



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Recurso nº. : 125.450
Matéria : IRF – Ano(s): 1995 a 1998
Recorrente : PETRÓLEO DO BRASIL S/A - PETROBRAS
Recorrida : DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 24 de maio de 2001
Acórdão nº. : 104-18.034

IRF – CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE INTERMEDIÇÃO DE COMPRAS COMO CUSTO DO PRODUTO – As operações, realizadas por empresa domiciliada no exterior, que importam em prestação de serviços em intermediação de venda de produtos de terceiros para a interessada domiciliada no País, são típicas de intermediação e, quando existentes, caracterizam despesas com comissões.

IRF – PAGAMENTOS DE COMISSÕES A EMPRESA NO EXTERIOR POR OPERAÇÕES DE INTERMEDIÇÃO NA COMPRA DE PETRÓLEO DE TERCEIROS – Estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes no exterior, por fonte situada no País, a título de juros, comissões, descontos, despesas financeiras e assemelhados.

IRF – FONTE PAGADORA ASSUME O ÔNUS DO IMPOSTO DEVIDO PELO BENEFICIÁRIO - REAJUSTAMENTO DO RENDIMENTO BRUTO – Quando a fonte paga rendimentos a domiciliado no exterior sem o desconto do imposto devido pelo beneficiário, qualquer que seja a razão, deverá recolher o tributo devido com a base de cálculo reajustada, eis que, para todos os efeitos legais, considera-se assumido o ônus do tributo devido.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por PETRÓLEO DO BRASIL S/A - PETROBRAS.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034


NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA CLÉLIA PEREIRA DE ANDRADE, ROBERTO WILLIAM GONÇALVES, JOSÉ PEREIRA DO NASCIMENTO, VERA CECÍLIA MATTOS VIEIRA DE MORAES, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA e REMIS ALMEIDA ESTOL.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº : 10768.021554/00-32
Acórdão nº : 104-18.034
Recurso nº : 125.450
Recorrente : PETRÓLEO DO BRASIL S/A - PETROBRAS

RELATÓRIO

PETRÓLEO DO BRASIL S/A – PETROBRAS (O relatório é baseado nas peças constantes do Processo nº 15374.000029/98-99 – Recurso de Ofício nº 124.878, já que este processo inicia-se pela cópia da Decisão Singular), inscrita no CGC/MF 33.000.167/0001-01, sociedade de economia mista federal, com sede na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, à Av. República do Chile, 65, Bairro Centro, jurisdicionado à DRF/RJ/CENTRO-SUL, foi lavrado, em 21/12/98, o Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte de fls. 01/18, com ciência em 21/12/98, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 37.711.936,94 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda na Fonte, acrescidos da multa de lançamento de ofício de 75%, e dos juros de mora, de no mínimo, de 1% ao mês, calculado sobre o valor do imposto de renda retido na fonte, relativo aos fatos geradores referentes aos anos de 1994 a 1998.

Da ação fiscal resultou a constatação de falta de retenção e recolhimento de Imposto de Renda Fonte incidente sobre valores pagos à empresa domiciliada no exterior, pela intermediação na compra de petróleo. Infração capitulada nos artigos 743 e 777, do RIR/94, aprovado pelo Decreto n.º 1.041/94, combinado com o artigo 28, da Lei n.º 9.249/95.

Os Auditores Fiscais autuantes, esclarecem, através do Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

- que o contribuinte em resposta ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal datado de 15/12/97 que se solicitou a apresentação de cópias dos contratos, extrato das declarações de importação, conhecimentos de carga e folhas do Livro Diário ou Razão de algumas importações de petróleo no período de 1997, arrolou em 04 de março de 1998 o solicitado;

- que em 30/04/98 o contribuinte informou que o valor de U\$ 0,10/bbl cobrada pela PETROBRAS América Inc – PAI nas importações da PETROBRAS, refere-se aos serviços de intermediação da compra e revenda de petróleo;

- que em 19 de junho de 1998, com aditivo de 08 de julho de 1998, a fiscalizada apresentou a relação das importações efetuadas no período de 1994 a 1998 e informou que no ano de 1993 não houve importação intermediada pela PAI;

- que a empresa apresentou nova planilha em que constam todos os elementos necessários à elaboração dos cálculos dos valores pagos à sua subsidiária, PETROBRAS AMÉRICA INC – PAI, que deu origem a presente autuação;

- que a autuada, no termo datado de 30/04/98, explicitou que, por força da legislação norte-americana, é compelida a pagar os valores correspondentes à intermediação a sua subsidiária Petrobras América Inc – PAI, domiciliada em Houston – EUA, controlada da Petrobras Internacional S/A, cujo o capital pertence 99,99% a Petrobras S/A;

- que esses valores são agregados ao custo do barril de petróleo, compondo seu custo de aquisição, e, ao ser alienado, é consignado, naturalmente, em conta própria de custo da empresa;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

- que a legislação fiscal brasileira, no artigo 232 do RIR/94, explicitou os fatores produtivos a serem incorporados aos estoques para que em sua posterior revenda sejam determinados os custos de venda desses produtos;

- que pela leitura dos artigos 231 e 232 do RIR/94, denota-se claramente que o legislador ordinário adotou, para efeito de formação dos estoques das empresas que industrializam produtos, o critério denominado "Custeio por Absorção Parcial", onde se apropriam os custos de produção, fixos e variáveis (custo da matéria prima, mão de obra direta e custos indiretos de fabricação). Contudo, a forma com que cada contribuinte efetua a apuração de seus estoques, e conseqüentemente seus custos, não deve sofrer interferências da Secretaria da Receita Federal, ficando a critério de cada empresa, desde que ajustes posteriores adequem a formatação desses custos às regras específicas dadas pelas leis fiscais;

- que nem se argumente também no sentido de que a empresa, ativando outros valores não especificados na legislação tributária, estaria antecipando IRPJ e CSLL, por acarretar super avaliação de seus estoques finais e, conseqüentemente, reduzindo o custo dos produtos vendidos, até por que, no caso em apreço, a empresa não pagou estes tributos devido a outras circunstâncias, como por exemplo, incentivo à atividade monopolizada;

- que, além do mais, este não representa os efeitos que estão sendo questionados por essa fiscalização, que se traduz na falta de retenção e recolhimento de imposto de renda na fonte sobre intermediação na compra de petróleo, cujo beneficiário é domiciliado no exterior;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

- que, portanto, se este procedimento contábil fosse possível, sem uma análise de todos os efeitos tributários dele decorrentes todas as empresas que adquirissem produtos do exterior, e pagassem outros tipos de serviços que representassem despesas para as domiciliadas brasileiras, e rendimentos para as beneficiárias residentes no exterior, embutiriam no preço de seus produtos essas mesmas despesas, de tal forma que, escaparia à hipótese de incidência do imposto de renda de fonte contemplada genericamente pelo artigo 743 do RIR/94;

- que por tudo que foi exposto, o contribuinte, classificando equivocadamente os pagamentos a título de intermediação na compra de petróleo pela sua interligada, PAI, domiciliada nos Estados Unidos das Américas, como valor componente de seus estoques, ao invés de despesa de intermediação, deixou de reter e recolher o imposto de renda de fonte de rendimentos pagos a residentes ou domiciliados no exterior, infringindo o disposto no artigo 743 do RIR/94;

- que não tendo ocorrido a respectiva retenção do imposto de renda na fonte, a fiscalizada pagou o valor líquido, e conseqüentemente assumiu o ônus do imposto, cabendo, portanto, o reajustamento do rendimento.

Irresignado com o lançamento, a atuada, apresenta, tempestivamente, em 18/01/99, a sua peça impugnatória de fls. 410/416 (constante do Recurso de Ofício – Processo 15374.000029/98-99), solicitando que seja acolhida a impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que a impugnante, tendo em vista sua atuação econômica no ramo da indústria do petróleo, é forçada a ter escritórios, representações e subsidiárias em diversas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

partes do mundo, especialmente nas principais praças que comerciam petróleo, como Londres, Argentina e Estados Unidos da América;

- que em virtude do acima exposto, a PETROBRAS, através de sua subsidiária Petrobras América Inc – PAI, domiciliada em Houston, Texas, Estados Unidos da América, subsidiária da Petrobras Internacional S/A, cujo capital pertence na fração de 99,99% a Petrobras, se faz presente no mercado norte-americano, comprando e vendendo petróleo, não só para a Petrobras, mas também para diversas outras empresas petrolíferas do mundo;

- que tal presença da Petrobras América Inc. no mercado internacional é de vital importância para a atuação da Petrobras, pois o mercado norte-americano é uma das grandes praças do mercado mundial de petróleo, sendo que certas partidas de petróleo só estão a disposição lá. Isto possibilita que os suprimentos de matéria-prima para as refinarias da Petrobras, localizadas no Brasil, sejam adquiridos com mais facilidade;

- que sendo a Petrobras América Inc. uma empresa que efetua a compra e venda de petróleo, a Petrobras não necessita recorrer a brrares no mercado americano, pois quando precisa de petróleo, só encontrado no mercado americano, o compra diretamente da PAI;

- que cabe ressaltar, que a Petrobras América é uma empresa de compra e venda de petróleo, não atuando como boker, no ramo da intermediação, quer seja com relação a Petrobras ou qualquer outra empresa, pois suas vendas, vide notas fiscais e faturas já anexadas aos autos do presente processo, mostram que são emitidas notas de compra e venda, e não de prestação de serviços de intermediação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

- que, neste contexto, as autoridades fiscais, em procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias por parte da impugnante, efetuaram diversos pedidos de informações à mesma, solicitando sempre atendidas pela impugnante, com referência as suas transações comerciais com a Petrobras América;

- que segundo a fiscalização, em virtude de indícios da presença de pagamentos, por suposta remuneração a título de intermediação à Petrobras América, pagos pela Petrobras, nas importações de petróleo, remuneração esta na casa de U\$ 0,10 por barril, a mesma pediu esclarecimentos para a Petrobras, a qual afirmou, em resposta "que o valor de U\$ 0,10/bbl cobrado pela Petrobras América Inc – PAI nas importações da Petrobras, refere-se aos serviços de intermediação de compra e revenda de petróleo";

- que ocorre que, a interpretação literal do contido na informação acima citada, fornecida pela Petrobras, não pode se ater apenas as simples palavras contidas no documento, pois não espelha a realidade. Deve-se efetuar a pesquisa do contexto para a descoberta do seu real sentido, pois a Petrobras América não é uma empresa de intermediação, não age como corretores da Petrobras nas compras de petróleo em questão. O auto espelha uma situação irreal, que iremos posteriormente esclarecer, principalmente com a ajuda da documentação anexada ao processo onde se pode claramente concluir tratar-se de operação de compra e venda mercantil;

- que, preliminarmente, das inexatidões materiais contidas no auto, em virtude de erros no cálculo do imposto e demais consentirás, levando os valores cobrados a serem superiores em muito ao supostamente devido;

- que tomemos como exemplo a DI n.º 700068, de 14/04/94, cujo preço total de compra, pago pela Petrobras foi de U\$ 5.286.798,04, referente a carga de 404.530 bbls. O valor supostamente transferido, a título de intermediação, se isto puder vir a ser



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

classificado como tal, para efeitos de taxaço nos termos do art. 743 do RIR/94, foi U\$ 20.226,49, ou CR\$ 21.926.121,95, que reajustado dá CR\$ 29.234.8298,27. Nesta operação a chamada margem PAI foi de U\$ 0,05 bbls. Aplicando-se a alíquota de 25%, sobre o valor tributável reajustado, chega-se a CR\$ 7.308.707,32. Após sua transformação em UFIR, e convertidos para reais dão R\$ 10.914,71. Os juros percentuais de 77,53% alcançam R\$ 8.462,17. A multa de 75% eqüivale a cifra de R\$ 8.186,03. Somando-se tudo dá um total de R\$ 27.562,91, ao invés de R\$ 110.589,44, conforme cálculos do fisco;

- que o raciocínio matemático que gerou o erro apontado para a DI acima, se repetiu em todos os cálculos da Receita Federal para todas as DI, originando um débito muitas vezes superior ao supostamente devido;

- que se, correta a tese do fisco sobre o mérito do auto, o valor total geral do mesmo é de R\$ 2.043.625,63 e não R\$ 37.711.936,94;

- que a impugnante espera ver acolhida a presente preliminar para declarar o auto de infração nulo, e conseqüentemente a notificação de lançamento, por contrariar o disposto no artigo 11, inciso II do Decreto n.º 70.235/72, conforme entendimento majoritário do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, bem como do Judiciário pátrio;

- que a Petrobras América Inc. é uma empresa comercial, sendo subsidiária da Petrobras, sendo um dos seus objetos, dentre outros, a compra e venda de petróleo, não atuando no mercado como broker, ou seja: não pratica intermediação. Se a Petrobras América não pratica intermediação nas operações de venda de petróleo para a Petrobras, como podia a Petrobras pagar alguma remuneração a título de intermediação para a PAI?;

- que o valor de até U\$ 0,10 por barril encontrado na diferença entre o valor de compra do petróleo pela Petrobras América, no mercado internacional, e seu valor de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

venda para a Petrobras, é resultado de lucro auferido pela PAI, explicável em virtude da mesma necessitar cobrir seus custos na operação de compra e venda comercial;

- que fica evidente que as operações, objeto deste auto são de compra e venda comercial, pois: a Petrobras América compra petróleo no mercado internacional, sendo a mercadoria de sua propriedade, a vende para a Petrobras, numa operação comercial, visando lucro, que vem a ser a tal diferença de até U\$ 0,10 por barril, tudo devidamente documentado através das faturas e notas fiscais, sendo, portanto, correto o procedimento fiscal adotado pela Petrobras para efeitos de tributação;

- que no mais, intermediação é praticada por intermediário, o qual é a pessoa, física ou jurídica, por intermédio de quem se realizam ou se efetivam negócios. Sua função é encaminhar o negócio entre as partes, que o ajustam em definitivo. O intermediário não é mandatário, pois não fecha nem conclui negócio;

- que através dos documentos em poder do fisco, pode-se claramente ver a cadeia de compra e venda do petróleo até chegar a Petrobras. O petróleo é comprado pela PAI, de terceiros, no mercado internacional, os quais emitem documentos em nome da PAI, a qual vende para a Petrobras, emitindo documentos, como notas fiscais, faturas em nome da Petrobras e Tc, não caracterizando, como acima expusemos, intermediação;

- que os contratos de câmbio foram fechados através do Tipo 1 de contrato de câmbio (comercial) e não do Tipo 4 (que exclusivo para prestação de serviços);

- que nunca houve por parte da Petrobras intenção de burlar o fisco, pois pagou-se imposto de importação sobre o total das importações, sendo que a suposta diferença, de até U\$ 0,10, por barril só fez aumentar a carga tributária da Petrobras quanto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

ao imposto de importação. A alíquota chegou até 38% no período, sendo em alguns casos superior a alíquota do IRRF.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pela impugnante, a autoridade singular conclui pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção em parte do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que o presente processo é composto dos volumes I e II e anexos I e II. Os volumes I e II contêm o auto de infração, a impugnação e documentos referentes às importações de petróleo ocorridas de 03/1994 a 09/1996. O anexo I contém documentação referente às importações ocorridas de 09/1996 a 09/1997, e o anexo II, sobre as importações de 10/1997 a 05/1998, todas relacionadas pela interessada às fls. 53/56 do volume I;

- que da análise dos elementos e alegações que compõem o presente processo, depreende-se que a defesa da interessada resume-se a basicamente dois tópicos: (1) preliminarmente, os cálculos dos valores tributáveis, se mantido o mérito, estão incorretos; e que (2) no mérito, o valor considerado pela fiscalização como pagamento de intermediação na verdade refere-se à margem de lucro da Petrobras América Inc – PAI em operação de venda de petróleo à interessada;

- que procede a alegação quanto as inexatidões materiais em virtude de erros no cálculo do imposto;

- que de acordo com a informação de fls. 41 prestada pela Petrobras S/A, em atendimento ao Termo de Intimação de fls. 40, o valor cobrado pela PAI a título de intermediação seria US\$ 0,10/bbl, ou seja, dez centavos de dólar americano por cada barril;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

- que como se pode observar às fls. 64/70, a "margem PAI" apurada no auto de infração foi em quantidade de barris e não em quantidade de dólares, como seria o correto. Desta forma, ao se obter a margem em quantidade de barris, a apuração do valor pago à PAI comporta, além da taxa de conversão do dólar, o valor unitário por barril, aumentando expressivamente o valor tributável;

- que o procedimento correto seria considerar a "margem PAI" em dólar, uma vez que esta é calculada na razão de uma determinada quantidade de centavos de dólar por cada barril. Assim, após a apuração da margem em dólar, bastaria sua multiplicação para a taxa do dólar do dia do pagamento, para se obter o valor pago à PAI em reais, para posteriormente proceder à apuração do valor tributável reajustado conforme o artigo 796, do RIR/94;

- que a interessada se confunde em sua alegação. O art. 9º do Decreto n.º 70.235/72, prevê que a exigência do crédito tributário deve ser formalizado ou por auto de infração, que é disciplinado pelo art. 10, ou por notificação de lançamento, regida pelo art. 11 do Decreto n2 70.235/72;

- que no presente caso, a autoridade fiscal procedeu à exigência do crédito tributário mediante lavratura de auto de infração, obedecendo às disposições do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72;

- que cabe esclarecer que os erros de cálculo apontados no lançamento não são motivo para nulidade, por não afrontarem os artigos 59 do PAF e 142 do CTN;

- que a interessada alega que o valor de U\$\$ 0,10 por barril, encontrado na diferença entre o valor de compra do petróleo pela PAI e seu valor de venda para a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

Petrobrás S/A, refere-se ao lucro auferido pela PAI, explicável pela necessidade de cobrir seus custos na operação de compra e venda comercial. Operação de intermediação é praticada por intermediário, o que não é o caso da PAI, pois conforme documentação acostada, compra petróleo de terceiros e vende para a Petrobras, emitindo notas fiscais em nome desta última;

- que em primeiro lugar, o que a interessada chama de informação mal redigida dada por um funcionário na verdade consiste em declaração prestada diversas vezes pelo Superintendente de Controle da empresa, que, em respostas a todas as intimações recebidas, informou textualmente que o valor de US\$ 0,10/bbl se refere a pagamento dos serviços de intermediação da compra e revenda de petróleo pela PAI (fls. 41/42, 49, 53/56 e 58/63);

- que, entretanto, com o intuito de apurar o tipo de operação realizada entre a interessada e a PAI, beneficiária da parcela consignada como "remuneração PAI" ou "margem PAIT" nas importações relacionadas pela interessada em planilha de fls. 59/63, foi-lhe solicitado por esta Delegacia (fls. 427/428) apresentar as cópias das faturas comerciais previstas pelo artigo 425, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85, para verificar quem tinha a posição de vendedor (exportador) nas importações em questão;

- que atendendo à solicitação, a interessada apresentou documentação de fls. 442/522, consistindo em faturas ("invoice") comerciais emitidas pelos exportadores Petrobras América Inc. – PAI, Brasoil – Braspetro Oil Services Co, Sumitomo Corporations of América e Petrobras International Finance Company – Pifco;

- que para que a parcela referente a "margem PAI"(ou "remuneração PAIT", incidente nas importações relacionadas pela interessada em planilha de fls. 59/63) não seja considerada como pagamento de comissão, como se pautou o entendimento da fiscalização,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

se faz necessário comprovar que a operação realizada entre a interessada e a PAI foi de compra e venda, e não de prestação de serviços desta última em intermediação de venda de petróleo de terceiros para a interessada. Neste sentido, foram solicitadas as faturas comerciais a fim de verificar a posição de PAI em cada uma das importações;

- que, entretanto, conforme exposto no demonstrativo anterior, a PAI figurou como vendedor (exportador) apenas nas faturas apresentadas às fls. 442/444; 448; 450/451; 455/459; 463; 466; 469/470; 472/473; 475; 478/479; 481/487; 503;

- que as demais faturas foram emitidas por outros exportadores. Porém, sobre todas as vendas referentes às compras de petróleo espelhadas nas faturas de fls. 442/522 foi paga à PAI uma margem de US\$ 0,05 a US\$ 0,10 por barril, de acordo com informações prestadas inicialmente pela interessada à fiscalização e planilhas de importações ocorridas de 1994 a 1998 (fls. 59/63);

- que desse modo, a parcela paga à PAI sobre as importações de petróleo de outro exportador que não a PAI configura pagamento de comissão, sujeito ao imposto na fonte de acordo com o artigo 743 do RIR/94, devendo, assim, ser retificado o lançamento, como demonstrado em seguida;

- que conforme já exposto no item I, relativo à preliminar de inexatidão de cálculos, a fiscalização contabilizou a "margem PAI" como percentual por barril, quando o correto seria centavos de dólar por barril. Este equívoco provocou um aumento considerável no rendimento reajustado e, conseqüentemente, no imposto na fonte apurado;

- que cabe acrescentar que os pagamentos referentes à "margem PAI" sobre as importações de comprovantes de números 11091/98 e 11119/98 (fls. 272 do volume I e



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

fls. 324 do anexo II), integrantes do demonstrativo de fls. 69/70, não foram objeto de lançamento no auto de infração.

As ementas que consubstanciam a decisão da autoridade de 1º grau são as seguintes:

"Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 14/04/1994 a 01/05/1998

Ementa: IRRF SOBRE PAGAMENTOS DE COMISSÃO A EMPRESA NO EXTERIOR POR INTERMEDIÇÃO NA COMPRA DE PETRÓLEO. CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE INTERMEDIÇÃO COMO CUSTO DO PRODUTO.

Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes no exterior, por fonte situada no País, a título de juros, comissões, descontos, despesas financeiras e assemelhados.

Excluem-se da exigência as parcelas referentes a operação caracterizada como de compra e venda quando constatado que aquele a quem é atribuída a comissão na verdade figura como vendedor.

INEXATIDÕES MATERIAIS – Verificado equívoco na apuração do rendimento tributável, faz-se necessária a retificação dos cálculos.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Deste ato, o Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ, recorre de ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, em conformidade com o art. 3º, inciso II da Lei n.º 8.748/93, cujo recurso consta do processo nº 15374.000029/98-99 – Recurso de Ofício nº 124.878, julgado na Sessão de 22 de maio de 2001, cuja decisão foi negar provimento ao recurso de ofício.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

Da mesma forma, após cientificado da decisão de Primeira Instância, em 20/10/00, conforme Termo constante às fls. 17/18, e, com ela não se conformando, a autuada interpôs, em tempo hábil (13/11/00, o recurso voluntário de fls. 19/29, instruído pelo documento de fls. 30, no qual demonstra irresignação na parte em que a decisão lhe foi desfavorável, baseado nos mesmos argumentos apresentados na fase impugnatória.

Consta às fls. 30, depósito judicial para garantia de interposição de recurso voluntário para o Conselho de contribuintes.

É o Relatório.

A handwritten signature consisting of a single, fluid, horizontal stroke that tapers at both ends.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

VOTO

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais formalidades legais, dele tomo conhecimento.

Não há arguição de qualquer preliminar.

A matéria que resta para julgamento por este Colegiado, refere-se tão-somente sobre a falta de recolhimento de imposto de renda na fonte, relativo a pagamentos de comissões de empresa sediada no País (Petróleo do Brasil S/A – autuada) para empresa domiciliada no exterior (Petrobras América Inc – PAI), referente as operações de compra de petróleo (importação pela Petrobras) de outras empresas que não seja a Petrobras América Inc. – PAI, recebedora de US\$ 0,10/bbl, intitulada de “margem PAI”, conforme os Demonstrativos de fls. 536/538.

A autuada (Petróleo do Brasil S/A) entende que o valor considerado pela fiscalização e pela decisão singular como sendo pagamento de comissões para empresa sediada no exterior (Petrobras América Inc – PAI) pela intermediação de compra de petróleo de terceiros para a autuada, na verdade refere-se à margem de lucro da Petrobras América Inc – PAI, ou seja, não há prestação de serviços de intermediação e sim venda de petróleo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

A autoridade singular, por sua vez, alicerça a sua decisão basicamente no entendimento, que para a parcela referente a "margem PAI" ou "remuneração PAI", incidente nas importações relacionadas pela atuada em planilha de fls. 59/63 não seja considerada como pagamento de comissão, como se pautou o entendimento da fiscalização, se faz necessário comprovar que a operação realizada entre a atuada e a Petrobras América Inc – PAI foi de compra e venda, e não de prestação de serviços desta última em intermediação de venda de petróleo de terceiros para a atuada.

Ora, o Estado não possui qualquer interesse subjetivo nas questões, também no processo administrativo fiscal. Daí, os dois pressupostos basilares que o regulam: a legalidade objetiva e a verdade material.

Sob a legalidade objetiva, o lançamento do tributo é atividade vinculada, isto é, obedece aos estritos ditames da legislação tributária, para que, assegurada sua adequada aplicação, esta produza os efeitos colimados (artigos 3º e 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional).

Nessa linha, compete, inclusive, à autoridade administrativa, zelar pelo cumprimento de formalidade essenciais, inerentes ao processo. Daí, a revisão do lançamento por omissão de ato ou formalidade essencial, conforme preceitua o artigo 149, IX da Lei n.º 5.172/66. Igualmente, o cancelamento de ofício de exigência infundada, contra a qual o sujeito passivo não se opôs (artigo 21, parágrafo 1º, do Decreto n.º 70.235/72).

Sob a verdade material, citem-se: a revisão de lançamento quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado (artigo 149, VIII, da Lei n.º 5.172/66); as diligências que a autoridade determinar, quando entendê-las necessárias ao deslinde da questão (artigos 17 e 29 do Decreto n.º 70.235/72); a correção, de ofício, de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto (artigo 32, do Decreto n.º 70.235/72).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

Como substrato dos pressupostos acima elencados, o amplo direito de defesa é assegurado ao sujeito passivo, matéria, inclusive, incita no artigo 5º, LV, da Constituição Federal de 1988.

A ninguém é dado furtar-se a pagar tributo devido, nos exatos montante e prazo estabelecidos pela lei. Por outro lado, ninguém está obrigado a pagar tributo indevido ou, se devido, a fazê-lo em montante maior ou prazo menor que aqueles pela lei determinados.

Calcada no princípio da estrita legalidade da obrigação tributária, cada um pode, no que concerne à sua colocação ante imposições tributárias, dirigir sua vida e seus negócios da forma que, dentro dos limites da licitude e da legalidade, melhor atenda a seus interesses, não podendo ser constrangido a organizá-los de maneira a, abrindo mão do seu próprio, melhor atender ao interesse do Fisco.

Neste contexto, passo ao exame da questão principal da lide:

Discute-se nos autos a ineficácia do procedimento fiscal, já que no entender da suplicante a operação realizada pela sua empresa, não está sujeito à retenção de imposto de renda na fonte por se tratar de uma operação de compra e venda normal, sem a característica de intermediação.

A autuada alega em sua defesa que o valor de U\$\$ 0,10 por barril, encontrado na diferença entre o valor de compra do petróleo pela Petrobras América Inc - PAI e seu valor de venda para a Petrobrás S/A, refere-se ao lucro auferido pela PAI, explicável pela necessidade de cobrir seus custos na operação de compra e venda comercial. Bem como, entende que operação de intermediação é praticada por



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

intermediário, o que não é o caso da PAI, pois conforme documentação acostada, compra petróleo de terceiros e vende para a Petrobras, emitindo notas fiscais em nome desta última.

Ora, não posso concordar com tal posicionamento já que, com o intuito de apurar o tipo de operação realizada entre a atuada (Petróleo do Brasil S/A) e a Petrobras América In - PAI, beneficiária da parcela consignada como "remuneração PAI" ou "margem PAIT" nas importações relacionadas pela interessada em planilha de fls. 59/63, foi-lhe solicitado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro (fls. 427/428) apresentar as cópias das faturas comerciais previstas pelo artigo 425, do Regulamento Aduaneiro, aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85, para verificar quem tinha a posição de vendedor (exportador) nas importações em questão.

Atendendo à solicitação, a atuada apresentou documentação de fls. 442/522, consistindo em faturas ("invoice") comerciais emitidas pelos exportadores Petrobras América Inc. – PAI, Brasoil – Braspetro Oil Services Co, Sumitomo Corporations of América e Petrobras International Finance Company – Pifco.

Se faz necessário ressaltar, para que a parcela referente a "margem PAI"(ou "remuneração PAIT", incidente nas importações relacionadas pela atuada em planilha de fls. 59/63) não seja considerada como pagamento de comissão, como se pautou o entendimento da fiscalização, se faz necessário comprovar que a operação realizada entre a atuada e a PAI foi de compra e venda, e não de prestação de serviços desta última em intermediação de venda de petróleo de terceiros para a interessada.

Da análise desta documentação verifica-se que a PAI figurou como vendedor (exportador) apenas nas faturas apresentadas às fls. 442/444; 448; 450/451; 455/459; 463; 466; 469/470; 472/473; 475; 478/479; 481/487; 503. Verifica-se, ainda, que as demais faturas foram emitidas por outros exportadores. Porém, sobre todas as vendas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

referentes às compras de petróleo espelhadas nas faturas de fls. 442/522 foi paga à PAI uma margem de US\$ 0,05 a US\$ 0,10 por barril, de acordo com informações prestadas inicialmente pela autuada à fiscalização e planilhas de importações ocorridas de 1994 a 1998 (fls. 59/63).

Ora, mesmo desconsiderando a informação contida nas fls. 41/42, fornecida pela própria autuada, de que as operações da Petrobras S/A são intermediadas pela Petrobrás América Inc – PAI, sediada em Houston EUA, por uma necessidade de cobertura e acompanhamento do mercado americano, tem-se que as operações, realizadas por empresa domiciliada no exterior, que importam em prestação de serviços em intermediação de venda de produtos de terceiros para a interessada domiciliada no País, são típicas de intermediação, e, quando existentes, caracterizam despesas com comissões, e sobre as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas a beneficiários residentes ou domiciliados no exterior, por fonte situado no País, deve ser retido imposto de renda na fonte, conforme previsão legal.

Tem-se, ainda, que quando a fonte paga rendimentos a domiciliado no exterior sem o desconto do imposto devido pelo beneficiário, qualquer que seja a razão, deverá recolher o tributo devido com a base de cálculo reajustada, eis que, para todos os efeitos legais, considera-se assumido o ônus do tributo devido.

Cristalina, portanto, a legitimidade do lançamento realizado pela fiscalização, nesta parte.

Não cabe neste processo o que se tem chamado de “economia fiscal”, a ser buscada através da opção por negócios jurídicos, ou formas jurídicas aptas a vestir um mesmo negócio, menos onerosos sob o ponto de vista de sua tributação. Se existem alternativas, escolha-se a de menor impacto fiscal, manda a lógica, o bom senso. E desde



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 10768.021554/00-32
Acórdão nº. : 104-18.034

que não seja contrária a lei ou a ética. Neste caso não existe a possibilidade da alternativa já que as operações caracterizam intermediação de negócios.

Se a todos é facultado optar por negócios e/ou forma jurídica de mais brando impacto tributário, propiciando-lhe, assim, determinada economia em relação a tributo que, se adotado fosse outro negócio e/ou forma, seria imponible, a ninguém é permitido cogitar em economia sobre tributo já devido. Há que se ter bem claro, portanto, o que se poderia denominar de economia fiscal ilícita, perfeitamente ilegítima, de todo condenável e a ser, sob todos os aspectos, reprimida.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 24 de maio de 2001



NELSON MALLMANN