



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 15374.724427/2009-72  
**Recurso n°** Voluntário  
**Resolução n°** **3401-000.938 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 23 de agosto de 2016  
**Assunto** COFINS  
**Recorrente** PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

Robson José Bayerl – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Rodolfo Tsuboi e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

### **Relatório**

Cuida-se de PERDCOMP originária de pedido de restituição de Cofins não cumulativa/**outras receitas (código de receita 5856)**, período de apuração abril/2005, decorrente de recolhimento a maior por falta de apropriação de determinados créditos.

Examinada a documentação apresentada, a fiscalização glosou serviços não classificáveis como insumos; créditos pertencentes a outros períodos de apuração; despesas com armazenagem e frete relativos a empresas de táxi aéreo e o fornecedor TRANSPETRO; e, créditos referentes a bens e serviços importados.

Em impugnação o contribuinte rebateu o despacho decisório denegatório e defendeu a correção de seus cálculos e o direito ao saldo credor apurado.

A DRJ Rio de Janeiro I/RJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente.

Em recurso voluntário o contribuinte, com alguma variação, reprisou a impugnação.

Na sessão de 25/09/2013, através da Resolução 3401-000.764, o julgamento foi convertido em diligência.

É o angusto relato.

### Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O juízo de admissibilidade do recurso manobrado já foi oportunamente realizado.

Após examinar a documentação juntada durante a diligência fiscal, novas dúvidas surgiram quanto à real natureza dos dispêndios havidos com táxi aéreo e afretamento de embarcações.

Segundo a fiscalização, quando do exame do direito creditório, a glosa destes valores se deveu à impossibilidade de seu enquadramento como despesas com fretes sobre vendas, arcadas pelo vendedor, defendendo o contribuinte, em seus recursos, que as despesas com frete deveriam ser interpretadas de maneira ampla.

Diante do quadro descortinado, um dos requerimentos constantes da diligência determinada consistiu em juntar as notas fiscais destas despesas (táxi aéreo) para verificação da real natureza da prestação.

Entretanto, cumprida a diligência, diga-se de passagem, com esmero digno de elogio, constatou-se que as notas fiscais, isoladamente consideradas, conforme documentos de fls. 2720/2814 e 2850/2856, não são tão esclarecedoras acerca do questionamento, porquanto trazem a descrição genérica dos serviços, exemplificativamente: “Fixo mensal e horas voadas ...” (fls. 2720/2733), “Valor correspondente ao bônus ...” (fls. 2734/2738), “Afretamento de aeronave” (fls. 2742/2743), “Serviço de afretamento ...” (fls. 2744/2756), “Serviço de transporte aéreo ...” (fls. 2770/2807), etc.

Então remanesce a dúvida, se se trata de afretamento de aeronave ou serviços de transporte aéreo, de maneira que há necessidade de verificar os contratos firmados entre a PETROBRAS e as empresas de táxi aéreo e cotejá-los com os documentos fiscais pertinentes.

Outro ponto diz respeito aos contratos de afretamento de embarcação, firmados com a TRANSPETRO.

Consoante informação fiscal, fls. 5366 e ss., tratar-se-ia de afretamento a casco nu de navios tanque ou de navios transportadores de gás, mediante pagamento de taxa diária de aluguel.

Em pesquisa sobre as espécies de contratos de afretamento de embarcações, foi possível identificar as seguintes modalidades:

*“São duas as espécies do gênero contrato de afretamento: contrato de afretamento a casco nu; contrato de afretamento por tempo.*

---

**- Contrato de Afretamento a Casco Nu (Bareboat ou Demise Charter Party)**

*Contratos de afretamento a casco nu (bareboat ou demise charter parties) são aqueles que se caracterizam pela utilização (arrendamento) do navio, por um tempo determinado, no qual o proprietário dispõe de seu navio ao afretador a casco nu, o qual assume a posse e o controle do mesmo, mediante uma retribuição – hire – pagável em intervalos determinados durante o período do contrato(1). É um contrato de utilização do navio.*

*O navio é tomado em afretamento desprovido do comandante, tripulação, e demais itens inerentes necessários à navegação. Quer significar que o comandante e às vezes alguns tripulantes (chefe de máquina, principalmente) poderão ser indicados pelo proprietário, porém contratados e controlados, e por consequência empregados, do afretador a casco nu.*

*Tem-se, pois, as seguintes partes na relação contratual: de um lado proprietário do navio - pessoa física ou jurídica, em nome de quem a propriedade da embarcação é inscrita na autoridade marítima e, quando legalmente exigido, no Tribunal Marítimo (no caso do Brasil há necessidade de inscrição no Tribunal Marítimo); do outro o afretador a casco nu, pessoa física ou jurídica que muito embora não seja o proprietário do navio, arma e detém o total controle do navio (gestões náutica, de pessoal e comercial) assumindo a posição de armador disponente (ou armador pro hac vice – armador beneficiário). Dessa forma, deverá tomar todas as providências como se fora o proprietário (contratar seguros de casco, máquina, P&I Club (2), etc.), além de poder direcionar o navio para qualquer parte, observadas as normas internacionais de segurança e salvaguarda da vida humana no mar.*

*Tem importância o contato de afretamento a casco nu em eventual relação com terceiros e suas consequências.*

*Vejamos alguns exemplos dentre vários:*

*(1) Nos casos de danos causados ao navio: a responsabilidade do afretador a casco nu será aquela do direito civil, que regem os contratos, e decorrentes dos estritos termos do contrato em questão;*

(2) Quanto aos fretes gerados pelo navio durante o período do contrato: o proprietário do navio, por não ter a posse do mesmo, não terá direito aos fretes. Estes são do afretador a casco nu;

(3) Pelos atos do comandante e tripulação: o proprietário do navio não é responsável, perante os embarcadores e /ou consignatários, posto que, são eles prepostos do afretador a casco nu;

(4) Os conhecimentos de embarque (Bill of lading) assinados pelo comandante vinculam o afretador a casco nu e não o proprietário, e o afretador a casco nu é, para todos os efeitos o transportador das mercadorias;

(5) Nos casos de colisão ou abalroação pelo navio: responderá o afretador a casco nu perante terceiros (e da mesma forma perante o proprietário).

---

**- Contrato de Afretamento por Tempo (Time Charter Party)**

Contrato de afretamento por tempo (time charter-party) caracteriza-se pela utilização (arrendamento) do navio, por um tempo determinado, no qual o proprietário ou armador disponente coloca o navio completamente armado, equipado e em condição de navegabilidade, a disposição do afretador por tempo, o qual assume a posse a o controle do mesmo (gestões náutica e comercial) mediante uma retribuição – hire – pagável em intervalos determinados durante o período do contrato. É um contrato de utilização dos serviços do navio.

**Diferencia-se do contrato de afretamento a casco nu nos seguintes pontos:**

(1) No contrato de afretamento a casco nu o comandante e os tripulantes são empregados do afretador a casco nu, enquanto que no contrato de afretamento por tempo estes são empregados do proprietário ou do armador disponente;

(2) No contrato de afretamento a casco nu as despesas de óleo combustível, diesel, lubrificantes, água, víveres (rancho), soldadas (salários dos tripulantes) são de responsabilidade do afretador a casco nu. Já no contrato de afretamento por tempo, apenas as despesas com óleo combustível, diesel, e em alguns casos lubrificantes, são de responsabilidade do afretador por tempo;

(3) No contrato de afretamento a casco nu todas as despesas portuárias relativas ao navio e seus tripulantes são de responsabilidade do afretador a casco nu. No contrato de afretamento por tempo as despesas portuárias relativas ao navio são de responsabilidade do afretador por tempo, permanecendo

as referentes aos tripulantes de responsabilidade do proprietário ou armador disponente;

(4) Nos contratos de afretamento a casco nu a recompensa por salvatagem irá para o afretador a casco nu. Nos contrato de afretamento por viagem a recompensa por salvatagem irá para o proprietário ou armador disponente.

(5) Nos contratos de afretamento a casco nu o armador disponente não poderá colocar o navio 'off hire' (fora de contrato), porque não haverá descumprimento de cláusula contratual por parte do proprietário, pois que sua única obrigação é a entrega do navio. Poderá o proprietário, no entanto, apenas colocar o navio 'off hire' pelo não pagamento do 'hire' (preço do afretamento). No contrato de afretamento por tempo o afretador por tempo poderá colocar o navio 'off hire' em qualquer hipótese que afete a navegabilidade ou operacionalidade do navio (deficiência de equipamento, propulsão, etc.).

(6) No contrato de afretamento a casco nu o proprietário jamais será responsabilizado por eventual avaria à carga perante o embarcador ou consignatário, pois que, será, sempre, o armador disponente o transportador;

Ainda, os contratos de afretamento por tempo podem se resumir a uma viagem específica, isto é, por um período de tempo pré-determinado, de um porto a outro especificados, ou mesmo a uma viagem redonda (e.g. embarque no porto A, descarga no porto B, embarque no porto B e descarga no porto A, com um tempo de 90 dias / 10 dias mais ou menos).<sup>1</sup> (destacado)

Então, no afretamento dito “a casco nu” o proprietário disponibiliza exclusivamente a embarcação, desprovida de comandante, tripulação e demais itens necessários a navegação. Já no afretamento por tempo, a embarcação é entregue armada, equipada e em condição de navegabilidade.

Esses conceitos foram reproduzidas na Lei nº 9.432/97, que versa sobre a ordenação do transporte aquaviário, *verbis*:

“Art. 2º Para os efeitos desta Lei, são estabelecidas as seguintes definições:

**I - afretamento a casco nu:** contrato em virtude do qual o afretador tem a posse, o uso e o controle da embarcação, por tempo determinado, incluindo o direito de designar o comandante e a tripulação;

<sup>1</sup> Afretamento de navios: documento PDF. Fonte: [http://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/12470/12470\\_3.PDF](http://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/12470/12470_3.PDF).  
Consulta em 06/04/2016.

*II - afretamento por tempo: contrato em virtude do qual o afretador recebe a embarcação armada e tripulada, ou parte dela, para operá-la por tempo determinado;*

(..)" (destacado)

Pois bem, compulsando os autos, verifico que, para certas embarcações, há um contrato de afretamento a casco nu, denominado "Standard Bareboat Charter – Code Name 'BARECON 89'", e, firmado na mesma data e para o mesmo barco, um contrato de afretamento por tempo ("Time Charter Party"), ambos em língua inglesa (e.g. fls. 3064/3091 – Navio Cantagalo; 3202/3229 – Navio Caravelas; 3272/3299 – Navio Carioca; 3519/3546 – Navio Guaporé; 3773/3788 – Navio Itabuna e 4625/4648 – Navio Nara).

Há também situações para as quais foram apresentados apenas os contratos de afretamento por tempo ("Time Charter Party"), como, exemplificativamente, os documentos de fls. 2878/2899 – Navio Bicas; 2933/2954 – Navio Camocim; 3126/3134 – Navio Carangolas; 4080/4095 – Navio Lages; 4126/4147 – Navio Lambari e 4242/4250 – Navio Lindóia BR.

Dadas as especificidades e sutis diferenças destes tipos de contrato, não fica claro, no caso dos autos, quem arca com as despesas de manutenção da tripulação e da embarcação, por exemplo, de modo a permitir a identificação da real natureza da operação, por exemplo, se se trata de mero aluguel de embarcação, como ocorre no afretamento a casco nu, ou a utilização dos serviços do navio, como no contrato de afretamento por tempo.

Em face de toso o exposto, voto por converter novamente o julgamento em diligência para que seja providenciado o seguinte:

1. Os contratos firmados e vigentes no período de apuração requerido (Abril/2005), entre a recorrente, PETROBRAS, e as seguintes empresas, correspondentes às notas fiscais apresentadas (fls. 2720/2814 e 2850/2856): AERÓLEO TÁXI AÉREO S/A, APUÍ TÁXI AÉREO LTDA., ATLAS TÁXI AÉREO LTDA., BHS – BRAZILIAN HELICOPTER SERVICES TÁXI AÉREO LTDA., CASTLE AIR TÁXI AÉREO LTDA., HELIVIA AERO TÁXI LTDA., LÍDER TÁXI AÉREO S/A – AIR BRASIL, NORTH STAR TÁXI AÉREO LTDA., OMNI TÁXI AÉREO LTDA. e SÊNIOR TÁXI AÉREO EXECUTIVO LTDA;
2. Informar qual a modalidade de contrato firmado entre PETROBRAS e TRANSPETRO, considerando a existência de contratos DE afretamento a casco nu e contratos por tempo (TCP), como destacado no voto;
3. Informar a quem pertence a responsabilidade, nos contratos firmados entre a PETROBRAS e a TRANSPETRO, pela tripulação (administração, manutenção e remuneração), manutenção da embarcação e demais despesas necessárias à sua operação e navegabilidade, bem assim, qual das contratantes efetivamente opera as embarcações;
4. Elaborar relatório circunstanciado com as observações reputadas necessárias;

---

5. Franquear vista ao contribuinte, no prazo de 30 (trinta) dias, para apresentação de manifestação, caso queira.

Após a adoção das medidas, encaminhe-se o processo ao CARF para continuidade do julgamento.

Robson José Bayerl