenças junto repartições competentes, necessárias à execução dos serviços, respondendo a qualquer tempo pela falta ou omissão das referidas licenças.

3.2.11 - Obter diretamente ou por intermédio do seu agente, os vistos temporários ao pessoal estrangeiro envolvido na prestação dos serviços objeto do presente CONTRATO, cabendo à PETROBRAS, apenas nos limites de sua alçada, o fornecimento de documentos porventura indispensáveis àquela obtenção.

3.4.1. Fornecer transporte para os seus empregados e subcontratados até o porto ou aeroporto de apoio e operacional indicado pela PETROBRAS, conforme subitem 1.3 deste CONTRATO, de maneira tal que não haja interrupções devido às trocas periódicas de turmas.

3.4.4 - Responsabilizar-se pelo suprimento e transporte dos utensílios de cozinha, gêneros alimentícios, dos materiais de higiene, de cama, de mesa, de banho e demais necessidades, no porto de apoio ou operacional, a critério da PETROBRAS.

3.5.2 - Retirar seus materiais, equipamentos, máquinas, veículos e ferramentas, às suas expensas, após o término dos serviços ou rescisão do Contrato, ou ainda aqueles que tenham sido recusados, no prazo fixado pela Fiscalização, findo o qual a PETROBRAS fica com o direito de promover sua retirada, como lhe convier, depositando-os em mãos de terceiros e debitando as respectivas despesas à CONTRATADA.

3.5.3 - **Fornecer e arcar com os custos decorrentes da aquisição de todos os insumos e consumíveis necessários à prestação dos serviços**, inclusive materiais de escritório, informática, foto e vídeo (incluindo as fitas, CD's, DVD's e demais formas de meio digital para o registro das operações).

3.5.4 - Fornecer e transportar até a Base de apoio, ou porto de operações designados no CONTRATO, bem como providenciar o carregamento, descarregamento e acondicionamento, sempre às suas expensas, dos pertences, acessórios, equipamentos, sobressalentes, materiais para substituição, componentes de reparo e consumíveis de sua responsabilidade, destinados à prestação dos serviços objeto deste CONTRATO.

3.5.5 - **Responsabilizar-se pelo diligenciamento do processo de importação, arcando com todas as despesas decorrentes, providenciando despachos de materiais e equipamentos necessários à execução dos serviços a serem realizados na EMBARCAÇÃO**, cujos fornecimentos sejam de sua responsabilidade, obtendo, se for o caso, de acordo com a legislação pertinente, os benefícios fiscais que lhe forem aplicáveis.

25.1 - Importações - A CONTRATADA deverá importar, em definitivo ou sob benefício de Regime Aduaneiro Especial, os bens sobressalentes da UNIDADE, os equipamentos, os materiais, as peças, assim como outros bens, consumíveis ou não, necessários a execução deste contrato.

25.3 - Custos de Importação - A CONTRATADA deverá absorver todos e quaisquer custos decorrentes da importação e retorno ao exterior, em definitivo ou para reparo, dos bens referidos no item 25.1, cujo fornecimento seja de sua responsabilidade.

25.4 - Licença de Importação / Licença Simplificada de Importação / Declaração de Importação / Declaração Simplificada de Importação / Registro de Exportação / Registro de Exportação Simplificado / Declaração de Despacho de Exportação / Declaração de Exportação Simplificada / Desembaraço Aduaneiro / Habilitação ao Regime Aduaneiro Especial ou quaisquer outros documentos e/ou procedimentos que venham a substituí-

los ou sejam exigidos em caráter complementar - A CONTRATADA assume total responsabilidade por toda e qualquer obrigação aduaneira ou medida necessária ao encaminhamento, acompanhamento e deferimento dos pleitos de concessão, baixa ou alteração perante os órgãos governamentais responsáveis e/ou anuentes, além de outras que se mostrem necessárias, relativas aos bens referidos no item 25.1, absorvendo todos os ônus decorrentes de tais medidas e obrigações.

Depreende-se das cláusulas extraídas que as atividades típicas de apoio marítimo já eram obrigações da Subsea 7 nos contratos com a Petrobrás. Os exemplos dados pelo interessado para explicar as descrições das notas fiscais, tais como autorizações para operação, desembaraço aduaneiro, podem ser facilmente verificados nas cláusulas 3.1.14, 3.5.5 e 25.

Diante de tal fato, fica claro que **as remessas tinham a natureza de subvenções para custeio, pois destinaram-se a auxiliar financeiramente a Subsea 7 no cumprimento de suas obrigações contratuais junto à Petrobrás. A empresa Subsea 7 International Contracting Ltd, que seria a tomadora dos serviços, na verdade, estaria repassando à empresa nacional parte dos pagamentos que recebera da Petrobrás nos mesmos contratos.** (destaques nossos)

A partir dos excertos supra, constata-se inexistir a ilação alegada pelo Recorrente, pois as cláusulas contratuais deixam claro tratar-se de um único contrato, abrangendo o afretamento e a prestação de serviços, independentemente das tratativas existentes entre as empresas do grupo, pois contratos meramente formais não são hábeis a descaracterizar a real materialidade dos fatos apurados.

III. Contrato de prestação de apoio marítimo às unidades de produção e perfuração. Notas Fiscais nº 865 e 866.

Conforme apontado pela fiscalização, em relação ao contrato de apoio marítimo firmado entre Subsea7 Marine LLC e Subsea7, estabeleceu-se “que a empresa nacional deveria manter as embarcações tripuladas e em condições operacionais, com todas as autorizações, licenças e documentações legalmente exigidas sempre em ordem”, tendo o interessado, devidamente intimado, informado “que as remessas relacionadas às notas fiscais 865 e 866 seriam contraprestações da empresa Subsea7 Marine LLC face a essas obrigações contratuais.”

Concluiu a fiscalização que, “em todos os contratos de prestação de serviços das unidades marítimas firmados com a Petrobrás, a empresa Subsea7 já possuía esses deveres, pelos quais se obrigou solidariamente com empresa líder do grupo, a Subsea7 International Contracting Limited”.

Assim, continuou a fiscalização, “[se] já eram obrigações contratuais da empresa Subsea7 em face da Petrobrás, as remessas de empresas parceiras do grupo econômico caracterizam-se como subvenções para custeio, uma vez que se destinaram a financiar custos de

atividades pelas quais a Subsea7 já se encontrava regularmente obrigada. Frise-se que o contrato de apoio marítimo apenas repetiu parte das obrigações da Subsea7 perante a Petrobrás.”

O Recorrente se defende arguindo que, além das notas fiscais de prestação de serviço nº 865 e 866, apresentara o contrato de apoio marítimo firmado entre Subsea7 Marine LLC e a Incorporadora, contendo “elementos da materialidade e efetividade dos serviços, que demonstram claramente a improcedência da recaracterização desses serviços como subvenção de custeio.”

Segundo ele, “[tais] elementos não poderiam ter sido ignorados pelo Ilmo. Fiscal para se construir uma alegação de que a remuneração daqueles serviços consiste numa “transferência de recursos para uma pessoa jurídica com a finalidade de auxiliá-la nas suas operações”, quando claramente houve uma efetiva prestação de serviços, devidamente documentada.”

E conclui: “as obrigações decorrentes dessa relação jurídica não se confundem com aquelas decorrentes da estrutura contratual tripartite (...), não havendo qualquer prova dessa suposta confusão presumida pelo Ilmo. Fiscal Autuante”, inexistindo prova da existência da alegada “confusão entre os objetos dos contratos”.

Contudo, no relatório fiscal que embasou a autuação, a fiscalização apontou as cláusulas do contrato das quais se extraíram as conclusões da auditoria, conforme excerto a seguir transcrito:

Prestação de Apoio Marítimo para as Unidades de Produção e Perfuração (conforme contrato de apoio marítimo assinado em 25/02/2012)

O contrato de apoio marítimo firmado entre Subsea 7 Marine LLC e Subsea 7 estabelecia que a empresa nacional deveria manter as embarcações tripuladas e em condições operacionais, com todas as autorizações, licenças e documentações legalmente exigidas sempre em ordem. Em resposta aos itens 4, 5 e 6 do termo de intimação nº 001/2016, **o interessado informou que as remessas relacionadas às notas fiscais 865 e 866 seriam contraprestações da empresa Subsea 7 Marine LLC face a essas obrigações contratuais.**

Ocorre que **em todos os contratos de prestação de serviços das unidades marítimas firmados com a Petrobrás, a empresa Subsea 7 já possuía esses deveres, pelos quais se obrigou solidariamente com empresa líder do grupo, a Subsea 7 International Contracting Limited, conforme demonstram as cláusulas abaixo descritas** (extraídas do contrato de prestação de serviços referente à embarcação Pertinácia, adotado como exemplo):

3.1.1. Responder pela execução de todos os serviços contratados, empregando, para tanto, pessoal devidamente qualificado e em quantidade necessária para atender ao prazo contratual, dentro da melhor técnica, sem prejuízo da qualidade dos serviços.

3.1.5. Obedecer às determinações legais ou emanadas das autoridades constituídas, sendo a única responsável pelas providências necessárias e pelos efeitos decorrentes de eventuais inobservâncias delas.

3.2.1. Manter a bordo um Gerente de Operações (Offshore Installation Manager), responsável perante a PETROBRAS quanto às operações na área de trabalho, verificando e decidindo sobre se as operações determinadas pela PETROBRAS podem ser realizadas sem prejuízo da segurança da EMBARCAÇÃO, pessoal embarcado, instalações e bens de qualquer natureza situados na área de operações.

3.3.8. **Arcar com os encargos e ônus diretos ou indiretos envolvidos com o objeto do presente CONTRATO**, relativos a salários, encargos trabalhistas, da previdência social, seguros e acidentes do trabalho, assistência médica, hospitalar e odontológica, pertinentes a todos os seus empregados, tripulantes ou não, efetuando seguro assistencial, respondendo integralmente pelos respectivos encargos ou adicionais que sejam ou venham ser devidos a seus empregados e subcontratados, como única e exclusiva empregadora, de modo a manter a PETROBRAS sempre a salvo de reivindicações ou indenizações de qualquer natureza, inclusive as decorrentes de acidentes, invalidez temporária ou definitiva e morte dessas pessoas, e de adicionais futuramente exigidos por lei.

3.5.1. Obter, quando necessário, junto às autoridades competentes, todas as licenças para a execução dos serviços ora contratados, excetuando-se as licenças relacionadas ao projeto, tais como junto ao IBAMA, etc.

Se já eram obrigações contratuais da empresa Subsea 7 em face da Petrobrás, as remessas de empresas parceiras do grupo econômico caracterizam-se como subvenções para custeio, uma vez que se destinaram a financiar custos de atividades pelas quais a Subsea 7 já se encontrava regularmente obrigada. Frise-se que **o contrato de apoio marítimo apenas repetiu parte das obrigações da Subsea 7 perante a Petrobrás.** (g.n.)

Assim, o contrato intragrupo simplesmente repete as obrigações já existentes no contrato firmado com a Petrobras, de onde se conclui pelo acerto da ação fiscal quando constatou que o Recorrente já se encontrava devidamente obrigado junto à Petrobras, independentemente de acertos firmados entre as empresas vinculadas.

IV. Serviços de docagem da embarcação Pertinácia. Notas fiscais nº 899, 933, 934, 935, 936 e 985.

Conforme apontado pela fiscalização, o Recorrente, devidamente intimado, informara que “as remessas relacionadas às notas fiscais 933, 934, 935 e 936 foram destinadas a cobrir gastos relativos aos serviços de reparo na embarcação Pertinácia durante o período de docagem no estaleiro Enavi, localizado na cidade de Niterói/RJ”.

Da análise das informações e documentos fornecidos pelo intimado, concluiu a fiscalização que “[o] contrato de afretamento da embarcação Pertinácia, no qual a empresa Subsea7 figurou como contratada em regime de solidariedade com a empresa Subsea7 International Contracting Ltd já previa as obrigações de execuções de reparos e manutenções na embarcação”, sendo que, “[no] que tange especificamente às docagens, havia inclusive no Anexo II dos contratos de prestação de serviços e afretamento previsão de pagamentos de franquia pela Petrobrás para cobertura desses períodos”, pagamentos esses que “foram efetuados conforme comprovam os relatórios de medição nº 66 e 68, *invoice* de afretamento, de 07 de maio de 2012, e nota fiscal de serviço eletrônica nº 875, documentos entregues pela Petrobrás em resposta ao Termo de Intimação nº 001/2017.”

A Petrobras, continua a fiscalização, “confirmou que houve pagamentos às empresas contratadas durante o período de docagem e que havia previsão contratual para estes pagamentos”, não tendo o Recorrente indicado as contas contábeis em que os custos com a docagem da embarcação Pertinácia foram registrados, o que evidencia que “já era obrigação da empresa Subsea7 junto à Petrobrás a responsabilidade pelos custos diretos e indiretos relativos às manutenções e reparos da embarcação e de seus equipamentos, inclusive durante os períodos de docagem. Sendo assim, as remessas advindas da empresa Subsea7 International Contracting Ltd destinadas a cobrir esses gastos caracterizaram-se como subvenções de custeio para a Subsea7, tendo funcionado como verdadeiros retornos de verbas pagas pela Petrobrás à empresa estrangeira na forma de auxílios destinados a subsidiar a empresa nacional do grupo no cumprimento de suas obrigações contratuais com a Petrobrás.”

O Recorrente se defende arguindo ausência de detida análise dos documentos apresentados (notas fiscais de serviços de consultoria de elaboração de projetos etc.) e das explicações prestadas, dentre as quais as seguintes: (i) por se tratar de operação entre empresas do mesmo grupo econômico, “não houve formalização por contrato, sendo esta operação caracterizada através de comunicação entre as partes”, (ii) identificação, para cada um dos trabalhos realizados, dos profissionais responsáveis pela execução e especificação do vínculo de trabalho com o sujeito passivo, (iii) apresentação de documentos comprobatórios das solicitações feitas pelos tomadores de serviços, (iv) apresentação de documentos comprobatórios das tratativas realizadas entre o sujeito passivo, prestador dos serviços, e os tomadores dos serviços, e (v) apresentação de documentos comprobatórios dos resultados dos trabalhos realizados.

Conclui o Recorrente que “no curso da Fiscalização restou comprovada a materialidade dos serviços relativos ao período de docagem da embarcação Pertinácia (notas fiscais 899, 933, 934, 935, 936 e 985), tomados por pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, que representaram o ingresso de divisas e configuram receitas isentas de PIS/COFINS, nos termos da legislação”.

No entanto, no relatório fiscal que embasou a autuação, a fiscalização destacou as cláusulas do contrato celebrado pela empresa Subsea7 com a empresa Subsea7 International

Contracting Ltd, nas quais constava a mesma obrigação de execuções de reparos e manutenções na embarcação, *verbis*:

3.1.2. Garantir que a EMBARCAÇÃO, seus equipamentos e pertences, sempre estejam em conformidade com sua destinação, em perfeitas condições de utilização e capacitada a operar nas profundidades e condições descritas no ANEXO I - ESPECIFICAÇÕES TÉCNICAS deste CONTRATO, devidamente classificada por Sociedade Classificadora, e dispondo de todos os certificados estatutários necessários a sua operação legal no Brasil.

3.6.1. **Arcar com o custo de manutenção e reparos das EMBARCAÇÃO**, seus pertences, equipamentos, materiais e acessórios, sejam de qualquer natureza, de modo a conservá-los em adequadas condições de funcionamento e operação. **O custo dos reparos aqui referidos abrange todas e quaisquer despesas, inclusive impostos, seguros, taxas e/ou contribuições fiscais ou para fiscais devidos desde a aquisição dos equipamentos, sobressalentes e materiais de reposição, até a instalação ou colocação destes na EMBARCAÇÃO ou seus equipamentos, bem como as despesas portuárias e de desembarço alfandegário por acaso incidentes, bem com/ou o transporte até o porto de apoio à operação da EMBARCAÇÃO.**

3.6.3. Permitir, quando solicitada pela PETROBRAS, a instalação provisória na EMBARCAÇÃO de qualquer equipamento que a PETROBRAS considere necessário à prestação dos serviços em que será utilizada as EMBARCAÇÃO, desde que não ponha em risco a segurança da EMBARCAÇÃO e esteja de acordo com as regras da Sociedade Classificadora.

3.6.3.1. **Coordenar as atividades de montagem, desmontagem, manutenção e operação dos equipamentos cuja instalação for solicitada pela PETROBRAS.** (g.n.)

Assim, constatou a fiscalização que “[o] contrato de prestação de serviços repetiu literalmente em sua cláusula 3.6.1, a cláusula 3.6.1 do contrato de afretamento exposta acima”, conforme já apontado, o que levava à conclusão inexorável de que as referidas remessas feitas pela empresa Subsea7 International Contracting Ltd eram, na verdade, subvenções de custeio para a Subsea7.

Destacou, ainda, a fiscalização o seguinte:

Pagamentos de verbas de natureza salarial a empregado da Subsea 7 por ter atuado no planejamento, execução e gestão da docagem da embarcação Pertinácia

Conforme resposta ao item 1 do Termo de Intimação Fiscal nº 002/2016, as remessas relacionadas às notas fiscais 899 e 985 foram destinadas ao pagamento de salários do Sr. Nirceu de Castro, gerente de compras onshore, funcionário da empresa Subsea 7, por ter participado do planejamento e execução da docagem da embarcação Pertinácia. Embora tenha mencionado

também a embarcação Acergy Polaris, posteriormente, em resposta ao termo de intimação nº 001/2017, o interessado retificou a informação afirmando que não houve docagem dessa embarcação.

O contrato de prestação de serviços referente à embarcação Pertinácia estabelecia especificamente na cláusula 3.3.8 (acima descrita) que a empresa Subsea 7 era responsável por todos os ônus diretos e indiretos relativos a salários, encargos trabalhistas etc. pertencentes a todos os seus empregados, tripulantes ou não. Sendo assim, as remessas destinadas a esse fim caracterizam-se como auxílios para o cumprimento de obrigação própria da empresa, qualificando-as como subvenções de custeio.

A alegação de que o Sr. Nirceu de Castro exerceu funções de planejamento e execução de docagem da embarcação Pertinácia não desnatura a qualidade de subvenções das remessas destinadas ao pagamento de seus salários haja vista que, conforme demonstrado acima, **a responsabilidade pelos custos diretos e indiretos de docagem, manutenção e reparos dos equipamentos, materiais e acessórios de qualquer natureza, desde a aquisição dos mesmos até a instalação eram da empresa Subsea 7.** (g.n.)

Nesse sentido, a conclusão a que se chega neste item não difere das demais dos itens anteriores, qual seja, trata-se de um contrato único, cuja bipartição decorreu apenas do interesse de contornar a tributação de diferentes tributos, dentre os quais as contribuições PIS/Cofins.

V. Notas Fiscais nº 848, 914, 928 e 1.004.

O Recorrente aduz que, no que diz respeito às notas fiscais nº 848, 914, 928 e 1.004, a fiscalização “limitou-se a afirmar que a simples apresentação das notas fiscais não é suficiente para demonstrar qual tipo de serviço foi prestado pela Incorporada e nem para quem foram prestados”, contudo, segundo ele, “constam dos referidos documentos não só os tomadores dos serviços, todos domiciliados no exterior e listados no próprio Relatório Fiscal, bem como a descrição dos serviços prestados.”

E continua: “É de se invocar o que estabelece o art. 1º da Lei nº 8.846/1994, no sentido de que a emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, no momento da efetivação da operação, sendo a nota fiscal documento hábil e idôneo à comprovação das receitas realizadas pelas empresas e, portanto, um elemento de prova da efetividade da operação em si.”

E conclui: “tratando-se de contraprestações de serviços destinados à parte relacionada no exterior, que representou ingresso de divisas, as respectivas receitas estão isentas de PIS/COFINS, por força da legislação supracitada”, razão pela qual pugna pela insubsistência do lançamento, “mormente em face do vício na fundamentação dos autos de infração acerca das denominadas “remessas” que teriam sido recebidas como subvenções de custeio”.

Neste tópico, a fiscalização segue a mesma linha dos anteriores, sendo esclarecido que, ao longo da fiscalização, buscaram-se “maiores esclarecimentos e comprovações junto ao interessado sobre os serviços que foram prestados”, sendo solicitada, via intimação, a apresentação do “contrato de prestação de serviços entre Subsea7 e os supostos tomadores”, contendo a descrição das obrigações assumidas nesses contratos, bem como a apresentação de “documentos comprobatórios dos serviços efetivamente concluídos” e de “eventuais faturas de cobrança enviadas aos tomadores”, vindo o Recorrente a apresentar somente as notas fiscais de serviços emitidas.

Em nova intimação, solicitou-se ao Recorrente a descrição detalhada dos serviços realizados, a identificação dos profissionais responsáveis, a apresentação dos documentos comprobatórios de solicitações feitas pelos eventuais tomadores e dos resultados dos trabalhos realizados, sendo que nenhum esclarecimento foi prestado, “tendo o interessado, na resposta ao termo de intimação em comento, se limitado a apresentar explicações acerca de outras 15 (quinze) notas fiscais.”

E concluiu a fiscalização: “A simples apresentação das notas fiscais, dada a descrição genérica dos serviços constantes das mesmas, não é suficiente para demonstrar qual tipo de serviço foi prestado pela Subsea7 e nem para quem foram prestados. Sendo assim, o interessado não logrou êxito em comprovar a natureza de receitas de exportação das remessas a elas relacionadas. Diante disso, consideramos as remessas ora tratadas como receitas passíveis de serem incluídas nas bases de cálculo do PIS e da Cofins.”

Nada a reparar no trabalho da fiscalização.

VI. Jurisprudência no CARF.

Além do acórdão do CARF referenciado no início deste voto, outras decisões foram tomadas no mesmo sentido, conforme se verifica das seguintes ementas:

REMESSA. ARTIFICIALIDADE DA BIPARTIÇÃO DOS CONTRATOS DE “AFRETAMENTO” DE PLATAFORMA E DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO. REALIDADE MATERIAL. CONTRATO ÚNICO.

A bipartição dos serviços de exploração marítima de petróleo em contratos de aluguel de unidades de operação e de prestação de serviços propriamente dita nos casos 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. (Acórdão 9303-008.340, j. 20/03/2019)

[...]

CONTRATO DE AFRETAMENTO. ARTIFICIALIDADE DA BIPARTIÇÃO DOS CONTRATOS DE EXPLORAÇÃO DE PETRÓLEO. EXISTÊNCIA DE UM CONTRATO ÚNICO.

Na existência de dois contratos, um de afretamento de embarcação marítima e outro de prestação de serviços de exploração de petróleo, necessário, para fins tributários, verificar qual a natureza dos pagamentos, tendo em vista a realidade fática, e não a formalidade dos contratos, uma vez que o fornecimento dos equipamentos é parte integrante e indissociável aos serviços contratados. (Acórdão 9303-010.059, j. 21/01/2020)

[...]

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

O aporte financeiro realizado por empresa fretadora estrangeira com o evidente propósito de cobrir despesas/custos com serviços de operação de embarcação a prestados pela empresa brasileira de navegação a ela vinculada, inequivocamente, tem natureza de receita de subvenção para custeio, sujeita à incidência da contribuição. (Acórdão 3302-005.383, j. 17/04/2018)

VII. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por afastar a prejudicial de mérito (decadência) e, no mérito, por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis