



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.720016/2016-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.675 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de agosto de 2021
Recorrente CAMORIM OFFSHORE SERVICOS MARITIMOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011

LUCRO PRESUMIDO. PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO. SERVIÇOS DE APOIO MARÍTIMO. ESPÉCIE DO GÊNERO SERVIÇOS DE TRANSPORTE AQUAVIÁRIO.

Consoante classificação proposta pelo IBGE, tanto os serviços de apoio marítimo, como os serviços de reboque, são, inadvertidamente, espécie do gênero “transporte aquaviário”, compreendidos, pois, dentro da classe 50 da CONCLA. Qualquer tergiversação adicional importa em mero achismo já que, insista-se, o órgão competente para conceituar as atividades econômicas assim predispos.

CONSEQUÊNCIAS DO RECONHECIMENTO DO ERRO DE PREMISSE INCORRIDO PELA D. AUTORIDADE FISCAL. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO NESTA INSTÂNCIA. ART. 146 DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

Para legitimar, ainda que em parte, uma autuação para impor a exigência com base no percentual de presunção de 16%, em detrimento do percentual de 8%, adotado pela recorrente, ter-se-ia que invocar dispositivo legal nunca tratado pelo Fisco, qual seja, o inciso II do § 1º do art. 15 da Lei 9.249/95. Semelhante pretensão, todavia, esbarra nas limitações preconizadas pelo art. 146 do CTN e, por isso mesmo, não poderia ser aplicada quanto aos fatos geradores aqui tratados. Impõe-se, assim, o cancelamento integral do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator. Os conselheiros Ricardo Marozzi Gregório e Paulo Henrique Silva Figueiredo votaram pelas conclusões do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente), Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado Vilhena Dias, Andreia Lucia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de auto de infração lavrado para exigir do ora recorrente crédito tributário decorrente da constatação de recolhimento insuficiente do IRPJ, apurado segundo o lucro presumido.

De forma muito clara e simples, expõe-se que toda a celeuma gira em torno da classificação das atividades desenvolvidas pela contribuinte e atestadas pelos documentos fiscais e contratos juntados ao feito.

Pelo que defende a empresa, os serviços por ela prestados, consistentes no emprego de embarcações para “*apoio marítimo e portuário*”, estariam encampados pela atividade geral de transporte aquaviário. Esta, por sua vez, se sujeitaria ao percentual de presunção descrito pelo *caput* do art. 15 da Lei 9.249/95, isto é, 8%.

Já a D. Auditoria Fiscal, consoante se extrai do Termo de Verificação Fiscal reproduzido ao final do Auto de Infração Lavrado, os serviços contratados pela empresa SAIPEN DO BRASIL SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA., não poderiam ser classificados como transporte, mormente porque os citados contratos, ao descrever o objeto da avença, explicitamente descreveriam a execução da atividade de “*apoio marítimo*”, **além**, dos serviços de transporte. Neste passo, sustentou que aqueles primeiros não se confundiriam com estes últimos e, assim, se sujeitariam ao percentual de presunção previsto pelo art. 15, § 1º, III, “c”, da Lei retro referida.

A exigência fiscal centra-se, precisamente, na diferença acima alardeada (entre 8% e 32%), tendo sido imputada, ainda, multa de ofício regulamentar de 75%.

Em sua defesa, além de premer pela nulidade da autuação por cerceamento de defesa e, ainda, pela necessidade de conversão do julgamento em diligência, a então impugnante defendeu o que já foi tratado acima. I.e., os serviços de apoio marítimo seriam espécie do gênero “*transporte aquaviário*”. E fundamentou as suas alegações, precipuamente, em enquadramento realizado pela própria Receita Federal em procedimento fiscal aparentemente conexo ao presente.

Instada se pronunciar sobre o caso, a DRJ de Ribeirão Preto, encampando em parte os argumentos da fiscalização, mas fazendo um exame mais minucioso das notas fiscais juntadas aos autos, entendeu que os serviços abarcados pelos contratos e por tais notas, se refeririam à reboque marítimo. E sobre eles manifestou o entendimento de que não se trataria de serviços de transportes em geral (que já se sujeitariam ao percentual de presunção de 16% -

distinto, pois, daquele utilizado pela contribuinte), muito menos se referia ao transporte de cargas (o que qual pressupõe a aplicação do percentual de 8%, empregado pela insurgente). *Ipsa facto*, e após afastar a nulidade alardeada e, ainda, a necessidade de diligência, julgou improcedente a impugnação oposta.

Cientificada do julgamento acima, a interessada interpôs o seu recurso voluntário por meio do qual, abandonando a arguição de nulidade e o pedido de diligência, reprisou os demais termos da defesa já apresentada em primeiro grau.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, Relator.

O recurso é tempestivo e, no mais, preenche todos os pressupostos de cabimento, pelo que, dele, tomo conhecimento.

I A PREMISSA ADOTADA PELA FISCALIZAÇÃO.

Tal como destacado no relatório que precede este voto, a celeuma, aqui, é de fácil compreensão. A recorrente presta serviços variados no setor de exploração de petróleo, dentre os quais, destacam-se os serviços de afretamento de embarcações e de apoio marítimo.

Segundo a Fiscalização, e consoante se vê do TVF constante do auto de infração 19 e ss, o problema identificado estaria fincado no fato da empresa adotar o lucro presumido para apuração de seu imposto de renda e, também, da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido. Neste passo, o cálculo das duas exações acima teria que se dar mediante uma ou algumas das bases de presunção preconizadas pelo art. 15 da Lei 9.249/95, *caput* e, em especial, pelos incisos II e III de seu § 1º.

A partir dos documentos apresentados pela interessada, em particular as notas fiscais trazidas, o contrato firmado por ela, por CAMORIM Serviços Marítimos Ltda. e pela empresa SAIPEN do Brasil Serviços de Petróleo Ltda. e ainda a avença pactuada pela insurgente e pela empresa CAMORIM Serviços Marítimos anteriormente referida, a D. Auditoria assim concluiu:

1.6.1.1 O contrato com a SAIPEN DO BRASIL SERVIÇOS DE PETRÓLEO LTDA prevê como obrigação da contratada não somente serviços de transporte, **mas de apoio marítimo, o que pode incluir transporte de cargas ou pessoal, afretamento de embarcações**, utilização de infraestrutura da contratada, como inerentes à sua execução, **pelo que não é possível separar essas partes de seu objeto geral.**

1.6.1.2 Considerado o fato de que a CAMORIM OFFSHORE SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA é parte desse contrato, tem por obrigação os termos do contrato, bem como seu objeto, que é a prestação do serviço de apoio marítimo, como mencionado (item 1.6.1.1).

1.6.1.3 **Os dois contratos de afretamento** apresentados indicam seu enquadramento na alínea "c" do inciso III do parágrafo 10 do artigo 15 da Lei 9249/95.

Em síntese, não obstante admitir que o primeiro contrato, acima, se referia à serviços de apoio marítimo (compreendido dentro da atividade principal “transporte marítimo”, como se demonstrará mais adiante) **e também à afretamento**, o D. Agente Autuante sustentou que, dada a impossibilidade de segregação de tais objetos, semelhante avença trataria, exclusivamente, de afretamento. Curiosamente, sem muitas explicações, diga-se, a Fiscalização concluiu que o percentual de presunção aplicável seria aquele contemplado pelas alíneas “**a**” e “**c**” do inciso III do § 1º do predito art. 15:

§ 1º - Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa;

[...]

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

[...]

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza [...].

Diz-se “curiosamente” porque, a se confirmar a correção da premissa em exame, as operações atinentes ao afretamento de embarcações se enquadraria, exclusivamente, na alínea “c”, supra e não na alínea “a”, que trataria de todos os demais serviços não excetuados pelo inciso I e pelo próprio *caput*.

Seja como for, a contribuinte havia informado em sua DIPJ receitas sujeitas tanto ao percentual de 32%, como também ao percentil de 8%. As receitas que conformaram a base da autuação, como se extrai da parte final do aludido relatório, seriam todas aquelas descritas na tabela 1.4.1, extraídas da Ficha 14A, Linhas 3 e 4 da DIPJ/2011 da empresa.

A questão que se põe em exame, portanto, é, exclusivamente, a seguinte: seria de fato impossível segregar as receitas tratadas pelos contratos acima mencionados e assim considera-los, integralmente, como contratos de afretamento? E, assim posto, estaria correta a premissa adotada pela D. Fiscalização?

III AS RAZÕES APRESENTADAS (DE DEFESA E RECURSAIS), O ACÓRDÃO RECORRIDO E A RESOLUÇÃO DO CASO.

III.1 Da interpretação, pela insurgente e pela DRJ, acerca dos motivos de fato invocados pela Autoridade Fiscal.

Já em sua impugnação, a contribuinte afirmou, inclusive como argumento de nulidade, a ocorrência de erro de enquadramento por parte da D. Fiscalização, ao considerar que

as atividades de apoio marítimo seriam classificáveis na alínea “a” do inciso III do já mencionado § 1º do art. 15 da Lei 9.249/95. E, sucessivamente, pediu, se mantida a autuação, quiçá o decote, dos valores apurados, dos montantes já recolhidos com base no percentual de presunção de 32% (informados em sua DIPJ e destacados pela própria Autoridade Lançadora na tabela 1.4.1 – e-fl. 20).

Para fundamentar as suas alegações de mérito, quanto ao pedido principal, defendeu que, em procedimento anterior, a própria RFB já haveria admitido que os ditos “serviços de apoio marítimo” conformariam hipótese de transporte (mesmo que não de cargas) e que, assim, pelos menos se aplicaria ao caso a base de presunção de 16% (e não de 32%), não obstante sustentar se tratar de serviço sujeito ao percentual preconizado pelo *caput* do art. 15, retro referido.

A DRJ, vejam bem, embarcou na linha de argumentação tratada pela empresa e, em suas razões de decidir, terminou por encampar as conclusões fiscais com base em argumento, até aqui, não aventado, qual seja, que, pelas notas fiscais trazidas, os serviços prestados se refeririam à reboque. E, a seu ver, reboque não seria classificável como operação de transporte (de que natureza for). Quanto, outrossim, ao problema do decote dos valores apurados segundo o percentual de 32%, consignou o que se segue:

Frise-se, por oportuno e porque impugnado pelo Interessado, que o percentual de 32% já reconhecido e aplicado pelo contribuinte nos afretamentos a caso não foram objeto de revisão e lançamento nos presentes autos, visto que a apuração do cálculo do IRPJ e CSLL se firmou na aplicação da diferença entre a alíquota devida e as efetivamente aplicadas, conforme nos esclarece o item 1.7. e seguintes do Relatório Fiscal [...] (página 6 do acórdão recorrido).

Ora, a classificação dos serviços de apoio marítimo como hipótese de operação de transporte, *a priori*, não foi objeto de questionamento pela D. Autoridade Lançadora que, ao revés, concordou explicitamente com a recorrente ao afirmar que o serviço de “*apoio marítimo*” poderia “*incluir transporte de cargas ou pessoal*” (trecho do relatório fiscal já reproduzido alhures). Neste ponto, a Fiscalização até afirma equivocadamente (como restará demonstrado mais adiante) que semelhante atividade abarcaria também o afretamento de embarcações, mas isto, *per se*, não foi apontado como fundamento autônomo para as conclusões então adotadas. O problema nodal suscitado pela D. Auditoria foi que, pelos contratos exibidos, não seria “*possível separar essas partes de seu objeto geral*” (afretamento e transporte, v.g.). Ao fim de contas, o que fez o Agente Autuante foi classificar a totalidade das operações tratadas pelos contratos anteriormente mencionados como “*afretamento*”, incluindo-as nas alíneas “a” e “c” apenas, parece-me, por um excesso de zelo (a fim, justamente, de evitar questionamentos quanto ao correto enquadramento legal).

Viu de se ver que sobre esta situação (impossibilidade de se segregar as atividades), nem a Recorrente, nem tampouco a DRJ, se reportaram. A Insurgente fincou as suas razões apenas na alegação de que os serviços de apoio marítimo seriam espécie do gênero transporte marítimo (no que está correta e, reprise-se, dela não dissentiu o Fisco). Já a DRJ, deixa extreme de dúvidas o entendimento de que o afretamento não estaria comportado nas operações de apoio marítimo, mormente ao afastar o pedido sucessivo de decote das importâncias atinentes à esta última modalidade negocial. Mas, inovadoramente, entendeu que os serviços descritos nas notas fiscais exibidas (que nunca foram objeto de qualquer manifestação

por parte do Agente Autuante) conformariam operações de reboque que, no seu entendimento, não seriam serviços classificáveis como de transporte.

E, notem: nas razões recursais a insurgente deixou de atacar o auto de infração em si para se reportar, tão só, às razões da DRJ, afirmando que o próprio serviço de reboque seria classificável como transporte.

Vale destacar, pela enésima vez, que o problema tratado no auto de infração em exame não é a reclassificação dos serviços de apoio marítimo mas, objetivamente, a alegação fiscal de que, pelos contratos trazidos aos autos, não seria possível identificar-se quais serviços contratados ser refeririam à transporte e quais seriam atinentes ao afretamento de embarcações. Em linhas gerais, se se chegar a conclusão que os aludidos contratos comportariam, sim, a segregação de seu objeto (ou mesmo a identificação de outro objeto que não aquele apontado pela D. Fiscalização), a autuação cairá; do contrário, a exigência deverá ser mantida.

III.2 O DIREITO APLICÁVEL E OS FATOS RELEVANTES ATÉ AQUI DESCORTINADOS.

III.2.1 Os serviços de apoio marítimo e de reboque são subclasses dos serviços de “transporte aquaviário”.

Não vou reproduzir, aqui, o teor do art. 2º, VIII, da Lei 9.432/97 que traz conceitos acerca de operações de “*transporte aquaviário*”. Primeiro porque a Parte interessada e os agentes administrativos que atuaram no feito, a ele, já fizeram expressa menção. Em segundo lugar, porque este conceito em nada acresce à discussão ora travada, dada a sua generalidade. O que importa é que, como se extrai das notas fiscais exibidas à e-fls. 60 e ss, e resumidas pelas tabelas reproduzidas à e-fls. 58 e 59, boa parte dos serviços prestados ao longo do período fiscalizado ser refeririam à “reboque”, realizado por embarcações afretadas pela insurgente.

A outra parte, diga-se, se refere à locação (i.e., afretamento) de embarcações pactuada, quase todas, com a empresa Camorim Serviços Marítimos Ltda.¹, receitas estas que, em princípio, teriam sido corretamente apuradas com base no percentual de 32%.

Não estou, ainda, cravando que as operações retratadas pelas aludidas notas fiscais acobertaram, de fato, apenas, os serviços de reboque (sem se referir, assim, ao custo inerente ao próprio afretamento, como defendido pela D. Autoridade Fiscal). O que importa, por hora, é que, em relação aos argumentos trazidos, equivocada e inovadoramente, pela DRJ, inexistem bases a lhes dar sustento. Isto porque, sobre tais operações, o órgão responsável pela classificação de atividades econômicas deixou claro, a par dos conceitos trazidos pela já mencionada lei 9.432/97, que se tratam de espécie do gênero transporte marítimo. É o que se vê da classificação proposta pelo IBGE, reproduzida a seguir, acerca do CNAE 50 (Transporte Aquaviário – Navegação de Apoio)²:

¹ Exceção da nota fiscal juntada à e-fl. 93, que teria como sacada a empresa Sulnorte Serviços Marítimos.

² Extraído de <https://concla.ibge.gov.br/busca-online-cnae.html?view=classe&tipo=cnae&versao=10&classe=50301>, acessado em 03/08/2021.

classificação

classe

CNAE-Subclasses 2.3

buscar

todas as seções

Hierarquia

Seção: [H](#) TRANSPORTE, ARMAZENAGEM E CORREIO

Divisão: [50](#) TRANSPORTE AQUAVIÁRIO

Grupo: [50.3](#) Navegação de apoio

Classe: [50.30-1](#) Navegação de apoio

Subclasse: [5030-1/01](#) Navegação de apoio marítimo

[5030-1/02](#) Navegação de apoio portuário

[5030-1/03](#) Serviço de rebocadores e empurradores

E, pelo que se vê da descrição contida nesta mesma página, a classe “*Navegação de Apoio*” compreenderia “*os serviços de reboque realizado por empresas de apoio marítimo*” e “*os serviços de socorro e salvamento realizado por empresas de apoio portuário*”³.

Em linhas gerais, e mesmo que sobre isso a própria D. Autoridade Lançadora nada tenha dito (daí a inovação acusada acima, incorrida pela DRJ), o fato é que tanto os mencionados serviços de apoio marítimo, como os serviços de reboque, são, inadvertidamente, espécie do gênero “transporte aquaviário”... qualquer tergiversação adicional importa em mero achismo já que, insista-se, o órgão competente para conceituar as atividades econômicas assim predispos.

Isto, por certo, não crava, por si só, a inadequação das conclusões fiscais e, outrossim, e com mais certeza, não atesta a correção do procedimento do contribuinte já que, o serviços de reboque não seriam classificáveis como transporte de carga, algo divisível, apenas, nos serviços de apoio marítimo. Neste caso, a recorrente teria razão, em tese, apenas parcial, já que o percentual de presunção aplicável seria aquele prescrito pelo inciso II do § 1º da Lei 9.249/95. Mas a consequência da constatação de que a Fiscalização errou, de fato, tem o condão de, neste caso concreto, invalidar, *in totum*, o lançamento.

Resta saber, assim, se os elementos contidos no feito suportam a tese fiscal ou, de outro turno, dão à insurgente razão.

III.2.2 A instrução do lançamento, os contratos e o cotejamento destes com as notas fiscais exibidas pela contribuinte.

Aqui já cabe uma primeira crítica à atuação fiscal, já que, como se extrai do relatório lavrado juntamente com o auto de infração, a despeito de ter intimado a contribuinte a trazer as notas fiscais representativas das receitas verificadas, sobre elas, o Agente fiscal não teceu uma única vírgula sequer. Partiu, neste passo, e tão somente, do exame dos contratos, considerando, assim, por presunção quase *iure et de iure*, que o objeto daquelas avenças era “insegregável”.

³ Idem nota supra.

E a crítica acima pode, de fato, se assomar de revelada importância quando se vê que todas as notas fiscais apresentadas às e-fls. 60 a 72, e que teriam dado azo à apuração do IRPJ segundo o percentual de presunção de 8%, descreveram serviços de reboque ou de apoio marítimo (este último retratado na nota fiscal de n.º 153, e-fl. 68) e não de arrendamento, não havendo, aí, e partir tão só destes elementos, quaisquer indícios de falsidade.

O problema é que a soma destas faturas alcança a monta de R\$ 2.695.305,86, muito inferior ao total das receitas tratadas pela planilha 1.4.1 já referida linhas acima. Nem mesmo as notas fiscais atinentes ao afretamento de embarcações atingem o valor descrito na aludida planilha (perfazem a quantia de R\$ 2.220.150,17, contra o montante de R\$ 2.793.579,22 ali descrito pela D. Auditoria Fiscal).

Não houve, todavia, acusação de omissão de receitas no caso vertente. Se as notas fiscais acima são, de fato, as representativas de receitas operacionais, o restante dos valores apurados poderiam não decorrer dos serviços abarcados pelos dois contratos (as receitas de afretamento e de serviços de navegação marítima, com base nas preditas notas, chegam, quando somadas, a R\$ 4.915.456,03, tão só). Houve, claramente, uma falha grave na instrução do procedimento o que, todavia, jamais foi apontado pela recorrente, e que nos deixa com os seguintes questionamentos:

- a) tais notas fiscais teriam sido apresentadas por amostragem, a despeito da objetividade da intimação e dos seus quesitos, juntada à e-fls. 27/30?
- b) ou, ao se deparar com os valores destas faturas, a própria Fiscalização as tomou como mera amostra e, assim, **presumiu** que os valores restantes se refeririam aos serviços abarcados pelas avenças trazidas ao processo?

Seja qual for a resposta para as perguntas acima, o fato é que a diferença de valores não foi, sob qualquer aspecto, questionada pela D. Auditoria que, vale a insistência, nunca apontou qualquer infração atinente a uma possível omissão de receitas ou se ocupou de melhor examinar aqueles elementos. E nem poderia, já que nunca buscou informações adicionais sequer com base em livros contábeis como, v.g., o razão, em que os registros atinentes às contas de resultado, poderiam aclarar a composição das linhas 3 e 4 da Ficha 14A da DIPJ.

Estas faturas, portanto, que seja pela desídia fiscal, tem que ser tomadas como provas da origem das receitas tributadas com o percentual de 8%. E isto, per se, como já destacado inclusive no tópico II.2.1, supra, já seria suficiente para prover o apelo da insurgente.

Nada obstante, a própria análise dos pactos trazidos ao feito, foi realizada de forma pouco acertada. Está claro que o contrato firmado com a empresa Saipem do Brasil era contrato de apoio marítimo e não continha, em seu objeto, o afretamento. Simplesmente não cabia falar, aqui, em possibilidade de separação das atividades (a par da prova desta separação, feita pelas notas fiscais exibidas e mencionadas anteriormente). Os dois contratos examinados possuíam, cada qual, um único objeto: apoio marítimo no caso do pacto relativo a Saipem (quanto ao qual a recorrente exerceu papel na condição de subcontratada) e afretamento, em relação ao concerto firmado pela insurgente e pela empresa Camorim Serviços Marítimos Ltda.

Com efeito, vale destacar que pelo contrato de e-fls. 94 e ss, a empresa Camorim Serviços Marítimos Ltda. se obrigou pela prestação de serviços de apoio marítimo, mas,

consoante se extrai de suas cláusulas 5.4 e 5.5, teria seu valor estimado a partir dos montantes devidos em decorrência do afretamento de dois tipos de embarcação (portuária e para transporte de pessoal). Isto poderia trazer pelo menos duas consequências interpretativas interconectadas:

- a) este contrato, de fato contemplaria o afretamento;
- b) em tal caso, os serviços de apoio marítimo seriam meramente acessórios ao afretamento em si, o que poderia, de fato, indiciar a impossibilidade de separação dos serviços aí contemplados.

Mas, vejam que, particularmente a partir de seus anexos (em especial aquele juntado à e-fl. 191), houve a fixação de preços específicos, tomando por parâmetros a utilização de rebocues e de lanchas para transporte de passageiros o que, consoante já exposto, conformaria a atividade afeita à Classe 503 (CNAE). E isto, por si só, evidencia a falta de acurácia já alardeada acima quanto a assertiva fiscal de que seria impossível separar os serviços de afretamento daqueles inerentes à navegação de apoio.

Destaque-se que, num primeiro momento, a constatação acima reforça a ideia de que este contrato não encampa o afretamento mas, tão só, os serviços descritos nos preditos anexos. Com efeito, de se notar que em nenhuma outra parte da citada avença há qualquer menção à locação de embarcações; a única referência feita a esta modalidade se deu na citada cláusula 5.5 e, ainda assim, apenas para estimar o custo do contrato e não o valor da contraprestação pactuada (é possível entender que, para prestar tais serviços, a contratada, ou algumas de suas subcontratadas, teriam que, elas próprias, afretar embarcações específicas, justificando-se, assim, o uso deste critério para “**estimar**” o valor do predito concerto – insista-se que esta cláusula não trata do preço dos serviços a serem prestados).

Em segundo lugar, e mesmo que se pudesse afirmar que o afretamento seria, também, um dos escopos desta pactuação, viu de se ver que os preços descritos no anexo mencionado, acima, tornam inegavelmente possível a segregação de seu objeto, tanto que foram emitidas notas fiscais específicas, atinentes aos ditos serviços de navegação de apoio (que, reprise-se, encampa tanto os serviços de apoio marítimo, como de rebouque, os quais, por sua vez, tal como demonstrado, são modalidade de serviço de transporte aquaviário).

A premissa aventada no tópico I, que deu sustento à própria autuação, não se sustenta e, neste passo, o próprio lançamento deve ser integralmente cancelado.

III.2.3 Consequências do reconhecimento do sofisma incorrido pela D. Autoridade Fiscal. Mudança de critério jurídico por este CARF – impossibilidade.

É preciso destacar que, em princípio, pelos documentos trazidos e por tudo que consta dos autos, os serviços prestados pela insurgente consistiriam em apoio marítimo e rebouque. Se é verdade que aqueles primeiros poderiam abarcar operações de transporte de cargas, não houve uma preocupação da recorrente de assim demonstrar. Noutra giro, também, a própria Fiscalização nunca se ocupou disso, nem pediu à interessada que fizesse tal prova. Para o Fisco, impõe-se repisar, o problema estava centrado na equivocada premissa de que o contrato examinado não comportava uma segregação.

Neste passo, a improcedência do lançamento já seria uma consequência imediatamente aferível, mormente a luz dos preceitos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

Mas mesmo que superemos a insuficiência instrutória incorrida pela D. Auditoria, e, assim, considerássemos que os serviços em exame seriam, efetivamente, de transporte aquaviário e não, propriamente, de serviços de cargas, hipótese em que o percentual aplicável seria de 16% e não 8%, como feito pela insurgente, observar-se-ia, no caso, a alteração do próprio critério jurídico do lançamento. Isto porque, para legitimar uma autuação para impor a exigência com base naquele primeiro percentual (16%), teríamos que invocar dispositivo legal nunca tratado pelo Fisco, qual seja, o inciso II do § 1º do art. 15 da Lei 9.249/95. Semelhante pretensão, todavia, esbarra nas limitações preconizadas pelo art. 146 do CTN e, por isso mesmo, não poderia ser aplicada quanto aos fatos geradores aqui tratados.

Como já dito, o reconhecimento do erro da premissa adotada pela D. Autoridade Lançadora impõe, inarredavelmente, o cancelamento da própria exigência, ante a impossibilidade de se alterar o critério jurídico até então adotado.

IV CONCLUSÃO.

A luz do exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca