



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

Cosit

Fls. 1

Solução de Consulta nº 225 - Cosit

Data 19 de agosto de 2014
Processo XXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Interessado XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
CNPJ/CPF XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Assunto: Imposto de Renda Retido na Fonte

Ementa: AFRETAMENTO DE NAVIOS SONDA, POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA ZERO DE IRRF SOBRE OS VALORES REMETIDOS PARA O EXTERIOR.

O pagamento, crédito, emprego ou remessa da contraprestação do contrato de afretamento de navios sonda está sujeito à alíquota zero do IRRF.

Dispositivos legais: inciso I do art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, inciso I do art. 691 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999) e art. 2º da Instrução Normativa nº 1.455, de 06 de março de 2014.

INEFICÁCIA DA CONSULTA QUANTO A PLATAFORMA SEMISSUBMERSÍVEL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ementa: CONSULTA. REQUISITOS. LEGITIMIDADE. FALTA DE PREENCHIMENTO. EFEITOS.

Não produz efeitos a consulta que não preenche os requisitos previstos na legislação, incluindo a legitimidade, assim como aquela que tem por objetivo a simples prestação de assessoria tributária pela RFB.

Dispositivos legais: IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, incisos I e XIV.

Relatório

Trata-se de consulta formulada por pessoa jurídica domiciliada na Holanda e controlada indireta da empresa YYY. A consultante informa que a YYY foi fundada em 2011 com a finalidade de ser uma empresa de investimentos e principal responsável pela contratação da construção e afretamento de embarcações de última geração para utilização pela ZZZ e seus parceiros na exploração de petróleo em águas profundas e ultraprofundas, principalmente na área do Pré-sal.

2. A consulta apresenta as seguintes informações quanto ao modelo de negócios adotado pela YYY e a sua estrutura societária:

2.1. A YYY possui uma estrutura societária que contempla diversas sociedades de propósito específico (SPE) situadas na Holanda, sendo a XXX uma delas. A localização das SPEs no exterior tem como única finalidade operacionalizar o regime aduaneiro especial de exportação e de importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (Repetro) instituído pelo Governo brasileiro.

2.2. O programa de investimentos da YYY para desenvolvimento da indústria do petróleo e do gás natural contempla um total de 29 navios sonda e plataformas semissubmersíveis de perfuração, atualmente em construção em estaleiros no Brasil. Cada SPE possui um contrato de construção assinado com um estaleiro brasileiro para a construção de navios sonda e de plataformas semissubmersíveis. A consultante detem um contrato de construção de navio sonda com um estaleiro brasileiro.

2.3. A estrutura contratual do afretamento e da operação dos navios sonda e das plataformas semissubmersíveis contempla dois contratos: (i) Contrato de Afretamento, e (ii) Contrato de Serviço. O Contrato de Afretamento têm como partes uma empresa brasileira do setor de petróleo e gás natural (doravante chamada de CONTRATANTE) e a SPE.

2.4. O contrato de serviço, segundo a consultante, será celebrado entre uma empresa brasileira do setor de petróleo e gás natural (CONTRATANTE) e as operadoras sediadas no Brasil (CONTRATADAS), as quais possuem participação minoritária nas SPEs que celebram os contratos de afretamento. Conforme a requerente, nem a xxxx, nem qualquer de suas controladas, diretas ou indiretas, celebrarão contratos de prestação de serviços para operação dos navios sonda e plataformas semissubmersíveis afretados. Apenas em situações extraordinárias, tais como o descumprimento de obrigações contratuais pelo o operador contratado, a xxxx ou alguma empresa do Grupo econômico poderia ter que vir atuar na operação das unidades, mas assumindo os mesmos termos e condições que hoje são aplicáveis aos atuais operadores.

2.5. O modelo de negócios contempla contratos a serem celebrados entre as SPEs holandesas e as respectivas operadoras de seus ativos, cujo objeto será a prestação de serviços de manutenção dos navios sonda e das plataformas semissubmersíveis afretados para a contratante. Trata-se de uma prestação de serviços para a empresa cuja receita sofrerá as incidências fiscais cabíveis. Estes contratos são relevantes na medida em que asseguram que todos os custos relacionados à manutenção dos navios sonda e das plataformas semissubmersíveis serão suportados pelas SPEs, sendo os custos diretos da operação de cada unidade custeada pelo contrato de prestação de serviços celebrados pela operadora brasileira e a contratante.

2.6. A YYY detém indiretamente de 70% a 85% de participação das SPEs, através de duas *holdings* localizadas na Áustria, sendo que a participação minoritária, que, segundo a consulente, pode variar de 15% a 30%, cabe a empresas controladas ou coligadas da operadora dos navios sondas e plataformas semissubmersíveis afretados. A requerente esclarece que a atribuição de tal participação a empresas do Grupo econômico da operadora das unidades tem por objetivo o alinhamento de interesses entre o afretador e a operadora, estando prevista, no acordo de acionistas, a possibilidade de diluição da empresa do Grupo da operadora, sócia minoritária da SPE, em caso de performance abaixo do esperado na operação do ativo.

2.7. Informa a consulente que nem ela, nem as suas controladoras, direta ou indireta, ou qualquer controlada ou coligada são residentes e domiciliadas em país com tributação favorecida ou regime fiscal privilegiado, conforme os arts. 24 e 24-A da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

2.8. A consulente destaca que firmou exclusivamente contrato de afretamento de embarcação (navio sonda) com a contratante, sem incluir o afretamento de plataformas semissubmersíveis que ficarão sob a responsabilidade das demais SPEs.

3. Nesse contexto, a consulente afirma que a alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre os rendimentos auferidos no Brasil por residentes ou domiciliados no exterior, foi reduzida a zero em relação às receitas de afretamentos de embarcações marítimas ou fluviais, conforme dispõe o art. 1º, inciso I, da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, replicado no art. 691, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda.

4. Segundo interpretação da XXX, o afretamento de navios sondas enquadram-se perfeitamente neste dispositivo, de modo que os pagamentos feitos a mesma, a título de afretamento gozariam da redução a zero do IRRF.

5. Assim, com base nas informações apresentadas, a consulente indaga se seria aplicável aos créditos, pagamentos, empregos, entregas e remessas para o exterior como contraprestação pelo o afretamento de embarcação o disposto no art. 691, inciso I, do Regulamento do Imposto de Renda, estando a alíquota do Imposto de Renda Retido na Fonte reduzida a zero.

Fundamentos

6. Trata-se de questionamento quanto à possibilidade de aplicação da alíquota zero no Imposto de Renda retido na Fonte incidente sobre a contraprestação paga, creditada, entregue ou remetida ao exterior em razão de contrato de afretamento, prevista no inciso I, da Lei nº 9.481, de 1997, no inciso I do art. 691, do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/1999) e no art. 2º da Instrução Normativa nº 1.455, de 06 de março de 2014.

7. Preliminarmente, registre-se que esta Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consulente, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta tributária. Com efeito, as soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da

premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia à conformidade entre fatos narrados e realidade.

8. Trata-se da aplicação do disposto no inciso I do art. 1º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, base legal do RIR/1999 e da IN RFB nº 1.455, de 2014, abaixo transcrito:

“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:

I - receitas de fretes, afretamentos, aluguéis ou arrendamentos de embarcações marítimas ou fluviais ou de aeronaves estrangeiras, feitos por empresas, desde que tenham sido aprovados pelas autoridades competentes, bem assim os pagamentos de aluguel de containers, sobrestadia e outros relativos ao uso de serviços de instalações portuárias;

.....”

9. A Consulente alega que foi constituída no exterior com o objetivo de operacionalizar o Repetro.

10. O Repetro é um regime aduaneiro especial, que permite a importação de equipamentos específicos, para serem utilizados diretamente nas atividades de pesquisa e lavra das jazidas de petróleo e gás natural, sem a incidência dos tributos federais (II, IPI, PIS e COFINS), além do adicional de frete para renovação da marinha mercante (AFRMM). Estes tributos permanecem com sua exigibilidade suspensa pelo período de utilização no regime, tendo sua extinção prevista no caso de re-exportação dos equipamentos admitidos no regime.

11. O Repetro é aplicável aos bens constantes do anexo único da Instrução Normativa RFB nº 1.415, de 4 de dezembro de 2013, podendo ainda ser aplicado a máquinas e equipamentos sobressalentes, ferramentas, aparelhos e a outras partes e peças destinadas a garantir a operacionalidade dos bens do anexo único, desde que sua utilização esteja diretamente relacionada com as atividades de pesquisa e lavra de petróleo e gás natural.

12. De fato, dentre as características do Repetro está a possibilidade de uma empresa brasileira usufruir do benefício fiscal mediante a importação sob o regime de drawback de matérias primas, produtos semi-elaborados e partes ou peças destinados à fabricação de bens objeto do Repetro para posterior submissão ao procedimento de exportação ficta para uma subsidiária ou controlada no exterior.

13. No caso em tela, a consulente detem um contrato de construção de navio sonda com um estaleiro brasileiro. Finalizada a construção, o navio sonda será submetido ao procedimento de exportação ficta, ou seja, será exportado sem a efetiva saída do território brasileiro.

14. O centro da questão é a forma de contratação dos referido navios sonda para operação no Brasil, que será feito por meio de dois contratos distintos: (i) contrato de afretamento; e (ii) contrato de prestação de serviço. O primeiro contrato será efetuado entre a consulente, que é uma empresa domiciliada no exterior, e uma empresa brasileira da área de petróleo e gás. Já o contrato de prestação de serviços para operação do navio sonda será efetuado entre a empresa brasileira da área de petróleo e gás e uma empresa operadora brasileira.

15. É certo que as empresas são livres para montar os seus negócios e para contratar na forma que melhor entenderem, visando a otimização de suas operações e a obtenção de lucros. Essa liberdade não é absoluta pois tem como limite a observância das leis.

16. Portanto, em princípio, não se vislumbra nenhum óbice que, na gestão de seus negócios, determinada empresa opte por efetuar dois contratos com empresas distintas, uma para afretamento do bem e outra para sua operação.

17. No caso ora analisado, a consulente afirma que será responsável por fornecer o equipamento afretado enquanto uma outra empresa brasileira será a operadora do equipamento, sendo que as duas empresas são independentes e não pertencem ao mesmo grupo econômico.

18. Esse aspecto é importante porque a vinculação entre as empresas responsáveis pelo afretamento do equipamento e pela sua operação poderia configurar, quando associada a outros aspectos, tais como a desproporção da remuneração pactuada e ausência de propósito comercial, um planejamento fiscal abusivo com a conseqüente descaracterização do negócio por parte do Fisco.

19. Sendo assim, respeitados os aspectos acima citados nesta solução de consulta, o pagamento, crédito, emprego ou remessa da contraprestação do contrato de afretamento de navios sonda pode ser enquadrado no inciso I do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, estando sujeito a alíquota zero do IRRF.

20. Por fim, é importante destacar que a presente consulta também não se presta para verificar se as remunerações pactuadas nos contratos de afretamento e operação dos navios sonda são compatíveis com as atividades e responsabilidades assumidas por cada contratada, de forma a não configurar hipótese de manipulação de contratos.

21. Com relação ao questionamento da alíquota aplicável à plataforma semissubmersível afretada, a consulente carece de legitimidade para formular a consulta tendo em vista que firmou exclusivamente contrato de afretamento de embarcação (navio sonda) e, portanto, não cumpre o requisito do inciso I do art. 2º e do inciso XIV do art.18 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

“Art. 2º A consulta poderá ser formulada por:

I - sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória;

(...)

Art. 18. Não produz efeitos a consulta formulada:

[...]

XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.”

Conclusão

Com base no exposto, conclui-se:

22. A presente Solução de Consulta não convalida nem invalida nenhuma das afirmativas da consultante, pois isso importa em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta. Com efeito, as soluções de consulta não se prestam a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que elas se limitam a interpretar a aplicação da legislação tributária a tais fatos, partindo da premissa de que eles estão corretos e vinculando sua eficácia à conformidade entre fatos narrados e realidade.

23. As empresas são livres para administrar os seus negócios e para contratar da forma que melhor entenderem, visando a otimização de suas operações e a obtenção de lucros. Essa liberdade não é absoluta, pois tem como limite a observância das leis.

24. Respeitados os aspectos acima citados nesta solução de consulta, o pagamento, crédito, emprego ou remessa da contraprestação do contrato de afretamento de navios sonda está enquadrado no inciso I do art. 1º da Lei nº 9.481, de 1997, estando sujeito à alíquota zero do IRRF.

25. Com relação a plataforma semissubmersível, declara-se a ineficácia parcial da consulta tendo em vista que a consultante não cumpre os requisitos da IN RFB nº 1.396, de 2013.

À consideração superior.

Assinado digitalmente
ANDREA COSTA CHAVES
Auditora-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.

Assinado digitalmente
NOME
IVONETE BEZERRA DE SOUZA
Auditora-Fiscal da RFB
Chefe da Divisão de Tributação Internacional-Ditin

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA

Auditora-Fiscal da RFB
Coordenador(a) da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

FERNANDO MOMBELLI
NOME
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit