



Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 4ª RF

Solução de Consulta nº 4.020 - SRRF04/Disit

Data 18 de junho de 2018

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ementa: ISENÇÃO CONDICIONAL A PRAZO CERTO DOS LUCROS RELACIONADOS ÀS ATIVIDADES DE SUPORTE DA INDÚSTRIA DE PETRÓLEO E GÁS. REQUISITOS A SEREM CUMPRIDOS PELA PESSOA JURÍDICA INVESTIDORA DOMICILIADA NO BRASIL.

Até 31 de dezembro de 2019, a parcela do lucro auferido no exterior por controlada, direta ou indireta, ou coligada, correspondente às atividades de afretamento por tempo ou casco nu, arrendamento mercantil operacional, aluguel, empréstimo de bens ou prestação de serviços diretamente relacionados às fases de exploração e de produção de petróleo e de gás natural no território brasileiro não será computada na determinação do lucro real da respectiva pessoa jurídica investidora domiciliada no Brasil, desde que esta: a) seja detentora de concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.478, de 1997, ou sob o regime de partilha de produção de que trata a Lei nº 12.351, de 2010, ou sob o regime de cessão onerosa previsto na Lei nº 12.276, de 2010; ou b) contratada pela pessoa jurídica de que trata o item “a”.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 502, DE 17 DE OUTUBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, II; Lei nº 12.973, de 2014, art. 77, com redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017; Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 2014, art. 20.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ementa: ISENÇÃO CONDICIONAL A PRAZO CERTO DOS LUCROS RELACIONADOS ÀS ATIVIDADES DE SUPORTE DA INDÚSTRIA DE PETRÓLEO E GÁS. REQUISITOS A SEREM CUMPRIDOS PELA PESSOA JURÍDICA INVESTIDORA DOMICILIADA NO BRASIL.

Até 31 de dezembro de 2019, a parcela do lucro auferido no exterior por controlada, direta ou indireta, ou coligada, correspondente às atividades de afretamento por tempo ou casco nu, arrendamento mercantil operacional, aluguel, empréstimo de bens ou prestação de serviços diretamente relacionados às fases de exploração e de produção de petróleo e de gás natural no território brasileiro não será computada na determinação da base de cálculo da CSLL da respectiva pessoa jurídica investidora domiciliada no Brasil, desde que esta: a) seja detentora de

concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.478, de 1997, ou sob o regime de partilha de produção de que trata a Lei nº 12.351, de 2010, ou sob o regime de cessão onerosa previsto na Lei nº 12.276, de 2010; ou b) contratada pela pessoa jurídica de que trata o item “a”.

VINCULAÇÃO À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 502, DE 17 DE OUTUBRO DE 2017.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), art. 111, II; Lei nº 12.973, de 2014, art. 77, com redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017; Instrução Normativa RFB nº 1.520, de 2014, art. 20.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ementa: CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

É ineficaz, não merecendo conhecimento, a parte da consulta cujo objetivo consiste na prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal por parte da Receita Federal do Brasil e na apreciação sobre correção da utilização de contratos de direito privado.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, inciso XIV; Parecer CST nº 1.860, de 1980.

DOCUMENTO FORNECIDO EM CUMPRIMENTO À LEI DE ACESSO A INFORMAÇÃO. REGISTRE-SE QUE A PUBLICAÇÃO, NA IMPRENSA OFICIAL, DE ATO NORMATIVO SUPERVENIENTE MODIFICA AS CONCLUSÕES EM CONTRÁRIO CONSTANTES EM SOLUÇÕES DE CONSULTA OU EM SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA, INDEPENDENTEMENTE DE COMUNICAÇÃO AO CONSULENTE (arts. 99 e 100 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011).

Relatório

Para contextualizar o presente feito, importa, de início, recordar que, por meio do e-processo nº XXX, protocolado a XXX (fls. 5 e 6), a pessoa jurídica identificada em epígrafe formula, anteriormente, consulta diversa (cópia atravessada às fls. 7-17). Naquela oportunidade, a solicitante aduz que a petição versa unicamente sobre a interpretação do disposto no art. 77, § 3º, da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, acerca do que pode ser considerado como diretamente relacionado à prospecção e exploração de petróleo e gás. De seguida, a interessada presta as declarações exigidas pelo art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013.

2. Afirma que seu objeto social consiste no treinamento e consultoria em serviços marítimos, meio ambiente, energia e logística, serviços em campo na aquisição de dados, medições e monitoramento ambiental, criação e invenção de produtos e soluções nas áreas marítima e ambiental, especificação, execução e análise de levantamentos hidrográficos, aluguel de barcos, lanchas e outras embarcações, com ou sem tripulação, navegação de apoio marítimo e apoio portuário, operação, manutenção e aluguel de equipamentos de combate a derramamento de óleo e emergências ambientais, proteção ambiental, afretamento de embarcações próprias ou de terceiros para operações de exploração de petróleo ou qualquer

outra atividade marítima, com ou sem tripulação, e participação no capital social de outras sociedades.

3. Frisa deter 99% do capital social da XXX, situada XXX, a qual é controladora direta de XXX, localizada XXX, sendo esta última uma coligada da consultante.

4. Destaca que o objeto da consulta consiste em saber se o contrato de afretamento celebrado entre XXX e uma petroleira pode ou não ser considerado como diretamente relacionado à prospecção e exploração de petróleo e gás, a fim de que a consulente — por ter a XXX como sua coligada — possa deixar de computar na determinação de seu lucro real e na base de cálculo da CSLL os lucros auferidos por esta, a teor do art. 77, § 3º, da Lei nº 12.973, de 2014.

5. Lembra ser preciso que a coligada estabelecida no exterior seja detentora de concessão ou autorização, na forma da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, ou então contratada por pessoa jurídica que detenha a concessão ou autorização.

6. Ressalta que a XXX possui contrato em vigor com uma petrolífera (Contrato de Afretamento de Embarcação, fls. 96-157), e que não há dúvidas de que esta última detém concessão e autorização para a produção de petróleo e gás.

7. Articula que resta confirmar se tal contrato é diretamente relacionado à prospecção e exploração de petróleo e gás. Refere que a cadeia produtiva desses hidrocarbonetos pode ser dividida em dois blocos: i) *upstream*, que representa a fase de exploração e produção do óleo propriamente dito, e ii) *downstream*, que se caracteriza pelas atividades de transporte, refino, distribuição e comercialização.

8. Colaciona o art. 6º, inciso XV, da Lei nº 9.478, de 1997, para definir o termo *exploração*, e diz entender que todas as atividades anteriores à descoberta e identificação de jazidas de petróleo ou gás estão englobadas na fase de exploração.

9. Apresenta a definição de *exploração* dada pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), pelo que assevera que todas as atividades anteriores à descoberta das jazidas de petróleo ou gás, tais como a aquisição, coleta e processamento de dados (exatamente o objeto do contrato de prestação de serviços firmado conjuntamente com o afretamento), pesquisas, fiscalização etc. estariam englobadas na fase de exploração, pelo que resta saber se o afretamento da embarcação da XXX está ou não diretamente relacionado à prospecção e exploração de petróleo e gás.

10. Explica que o objeto do contrato firmado entre a XXX e a petroleira é o afretamento de embarcação do tipo *pesquisa*, com vistas à execução dos serviços de monitoramento ambiental, costeiro e oceânico e serviços de geociências ao longo do litoral brasileiro, de acordo com o disposto no Memorial Descritivo anexo ao acordo. Diz que tal contrato terá execução simultânea ao Contrato de Serviços (fls. 159-211), o qual visa, basicamente, a prestação de serviços de coleta de dados, atividade esta que, segundo a pleiteante, está inserida na fase de exploração do petróleo.

11. Por conseguinte, a consulente alega entender que o afretamento da embarcação da XXX, objeto do contrato respectivo, está diretamente relacionado à prospecção e exploração de petróleo e gás, enquadrando-se no disposto no art. 77, § 3º, da Lei nº 12.973, de 2014, de modo que não precisa computar no seu lucro real e na base de cálculo da CSLL as parcelas referentes aos lucros auferidos pela XXX decorrentes de tal contrato.

12. Diante do exposto, interroga se o objeto do contrato de afretamento de embarcação em tela está diretamente relacionado à prospecção e exploração de petróleo e gás, autorizando a consulente a deixar de computar na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL os lucros auferidos por sua referida coligada, a teor do art. 77, § 3º, da Lei nº 12.973, de 2014.

13. Pois bem, nesta esteira, cabe pontuar que, com efeito, conseqüentemente, esta Divisão de Tributação da Superintendência da Receita Federal do Brasil na 4ª Região Fiscal exara o Despacho Decisório SRRF04/Disit nº 26, de 15 de junho de 2016 (fls. 218-220 do respectivo feito), em que declara ineficaz a peça consultiva, forte no art. 18, inciso XIV, da IN RFB nº 1.396, de 2013, que reza não produzir efeitos a consulta que tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB, e no Parecer da da Coordenação do Sistema de Tributação (CST) nº 1.860, de 7 de julho de 1980, segundo o qual a consulta não comporta apreciação sobre correção da utilização de contratos de direito privado. A peticionária é cientificada daquele decisório a 1º de agosto de 2016 (fl. 223).

14. Irresignada, a consulente impetra o Mandado de Segurança nº XXX junto à XXX — que tramita, a pedido da própria autora, em segredo de justiça —, buscando obter a nulidade do citado Despacho Decisório, a fim de que sua consulta venha a ser encaminhada à Cosit, com vistas à emissão de solução que analise o mérito da questão nela formulada. De conformidade com a Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 4.069, de 2 de maio de 2007, esta Divisão de Tributação providencia a formação do e-processo administrativo nº XXX, contendo os documentos pertinentes à ação judicial, e o remete à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de defesa da União.

15. Conseqüentemente, o MM. Juízo profere sentença, em XXX — da qual esta autoridade é notificada em XXX — sujeita obrigatoriamente ao duplo grau de jurisdição, a teor do § 1º do art. 14 da Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009 —, em que concede a segurança requestada, nos termos do pedido deduzido na exordial. A seu turno, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpõe, em XXX recurso de apelação, com efeito meramente devolutivo (§ 3º do art. 14 da Lei nº 12.016, de 2009).

16. Acresce que, na mesma data em que é prolatada a aludida decisão judicial de 1º grau, a postulante interpõe a presente consulta (fls. 439-455). Por meio desta, a interessada reporta-se, primeiramente, ao feito anterior e ao entelado Despacho Decisório SRRF04/Disit nº 26, de 2016, sem aludir, em instante algum, à impetração do remédio heroico atrás enunciado.

17. A requerente sublinha que, ao contrário do que a reportada decisão administrativa assenta, em nenhum momento pretende obter da RFB consultoria tributária privada sobre suas atividades empresariais, mas apenas conhecer a interpretação dada por esta Secretaria à expressão “diretamente relacionados à prospecção e exploração de petróleo e gás”, contida no § 3º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014.

18. Contesta o fato de o indigitado despacho, com fulcro no Parecer CST nº 1.860, de 1980, proferir o entendimento de que é ineficaz a consulta que versa sobre a análise de contratos de direito privado, de vez que a sua alusão aos contratos em apreço visa circunscrever a consulta a fato determinado, com base no art. 3º, § 2º, III e IV, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, sob pena de eventual alegação de formulação de consulta em tese, vedada pelo art. 18, II, do mesmo ato.

19. Sustenta existirem diversas soluções de consulta emitidas pela RFB nas quais, alegadamente, analisam-se contratos privados e responde-se aos questionamentos postos.

20. Qualifica de equivocado o aludido despacho decisório, e pondera que decidiu formular nova consulta diante da impossibilidade, na espécie, de interposição de recurso administrativo, em face do art. 7º, § 2º, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, e da inexistência de vedação legal à protocolização de nova petição. De seguida, presta as declarações de estilo requeridas em sede de consulta, na forma do art. 3º, § 2º, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.

21. Afirma que a principal diferença entre as duas consultas é que, na mais recente, pretende saber não só o entendimento acerca do § 3º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, mas também do disposto no § 4º do mesmo preceito.

22. Assinala que o § 4º “prevê que, como condição para que a pessoa jurídica brasileira possa usufruir do benefício previsto no § 3º, é preciso que a empresa brasileira seja detentora de concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.748, de 6 de agosto de 1997, ou contratada por pessoa jurídica que detenha essa concessão ou autorização”.

23. Relativamente ao § 3º, frisa que tal dispositivo não define claramente o que pode considerar-se como “diretamente relacionado à prospecção e exploração de petróleo e gás”.

24. Quanto ao § 4º, aponta sua “pobreza redacional”, que “a princípio, pode ensejar interpretação que não faz o menor sentido” em relação à “finalidade do benefício”.

25. Alega que o benefício previsto no § 3º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, “será concedido à pessoa jurídica brasileira que possuir controlada ou coligada no exterior que venha a auferir lucro decorrente, por exemplo, do afretamento por tempo, diretamente relacionado à prospecção e exploração de petróleo e gás”, de modo que “quem deveria ser obrigada a cumprir as condições previstas no § 4º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, sem sombras de dúvidas, é a empresa estrangeira controlada ou coligada da pessoa jurídica brasileira”.

26. Aduz que, todavia, não é isso que a lei prevê, já que, em vista do que chama de “confusa redação” do § 4º, o cumprimento dessas condições passou a ser exigido da própria empresa brasileira, “mesmo não fazendo nenhum sentido lógico o dispositivo condicionar a fruição do benefício ao fato de a pessoa jurídica brasileira ser contratada por uma empresa detentora de concessão”, sendo isto “o que parece determinar o § 4º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014”.

27. Acentua entender que faz jus ao benefício objeto dos §§ 3º e 4º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, mas precisa ter a certeza de que a interpretação dada pela RFB é a mesma que a sua. Desta feita, informa que a XXX é sua controlada indireta.

28. Destaca que, como não detém concessão ou autorização para produção de petróleo, caso queira se beneficiar da hipótese prevista no § 3º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, deverá a consultante necessariamente ser contratada por uma operadora de petróleo e gás autorizada pela ANP, na forma do § 4º desse preceito. Argui que a exigência do § 4º não faz sentido, na medida em que este se refere ao § 3º do art. 77, o qual trata exclusivamente dos serviços a serem prestados pela empresa controlada no exterior, não havendo nenhum motivo, a seu ver, para a pessoa jurídica brasileira possuir um contrato com uma operadora de petróleo e gás.

29. Articula que, de todo modo, caso a RFB considere a literalidade do dispositivo, não há dúvidas de que está apta a usufruir do benefício, já que possui diversos contratos em vigor com uma operadora de petróleo e gás. Argumenta que, caso a RFB entenda que a empresa controlada no exterior deva possuir contrato com uma operadora de petróleo e gás, ainda assim poderá a consulente gozar do benefício, uma vez que a XXX possui contrato em vigor com uma petrolífera.
30. Assevera que, “por todos os ângulos que se olhem”, enquadra-se na previsão contida nos §§ 3º e 4º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014.
31. Após repetir a argumentação já deduzida no processo anterior, a suplicante formula três quesitos, a saber:
32. A prestação de serviço de coleta de dados, objeto do contrato de afretamento celebrado pela XXX, pode ser considerada como diretamente relacionada à prospecção e exploração de petróleo e gás, autorizando, portanto, que a consultante deixe de computar na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL os lucros auferidos pela XXX decorrentes desse contrato, a teor do § 3º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014?
33. Na medida em que a peticionária possui diversos contratos em vigor com uma petrolífera, estaria cumprida a condição prevista no inciso II do § 4º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014?
34. Que pessoa jurídica deve ser contratada pela referida petroleira ou por outra operadora de petróleo e gás para que seja cumprido o disposto no inciso II do § 4º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014: a empresa brasileira que controla a estrangeira ou a empresa estrangeira controlada pela brasileira?
35. A final, requer que todas as intimações concernentes a este processo sejam feitas, exclusivamente, em nome dos patronos signatários, e no endereço da banca destes.
36. É o relatório, com supressões decorrentes da apertada síntese.

Fundamentos

37. À partida, importa acentuar que a consulta — ainda quando reputada eficaz pela autoridade competente — não sobrestá o prazo para recolhimento de tributo retido na fonte nem o para entrega de declaração de rendimentos ou cumprimento de outras obrigações acessórias, tampouco sua solução convalida informações ou classificações fiscais apresentadas na inicial, sem prejuízo do poder-dever da mesma autoridade de verificar, por meio de procedimento fiscal, o efetivo enquadramento na hipótese abrangida pela respectiva solução, forte no disposto no art. 49 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 9º, 11 e 28 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013.
38. Neste rumo, cumpre indeferir, liminarmente, o pedido dos causídicos no sentido de que as intimações relativas a este processo sejam efetuadas em nome e no domicílio profissional desses defensores, porquanto tal solicitação não encontra respaldo na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, como demonstra o item 18 da Solução de Consulta Cosit nº 384, de 26 de dezembro de 2014¹ (com ementa publicada em 5 de janeiro de 2015), que é dotada de força

¹ As íntegras das soluções de consulta mencionadas nesta decisão encontram-se disponíveis na página da RFB na internet.

vinculante no âmbito desta Secretaria, nos termos do art. 9º daquela instrução. Assinale-se que a tese da necessidade de intimação de consulente através de seus advogados implicaria utilizar a mesma disciplina que rege o ato de citação judicial com relação ao ato de mera intimação de decisão em processo administrativo. Sucede que a intimação de atos de comunicação em processo administrativo não se reveste das mesmas exigências previstas em lei para efetivação da citação judicial, não estando a autoridade tributária obrigada a intimar a consultante na pessoa dos seus patronos e no domicílio destes.

39. De outra banda, saliente-se que, por meio de Acórdão proferido pela XXX, datante de XXX nos autos da apelação no mencionado mandado de segurança nº XXX aquela Corte proveu a apelação da Fazenda Nacional para reformar a sentença prolatada em XXX da XXX que concedia segurança para o fim de anular o Despacho Decisório SRRF04/Disit nº 26, de 15 de junho de 2016.

40. Portanto, de acordo com o aludido aresto do XXX, a RFB já não está obrigada a admitir e solucionar aquela consulta (cfr. Ofício da XXX), pelo que, destarte, mantém-se hígido o Despacho Decisório SRRF04/Disit nº 26, de 15 de junho de 2016.

41. Confirmam-se estes excertos do acórdão:

XXX

42. Depreende-se que, por via de consequência, é ineficaz o primeiro quesito formulado nos presentes autos, consistente em saber se a prestação de serviço de coleta de dados, objeto do mencionado contrato de afretamento, pode ser considerada como diretamente relacionada à prospecção e exploração de petróleo e gás, em vista do art. 18, XIV, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, bem como do Parecer CST nº 1.860, de 1980.

43. De modo que merecem conhecimento apenas a segunda e terceira questões apresentadas pela solicitante, atinentes à interpretação do § 4º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, visto preencherem os requisitos legais de admissibilidade da consulta.

44. Assim sendo, cabe transcrever o art. 77, §§ 3º a 5º, da Lei nº 12.973, de 2014, com redação dada pela Lei nº 13.586, de 28 de dezembro de 2017:

Art. 77. A parcela do ajuste do valor do investimento em controlada, direta ou indireta, domiciliada no exterior equivalente aos lucros por ela auferidos antes do imposto sobre a renda, excetuando a variação cambial, deverá ser computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL da pessoa jurídica controladora domiciliada no Brasil, observado o disposto no art. 76.

[...]

§ 3º Até 31 de dezembro de 2019, a parcela do lucro auferido no exterior por controlada, direta ou indireta, ou coligada, correspondente às atividades de afretamento por tempo ou casco nu, arrendamento mercantil operacional, aluguel, empréstimo de bens ou prestação de serviços diretamente relacionados às fases de exploração e de produção de petróleo e de gás natural no território brasileiro não será computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL da pessoa

jurídica controladora domiciliada no País. (Redação dada pela Lei nº 13.586, de 2017)

§ 4º O disposto no § 3º aplica-se somente nos casos de controlada, direta ou indireta, ou coligada no exterior de pessoa jurídica brasileira:

I - detentora de concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, ou sob o regime de partilha de produção de que trata a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou sob o regime de cessão onerosa previsto na Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010;

II - contratada pela pessoa jurídica de que trata o inciso I.

§ 5º O disposto no § 3º aplica-se inclusive nos casos de coligada de controlada direta ou indireta de pessoa jurídica brasileira.

45. Convém reproduzir trechos da Solução de Consulta Cosit nº 502, de 17 de outubro de 2017, com ementa publicada no Diário Oficial da União de 24 de outubro de 2017, Seção 1, pág. 101, dotada de força vinculante no âmbito desta Secretaria (cfr. Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 9º), que aborda a matéria de que trata o presente feito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
TRIBUTAÇÃO DE LUCROS DE CONTROLADAS E COLIGADAS
NO EXTERIOR. ATIVIDADES DE AFRETAMENTO. ISENÇÃO.

A parcela do lucro auferido no exterior por controlada direta ou indireta decorrente das atividades de afretamento de navios aliviadores diretamente relacionadas às fases de exploração e de produção de petróleo e gás natural, no território brasileiro, contratados pela controladora indireta não será computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, controladora da empresa que auferiu o lucro.

A isenção somente se aplica nos casos em que o contrato de afretamento se dá com controladora que seja detentora de concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, ou sob regime de partilha de produção de que trata a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou sob o regime de cessão onerosa previsto na Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010.

Dispositivos legais: Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, arts. 77 e 86; Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997; Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010; Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010; Decreto nº 8.138, de 2013; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 62.

[...]

Relatório

2. Em síntese, é a seguinte a argumentação feita pela consulente:

2.1. Visando estimular atividades estratégicas no setor de petróleo e gás, os §§ 3º e 4º do artigo 77 da Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014, autorizaram expressamente a não tributação da parcela do lucro decorrente de atividades de afretamento por tempo ou casco nu auferido no exterior por controlada direta ou indireta de pessoa jurídica brasileira, desde que o lucro advenha de contrato com a controladora detentora de concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, ou sob regime de partilha de produção de que trata a

Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou sob regime de cessão onerosa previsto na Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010.

2.2. Os lucros auferidos no exterior pela controlada direta da consulente decorrem de receita de afretamento de navios aliviadores contratados por sua controladora indireta no Brasil para atividades de prospecção e exploração de petróleo e gás que desempenha.

3. A consulente, diante dos fatos narrados, questionou se estaria correto seu entendimento, segundo o qual, a parcela do lucro auferido no exterior por sua controlada direta, decorrente das receitas com afretamento de navios aliviadores à controladora indireta detentora de concessão ou autorização, está enquadrada na regra prevista no art. 77, § 3º, da Lei 12.973/2014, que permite a não tributação desses lucros na apuração do IRPJ e da CSLL devidos no Brasil.

Fundamentos

[...]

6. Neste sentido, vejamos o que diz a Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014:

[...]

7. O dispositivo supratranscrito traz exceção à regra geral da obrigatoriedade de oferecimento à tributação, no Brasil, da parcela do ajuste do valor do investimento equivalente aos lucros auferidos, no exterior, por controladas diretas ou indiretas. Referida isenção possui, contudo, alguns condicionantes. Tratemos daqueles que, alegados pela consulente, interessam à presente consulta.

[...]

8.1. De plano, e embora a presente solução de consulta não tenha o condão de convalidar as informações trazidas à baila pela consulente, o fato é que os referidos navios podem ser afretados por tempo ou casco nu. No primeiro caso, o contratante recebe a embarcação armada e tripulada e, no segundo, detém a posse, o uso e o controle da embarcação, *ex vi* o disposto nos arts. 2º e 10 da Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997.

[...]

8.3. Forçoso é reconhecer, portanto, que, em havendo afretamento de navios aliviadores por tempo ou casco nu, eles se enquadram no disposto no §3º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, haja vista sua aplicabilidade à prospecção e exploração de petróleo e gás.

9. Quanto ao segundo condicionante, trata-se de mera conferência formal da condição de detentora de concessão ou autorização, por parte da controladora direta ou indireta brasileira, nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997. Não é o caso aqui de afirmar o caso concreto, diante da necessidade de análise da documentação da controladora, valendo repisar que a presente consulta não convalida esta circunstância, mas apenas a considera como dada para fins de análise dos efeitos jurídicos da situação narrada pela consulente.

11. Diante de todo o exposto, conclui-se pela existência de isenção à aplicação das regras de tributação em bases universais em relação à consulente, nos estritos termos e com as devidas ressalvas feitas acima.

Conclusão

12. Feita a narrativa dos fundamentos, responde-se à consulente que a parcela do lucro auferido no exterior por controlada direta ou indireta decorrente das atividades de afretamento de navios aliviadores diretamente relacionadas às fases de exploração e de produção de petróleo e gás natural, no território brasileiro, contratados pela controladora indireta não será computado na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, controladora da empresa que auferiu o lucro.

12.1. A isenção somente se aplica nos casos em que o contrato de afretamento se dá com controladora que seja detentora de concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, ou sob regime de partilha de produção de que trata a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou sob o regime de cessão onerosa previsto na Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010.

(negritos nossos).

46. Note-se que, como os §§ 3º e 4º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, com redação da Lei nº 13.586, de 2017, instituem uma isenção condicional, segue-se que esses dispositivos legais devem ser interpretados restrita e literalmente, por força da regra do art. 111, inciso II, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

47. A peticionante sustenta que a redação do § 4º do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014, seria ambígua, podendo apresentar dois sentidos diversos: a) os requisitos constantes do dispositivo devem ser cumpridos pela respectiva pessoa jurídica investidora domiciliada no Brasil, ou b) os requisitos constantes do dispositivo devem ser cumpridos pela controlada, direta ou indireta, ou coligada domiciliadas no exterior:

Art. 77. (*omissis*)

[...]

§ 4º O disposto no § 3º aplica-se somente nos casos de controlada, direta ou indireta, ou coligada no exterior de pessoa jurídica brasileira:

I - detentora de concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, ou sob o regime de partilha de produção de que trata a Lei nº 12.351, de 22 de dezembro de 2010, ou sob o regime de cessão onerosa previsto na Lei nº 12.276, de 30 de junho de 2010;

II - contratada pela pessoa jurídica de que trata o inciso I.

48. Ressalte-se que uma interpretação gramatical da norma em apreço — coerente com a orientação firmada pela Solução de Consulta Cosit nº 502, de 2017 — autoriza concluir que as expressões “detentora de concessão” (inciso I) e “contratada” (inciso II) referem-se ao termo antecedente “pessoa jurídica brasileira” (caput, § 4º, *in fine*), isto é, a respectiva investidora domiciliada no Brasil, e não a investida domiciliada no estrangeiro (controlada direta ou indireta, ou coligada).

49. Recorde-se o princípio comezinho de hermenêutica jurídica segundo o qual “não se presumem, na lei, palavras inúteis”, isto é, as expressões contidas na lei interpretam-se de modo que não resultem frases sem significação real, vocábulos supérfluos, ociosos, inúteis.

50. Sendo assim, se fosse a vontade da lei exigir que os requisitos previstos no § 4º fossem cumpridos pela empresa investida (controlada, direta ou indireta, ou coligada) domiciliada no

exterior, seria suficiente simplesmente omitir a expressão “de pessoa jurídica brasileira” do § 4º do caput do art. 77 da Lei nº 12.973, de 2014.

Conclusão

51. Diante de todo o exposto, é forçoso concluir que:

52. É ineficaz, não merecendo conhecimento, o primeiro quesito formulado, consistente em saber se a prestação de serviço de coleta de dados, objeto do mencionado contrato de afretamento, pode ser considerada como diretamente relacionada à prospecção e exploração de petróleo e gás, em vista do art. 18, XIV, da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, bem como do Parecer CST nº 1.860, de 1980, em razão, inclusive, do acórdão proferido XXX;

53. Nos termos do art. 77, §§ 3º e 4º, da Lei nº 12.973, de 2014, até 31 de dezembro de 2019, a parcela do lucro auferido no exterior por controlada, direta ou indireta, ou coligada, correspondente às atividades de afretamento por tempo ou casco nu, arrendamento mercantil operacional, aluguel, empréstimo de bens ou prestação de serviços diretamente relacionados às fases de exploração e de produção de petróleo e de gás natural no território brasileiro não será computada na determinação do lucro real e na base de cálculo da CSLL da respectiva pessoa jurídica investidora domiciliada no Brasil, desde que esta: a) seja detentora de concessão ou autorização nos termos da Lei nº 9.478, de 1997, ou sob o regime de partilha de produção de que trata a Lei nº 12.351, de 2010, ou sob o regime de cessão onerosa previsto na Lei nº 12.276, de 2010; ou b) contratada pela pessoa jurídica de que trata o item “a”².

54. Diante do exposto, é forçoso aplicar ao caso em apreço, quanto à parte conhecida, a orientação firmada pela supratranscrita Solução de Consulta Cosit nº 502, de 17 de outubro de 2017.

55. É o entendimento. Encaminhe-se para procedimento próprio.

(datado e assinado digitalmente)

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Ordem de Intimação

² Incidentalmente, seja dito de passagem que festejada doutrina corrobora a conclusão exposta neste item particular desta solução de consulta (cfr. ROCHA, Sergio André Rocha. Tributação de Lucros Auferidos por Controladas e Coligadas no Exterior. 2. ed. rev. e ampliada. São Paulo: Quartier Latin, 2016. p. 161, e XAVIER, Alberto. Direito Tributário Internacional do Brasil. 8. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2015. p. 471).

56. Nesta conformidade, forte no art. 7º, §§ 1º e 2º, e no art. 22 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, conheço em parte da consulta, nos termos da fundamentação acima, e, na parte conhecida, declaro a vinculação deste decisório com a Solução de Consulta Cosit nº 502, de 17 de outubro de 2017, que passa a fazer parte integrante e inseparável deste ato, como se nele estivesse expressamente reproduzida.

57. Publique-se. Intime-se.

(datado e assinado digitalmente)
FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit04