



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16561.720009/2011-86
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Resolução nº **2202-000.618 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 9 de dezembro de 2015
Assunto IRPF - depósitos bancários
Recorrentes COSTA CRUZEIROS AGÊNCIA MARÍTIMA E TURISMO LTDA.
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator. Fizeram sustentação oral: pelo contribuinte, o advogado RICARDO LACAZ MARTINS, OAB /SP nº 113.694 e, pela Fazenda Nacional, RODRIGO DE MACEDO E BURGOS (Procurador da Fazenda Nacional).

Assinado digitalmente

MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA - Presidente e Relator

Composição do Colegiado: participaram da sessão de julgamento os Conselheiros MARCO AURÉLIO DE OLIVEIRA BARBOSA (Presidente), JÚNIA ROBERTA GOUVEIA SAMPAIO, PAULO MAURÍCIO PINHEIRO MONTEIRO, EDUARDO DE OLIVEIRA, JOSÉ ALFREDO DUARTE FILHO (Suplente convocado), WILSON ANTONIO DE SOUZA CORRÊA (Suplente convocado), MARTIN DA SILVA GESTO e MÁRCIO HENRIQUE SALES PARADA.

RELATÓRIO

Foi lavrado Auto de Infração (fls. 1.027 a 1.035) contra a contribuinte COSTA CRUZEIROS AGÊNCIA MARÍTIMA E TURISMO LTDA., CNPJ 61.450.292/0001-59, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), referente aos anos-calendário 2007 e 2008, por meio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R\$ 128.897.840,32 (CENTO E VINTE E OITO MILHÕES, OITOCENTOS E NOVENTA E SETE MIL, OITOCENTOS E QUARENTA REAIS E TRINTA E DOIS CENTAVOS), dos quais R\$ 60.243.186,98 correspondem ao imposto, R\$ 45.182.390,26 à multa de ofício no percentual de 75%, e R\$ 23.472.263,08 aos juros de mora, calculados até 10/2011.

O lançamento foi referente à infração "Imposto de renda na fonte sobre renda e proventos de qualquer natureza de residentes ou domiciliados no exterior", por inobservância da legislação tributária pelos pagamentos efetuados ao exterior, sem a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), em virtude de contratação de prestação de serviços de caráter geral.

Também foram lavrados Autos de Infração relativos ao PIS-Importação e à COFINS-Importação, os quais se encontram no presente processo e totalizam os seguintes créditos tributários:

PIS-Importação: R\$ 6.807.482,47, incluídos multa e juros de mora até 10/2011 (fls. 1.037 a 1.047);

COFINS-Importação: R\$ 31.355.676,75, incluídos multa e juros de mora até 10/2011 (fls. 1.048 a 1.058).

Da autuação

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 994 a 1.026), o procedimento autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - nº 08.1.85.00-2010-00266-8 - teve como escopo a verificação da correta apuração da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação, da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços no Exterior - COFINS-Importação e do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF sobre remessas ao exterior, no período compreendido entre 01/2007 e 12/2008.

No decorrer da ação fiscal, a Fiscalização constatou que a Contribuinte efetuou diversas remessas para o exterior, conforme planilha de fl. 35.

Em seu relatório, a autoridade fiscal dividiu as remessas, para efeito de tributação, em dois tipos: a) Remessas cuja natureza da operação é descrita nos

contratos de câmbio como "Serv. Div. - Serviços Turísticos"; b) Remessas cuja natureza da operação é descrita nos contratos de câmbio como "Transp - Fretamento - Marítimo"; tendo afirmado o seguinte:

a) Remessas cuja natureza da operação é descrita nos contratos de câmbio como "Serv. Div. - Serviços Turísticos":

Tais remessas estão contabilizadas como REMESSAS PACOTES INTERNACIONAIS e ICO C. CROCIERE - PAGTO DE INTERCOMPANY, conforme cópias do Livro Razão, constando no histórico de que se tratam de remessas referentes a cruzeiros internacionais. Essas remessas são relativas a venda de pacotes turísticos de cruzeiros marítimos realizados no exterior, a bordo dos navios da COSTA CROCIERE SPA, descontadas da comissão do agente, que é a fiscalizada.

Por se tratar de empresa domiciliada no exterior, a COSTA CROCIERE SPA recebia as receitas das vendas de seus cruzeiros em moeda estrangeira, por meio de remessas em que a fiscalizada figurava como remetente, sendo tais rendimentos oriundos da prestação de serviços de turismo.

Essas remessas foram objeto do presente lançamento de ofício em relação ao IRRF, mas não foram tributadas quanto ao PIS-Importação e à COFINS-Importação.

b) Remessas cuja natureza da operação é descrita nos contratos de câmbio como "Transp - Fretamento - Marítimo":

Essas remessas tiveram como beneficiária a empresa COSTA CROCIERE SPA e tiveram como base os contratos firmados entre essa empresa e a fiscalizada e com terceiros nos quais a fiscalizada aparece como representante legal da COSTA CROCIERE. Tais contratos são denominados "Contrato de Reserva e Bloqueio de Cabinas de Navios de Passageiros" e têm como objeto a reserva e o bloqueio de cabines de navios de passageiros para a realização de cruzeiros turísticos.

Foi verificado pela análise das cláusulas contratuais que a empresa COSTA CROCIERE SPA também presta serviços de acomodação, entretenimento e alimentação aos passageiros dos cruzeiros marítimos, sendo responsável também pela folha de pagamento da tripulação dos navios e de terceiros contratados.

A COSTA CROCIERE SPA assume a obrigação de colocar o navio à disposição da fiscalizada e prestar os serviços citados, os quais são vendidos aos consumidores finais pela COSTA CRUZEIROS como "pacotes turísticos".

Essa prestação de serviços prepondera nos contratos firmados, pois o viajante ao adquirir os "pacotes turísticos" é atraído pelos serviços de acomodações de luxo, alimentação e lazer, prestados pela COSTA CROCIERE SPA e não simplesmente pelo deslocamento marítimo entre o local de embarque e desembarque. Tais serviços são prestados na costa brasileira, conforme consta nas cláusulas contratuais referentes ao itinerário.

Essa questão já foi enfrentada pelo Judiciário conforme consta nos autos do Mandado de Segurança nº 2009.61.00.026798-7, impetrado por COSTA CRUZEIROS AGENCIA MARÍTIMA E TURISMO LTDA, no qual ela pede a concessão de ordem para não recolher o PIS-Importação e a COFINS-Importação nos pagamentos, à Costa Crociere S.p.A. - dos "Contratos de reserva de navio de passageiros" (afretamentos) acordados entre as empresas. O pedido foi julgado improcedente e a segurança denegada pelo Juiz da 8ª Vara da Justiça Federal em São Paulo, conforme sentença às fls.151/165.

A par das demais obrigações que porventura estejam incluídas no contrato, existe uma preponderância no objeto com natureza de prestação de serviços, como os descritos no contrato firmado pela fiscalizada com a empresa COSTA CROCIERE SPA, a título de acomodação, entretenimento e alimentação dos passageiros, não sendo possível separar os valores contratuais relativos àqueles serviços.

Por se tratarem de remessas cujo beneficiário está sediado na Itália, deve-se observar a Convenção Brasil-Itália destinada a evitar a dupla tributação. Pela leitura da Convenção, os rendimentos oriundos da prestação de serviços de turismo não se encontra expressamente mencionados no texto legal para evitar a dupla tributação, o que significa que os valores percebidos pela empresa no exterior a título de pacotes turísticos, por sua natureza, não estão enquadrados na dispensa de retenção de imposto de renda, ou seja, não está expressamente dito que somente serão tributados no Estado sede da empresa (exterior).

O artigo 22 da Convenção é conclusivo quando afirma "Os rendimentos de um residente de um Estado Contratante não expressamente mencionados nos Artigos precedentes da presente Convenção são tributáveis em ambos os Estados Contratantes."

Assim, por serem preponderantemente contratos de prestação de serviços, ocorre a incidência do PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação sobre o valor global pago ou remetido ao exterior embasado nos aludidos "Contratos de Reserva e Bloqueio de Cabinas de Navios de Passageiros", ficando sujeita ainda à incidência do IRRF, com base no art. 685, inc. II, alínea a, do Decreto nº 3000, de 1999, à alíquota de 25 (vinte e cinco) por cento sobre as remessas a título de prestação de serviços em caráter geral.

A base de cálculo relativa ao IRRF foi reajustada de acordo com o artigo 725 do RIR/99 e o valor líquido da remessa em reais foi obtido a partir da aplicação da taxa de câmbio determinada na Instrução Normativa IN 41/99 e no artigo 3º da Lei nº 10.305/2001.

$$BC \text{ reajustada} = \text{Valor líquido remetido} / (1 - 25/100)$$

Os valores apurados encontram-se na tabela de fls. 1.015 a 1.017.

Da impugnação Em 31/10/2011, a Contribuinte foi cientificada por meio de seu procurador (fl. 1.028), tendo apresentado impugnação em 30/11/2011, por intermédio de seus advogados (fls. 1.061 a 1.132).

Da decisão de primeira instância

A 9ª Turma da DRJ/SP1, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, cujo Acórdão nº 16-38.341 foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Exercício: 2007, 2008 REMESSAS AO EXTERIOR. DISPENSA DE RETENÇÃO. INCISO VIII DO ARTIGO 690 DO DECRETO N.º 3000, DE 1999. INAPLICABILIDADE. A dispensa de retenção do IRRF, aludida no inciso VIII do art. 690 do Decreto n.º 3.000, de 1999, quanto às remessas destinadas ao exterior, está dirigida apenas às remessas realizadas por pessoa física, é dizer, pessoa natural. Não pode pessoa jurídica valer-se desse dispositivo normativo para afastar a incidência desse imposto para remessas realizadas nos exercícios em tela.

REMESSAS AO EXTERIOR. ARTIGO 22 DO DECRETO N.º 85.985, DE 1981. APLICABILIDADE. As remessas destinadas a pessoa física ou jurídica residente no exterior, em contrapartida pela venda de pacotes turísticos de cruzeiros marítimos, estão sujeitos à incidência na fonte, à alíquota de 25%, tal como determina a alínea “a” do inciso II do art. 685 do Decreto n.º 3.000, de 1999, por conta da aplicação do art. 22 da Convenção entre Brasil e Itália, destinada a evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de imposto sobre a renda, promulgada pelo Decreto n.º 85.985, de 1981, que estabelece que os rendimentos de residente de um Estado contratante não expressamente mencionado nos artigos da convenção são tributáveis em ambos os Estados contratantes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Exercício: 2007, 2008 SERVIÇO DE CRUZEIRO MARÍTIMO. SERVIÇO PRESTADO NO TERRITÓRIO NACIONAL. INCIDÊNCIA DE PIS-IMPORTAÇÃO. É alcançado pela definição estabelecida pela Lei n.º 10.865, de 2004, o serviço de cruzeiro marítimo oferecido, no território nacional, por empresa estrangeira. Trata-se de serviço executado no País, que provém do exterior, é dizer, é prestado por pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior. A remuneração desse serviço sofre incidência de PIS-Importação, cujo fato gerador se dá pela ocorrência do pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação pelo serviço prestado.

PIS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ISS. Na importação de serviços, para fins de apuração da base de cálculo do PIS-Importação, considera-se o imposto sobre serviço de qualquer

natureza, em observância ao disposto na Instrução Normativa n.º 572, de 2005, da então Secretaria da Receita Federal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Exercício: 2007, 2008 SERVIÇO DE CRUZEIRO MARÍTIMO. SERVIÇO PRESTADO NO TERRITÓRIO NACIONAL. INCIDÊNCIA DE COFINS-IMPORTAÇÃO. É alcançado pela definição estabelecida pela Lei n.º 10.865, de 2004, o serviço de cruzeiro marítimo oferecido, no território nacional, por empresa estrangeira. Trata-se de serviço executado no País, que provém do exterior, é dizer, é prestado por pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior. A remuneração desse serviço sofre incidência de COFINS-Importação, cujo fato gerador se dá pela ocorrência do pagamento, o crédito, a entrega, o emprego ou a remessa de valores a residentes ou domiciliados no exterior como contraprestação pelo serviço prestado.

COFINS-IMPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DO ISS.

Na importação de serviços, para fins de apuração da base de cálculo da COFINS-Importação, considera-se o imposto sobre serviço de qualquer natureza, em observância ao disposto na Instrução Normativa n.º 572, de 2005, da então Secretaria da Receita Federal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Exercício: 2007, 2008 FASE LITIGIOSA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

Durante a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, a apresentação de provas é definida pelo disposto no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972 e alterações posteriores.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte Do Recurso de Ofício A decisão de primeira instância exonerou os créditos tributários relativos às remessas ao exterior referentes aos contratos em que a Contribuinte consta como representante legal da empresa estrangeira Costa Crociere S.p.A.

Em relação ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), foram exonerados R\$ 2.421.875,59 de imposto e R\$ 1.816.406,69 de multa de ofício.

Tendo em vista que o crédito tributário exonerado foi superior ao limite de alçada previsto na Portaria MF nº 03/2008, foi submetido à apreciação do CARF o recurso de ofício.

Do Recurso Voluntário

Cientificada da decisão em 17/07/2012, por via postal (fls. 1.631 e 1.632), a Contribuinte interpôs recurso voluntário em 16/08/2012, por meio de seus advogados (fls. 1.633 a 1.736), no qual alega, em síntese:

A) Remessas relativas a cruzeiros internacionais

1 - Não-incidência do IRRF sobre remessas ao exterior destinadas à cobertura de gastos pessoais de pessoas físicas

- O artigo 690, VIII, do RIR/99, estabelece que não integra o escopo de incidência do IRRF as remessas feitas para a cobertura de gastos pessoais de pessoas físicas no exterior, inclusive quando em viagens de turismo, o que abrange as remessas realizadas pela Recorrente, sob a égide do Contrato de Representação.

- A Recorrente agiu como mera agente de pagamento do turista, tendo efetuado por sua conta e ordem, o pagamento de despesas deste, no exterior, em favor do prestador de serviços ali estabelecido.

- As remessas realizadas por agência de viagem (empresas que desempenham atividade análoga à sua) são destinadas à cobertura de despesas de pessoas físicas no exterior, e já faziam jus à não incidência, mesmo antes da edição das novas regras (art. 60 da Lei nº 12.249/2010 e IN nº 1.119/2011), confirmando a aplicação do artigo 690 do RIR/99 à época dos fatos geradores ora autuados.

- Portanto, tais remessas devem ser abrangidas pela regra de não-incidência veiculada no artigo 690, inciso VIII, do RIR/99, razão pela qual deve ser cancelado o Lançamento naquela parte.

2 - Argumentos subsidiários

2.1 - Ilegitimidade passiva da Recorrente

- a Recorrente não possui legitimidade para figurar no polo passivo da cobrança veiculada pelo Auto de Infração, pois atuou como mera representante da Costa Crociere ao efetuar a remessa de valores ao exterior.

2.2. Não-Incidência do IRRF sobre remessas ao exterior destinadas ao pagamento de despesas terrestres relacionadas com pacotes turísticos

- O inciso XIV do art. 690 do RIR/99, interpretado segundo o artigo 111 do CTN, afasta a incidência do IRRF nas remessas destinadas ao exterior para pagamento de despesas terrestres relacionadas com pacotes turísticos.

- A menção a despesas terrestres são relativas aos eventos cujos resultados se verificam no exterior (conhecidas no jargão das empresas de turismo como "parte terrestre"), não devendo ser confundida como uma oposição entre "terrestre" e "marítimo".

2.3 - Isenção do IRRF sobre remessas ao exterior destinadas a empresas de navegação marítima

- Ainda que se entendesse o não reconhecimento da não-incidência do IRRF para as remessas relativas a cruzeiros internacionais, não haveria tributação, por força do artigo 85 da Lei nº 9.430/96, que isenta daquele tributo os rendimentos pagos a empresas de navegação marítima por não-residentes.

- O parágrafo único do artigo 85 da Lei nº 9.430/96 estabelece, como requisitos à isenção do IRRF, um elemento subjetivo (os beneficiários da isenção serem companhias aéreas e marítimas) e outro objetivo (o país em que os beneficiários da isenção estão sediados não tributar rendimentos auferidos por companhias aéreas e marítimas residentes no Brasil, em razão de lei interna ou de acordo internacional).

- Nesse caso, a Costa Crociere é uma empresa que explora a navegação marítima e a Itália, onde ela está sediada, não tributa os rendimentos auferidos por companhias marítimas residentes no Brasil que exercem atividade de navegação marítima.

- Estando presentes os dois requisitos previstos pelo parágrafo único do artigo 85 da Lei nº 9.430/96, devem ser considerados isentos os rendimentos pagos pela Recorrente, uma vez que destinados a empresa marítima situada em país (Itália) que não tributa os rendimentos de empresas brasileiras que exerçam a mesma atividade.

2.4 - Aplicação do Tratado Brasil-Itália

- O artigo 8º do Tratado Brasil-Itália dispõe que "lucros provenientes da exploração, no tráfego internacional, de navios" só serão tributáveis no Estado da sede de direção efetiva da empresa que realizar a atividade.

- Ao contrário do que pretende a decisão recorrida, o acordo Brasil-Itália não estabelece hierarquia entre as atividades exercidas com o uso do navio, apenas exige, de forma objetiva, que o navio seja explorado economicamente em atividade que implique transporte, pressuposto implícito em qualquer cruzeiro marítimo.

- Subsidiariamente, caso não se entenda aplicável o art. 8º, nas remessas para cruzeiros marítimos realizados no exterior não se aplica o artigo 22, suscitado pela Fiscalização e pela decisão da DRJ, relativo a "rendimentos não expressamente mencionados" no acordo, mas sim o artigo 7º, o qual trata da tributação dos lucros das empresas em geral.

- O artigo 7º do acordo de bitributação dispõe que, a não ser que disposto diferentemente em outro dispositivo do acordo, os "lucros de uma empresa" serão apenas tributáveis pelo Estado em que se situar sua residência.

- O termo "lucros", quando usado nesse artigo e em qualquer outro lugar na Convenção, tem um significado amplo, incluindo todos os rendimentos derivados da condução de um negócio.

2.5 - Subsidiariamente: Aplicação da alíquota de IRRF de 15% - Artigo 85 da Lei 9.430/96.

- Há regra específica para as empresas de navegação marítima não-residentes, que limita o IRRF a 15%, conforme dispõe o artigo 85 da Lei nº 9.430/96, a qual prevalece sobre qualquer legislação de caráter geral, mesmo quando a lei geral seja superveniente à lei especial.

B) Remessas relativas a afretamentos de embarcações - cruzeiros no Brasil

3. Concomitância com o Mandado de Segurança impetrado pela Recorrente

A decisão recorrida concordou com os argumentos da impugnação, tendo concluído não haver concomitância entre o recurso e o Mandado de Segurança nº 2009.61.00.026798-7, seja quanto ao IRRF seja quanto ao PIS/COFINS-Importação.

4 - Objeto dos contratos de reserva e bloqueio de cabinas de navios de passageiros

- Os contratos de reserva e bloqueio de cabinas de navios de passageiros são firmados entre a Recorrente (Contratante) e a Costa Crociere (Contratada), tendo por objeto a reserva e bloqueio de cabinas de navios de passageiros para a realização de cruzeiros turísticos em datas e períodos predeterminados, mediante uma remuneração global fixa, calculada em função do custo diário de cada cruzeiro, variável por itinerário.

- Durante o período do bloqueio das cabinas, a Costa Crociere (Contratada) obriga-se a manter o navio disponível para a utilização acordada e a Recorrente (Contratante) promove a comercialização dos "pacotes" turísticos de hotelaria marítima, auferindo em nome próprio as receitas das vendas dos bilhetes e assumindo integralmente os riscos decorrentes da obrigação de pagar a remuneração global fixa à Contratada, seja qual for o resultado das vendas ao público.

5 - Contrato de afretamento turístico

- O afretamento convive com a prestação de serviços. Logo, não o desnatura o fato de a tripulação, cedida pelo fretador, desempenhar atividades a bordo, em favor dos passageiros. Como visto, é natural, nos afretamentos "por tempo", e "por viagem", a colocação da tripulação à disposição do afretador, para que realize as atividades por estes ditadas.

- A possibilidade de se dar o afretamento de embarcações para a exploração de atividades de cruzeiros marítimos já foi expressamente reconhecida pelo Poder Executivo, conforme artigos 37 e 39 do Decreto nº 7.381/10.

- É possível que uma embarcação estrangeira seja contratada para a realização de cruzeiros marítimos, envolvendo um conjunto de serviços e, ainda assim, ela será objeto de afretamento.

6 - A qualificação dos contratos Recorrente/Costa Crociere

6.1 - Questionamentos da DRJ quanto à natureza dos contratos entre a Recorrente e a Costa Crociere

- O item 9.9 da decisão recorrida afirma que as cláusulas 1.3 a 1.6 do contrato de afretamento estabeleceriam uma série de obrigações da Costa Crociere para com os passageiros, afastando assim a natureza jurídica de contrato de afretamento celebrado com a Recorrente.

- As cláusulas mencionadas pela decisão para descaracterizar a natureza dos contratos como de Afretamento, na verdade demonstram a quase exclusiva responsabilidade da Recorrente perante os passageiros e até mesmo perante as autoridades competentes, reforçando a natureza de afretamento dos contratos entre ela e a Costa Crociere.

6.2 - Confusão da DRJ acerca da natureza de afretamento ou de transporte

- Relativamente aos cruzeiros internacionais, a decisão alega que não seria aplicável o artigo 8º do Tratado Brasil - Itália, pois este somente se aplicaria aos contratos de transportes e os contratos em análise teriam natureza diversa.

- Analisando os contratos entre as mesmas partes, mas que contratavam cruzeiro nacional, a decisão afirma que não se aplica o inciso I do artigo 691 do RIR, pois referidos contratos não são de afretamento, mas são "contrato de adesão, que trata de transporte marítimo de passageiros e sua bagagem".

- Tal afirmativa da DRJ revela a adoção de "dois pesos e duas medidas" para a aferição de grandezas iguais, porquanto os contratos em questão, sejam relativos a cruzeiros nacionais, sejam relativos a cruzeiros internacionais, possuem a mesma natureza jurídica, diferindo apenas quanto ao itinerário. Não se pode assim atribuir a eles naturezas jurídicas diversas conforme seja mais conveniente ao Fisco.

- Caso os referidos contratos sejam de transportes, dever-se-ia aplicar o Tratado Brasil-Itália para os contratos relativos a cruzeiros internacionais.

6.3 - O parecer do Ilustre Professor Luiz Olavo Baptista

- Segundo o parecerista, os contratos em questão são contratos complexos, de afretamento de um bem móvel com destinação específica, que não podem ser confundidos com simples contratos de prestação de serviços.

- Analisando as características gerais dos contratos de afretamento em comparação com os contratos especificamente em questão, o parecer liquida quaisquer dúvidas remanescentes quanto à natureza de afretamento de referidos contratos, bem como quanto à autonomia destes para com os contratos celebrados entre a Recorrente e os passageiros.

6.4 - Conclusão acerca da natureza dos contratos

- Pode-se concluir que os contratos celebrados entre a Recorrente e a Costa Crociere possuem natureza de afretamento, independentemente de a eles estarem associadas obrigações de fazer.

- Esse entendimento já foi adotado pelo Primeiro Conselho de Contribuintes, com relação a contratos da própria Costa Crociere, firmados com a Recorrente (Acórdão nº 104-18.892), quando foram examinadas operações idênticas às aqui abordadas, não restando, naquela ocasião, dúvidas de que se estava diante de afretamentos.

7 - Aplicando-se o critério da "Prevalência", confirma-se a natureza dos afretamentos contratados pela Recorrente

- Se fosse o caso de se utilizar a lógica da "preponderância", como defende a Fiscalização, não haveria dúvidas quanto a se concluir que prevalecem, nos contratos entre a Recorrente a Costa Crociere, as prestações relacionadas intrinsecamente ligadas ao afretamento, tais como navegação, cessão do uso de cabines, cessão do uso de áreas comuns, alimentação, limpeza, abastecimento e manutenção.

8 - IRRF

8.1 - Alíquota zero

- Fincada a premissa de que os contratos entre a Recorrente e a Costa Crociere possuem natureza de afretamento

- nada obstante envolverem a prestação de serviços - deve ser rechaçada a incidência do IRRF em virtude do artigo 691, I, do RIR/99.

8.2 - Subsidiariamente: isenção do IRRF sobre remessas ao exterior destinadas a empresas de navegação marítima

- Como já visto, o parágrafo único do artigo 85 da Lei nº 9.430/96 estabelece, como requisitos à isenção do IRRF, um elemento subjetivo, e outro objetivo. O elemento subjetivo já foi devidamente evidenciado no tópico 2.3, acima. Ali foram ofertadas as provas de que a Costa Crociere é uma empresa que explora a navegação marítima.

- No que se refere ao elemento objetivo (a não-tributação de empresas residentes no Brasil que explorem a navegação marítima), a Itália não tributa os rendimentos auferidos por companhias fretadoras não-residentes, nos termos da Circular nº 47, de 02/11/2005 ("Circolare dei 02/11/2005 n. 47") - Doc. 06 da Impugnação.

8.3 - Subsidiariamente: aplicação do Tratado Brasil-Itália

- Diferentemente do tópico anterior, referente a cruzeiros marítimos realizados no exterior, não deve ser discutida a aplicação do artigo 8º do Acordo de Bitributação entre o Brasil e a Itália, visto que as operações em comento na hipótese de afretamento apenas se realizam na costa brasileira, não sendo, portanto, um "tráfego internacional" no sentido que o acordo prevê.

- Entretanto, essa circunstância em nada afeta a consequência tributária da questão, pois o artigo 7º continua a se aplicar, tendo em vista que, independentemente de onde o navio é operado, o afretamento e atividades correlatas são prestados e devidos à receptora Costa Crociere.

8.4 - Subsidiariamente: aplicação da alíquota de IRRF de 15%

- Conforme já demonstrado no item 2.5, deve-se, ao menos, proceder à redução do montante autuado sobre as remessas relativas a cruzeiros internacionais, em razão da aplicação da alíquota de IRRF de 15%, no lugar da alíquota de 25%, em virtude do artigo 85 da Lei nº 9.430/96.

- Tal argumento é reforçado em função da vigência da Lei nº 10.332/01, a qual incluiu, na Lei nº 10.168/00, o artigo 2º-A, que reduziu para 15%, a partir de 1º de janeiro de 2002, a alíquota do IRRF para os serviços de assistência administrativa e semelhantes.

9 - PIS/COFINS - Importação

9.1 - Alíquota Zero

- Foram autuadas remessas realizadas pela Recorrente entre os anos de 2007 e 2008, sobre contratos de afretamento de embarcações, as quais se beneficiavam da alíquota zero de PIS/COFINS-importação, prevista no artigo 8º, § 14, da Lei nº 10.865/04, posto que era inexistente, à época, o § 17 que viria a restabelecer a incidência aos patamares normais, somente a partir de 1º/05/2008.

9.2 - Subsidiariamente: descabimento do reajustamento da base de cálculo do IRRF para fins de incidência do PIS/COFINS-Importação

- Mesmo que se admitisse a cobrança das contribuições após maio de 2008, não poderia prevalecer o cálculo efetuado pela autoridade fiscal, pois ela inovou no cálculo das contribuições, tentando trazer para o âmbito do PIS/COFINS-importação a mesma sistemática de reajustamento de base de cálculo que impera no cálculo do IRRF, não havendo, porém, base legal para tanto.

9.3 - Subsidiariamente: impossibilidade de inclusão do ISS na base de cálculo do PIS/COFINS-importação

- Ainda que os argumentos anteriores não fossem acolhidos, o que se admite apenas a título argumentativo, deve ser cancelada, ao menos em parte, a exigência relativa a PIS/COFINS-importação, em razão da indevida inclusão do ISS na sua base de cálculo.

- Deve ser revista e reduzida a base de cálculo do auto de infração, no que se refere ao PIS/COFINS-importação, pelos seguintes motivos: (i) não incide o ISS sobre os contratos em questão, por serem complexos, e, portanto, não serem enquadráveis em nenhum item da lista do ISS; (ii) a autoridade fiscal não comprovou qualquer montante pago pela Recorrente a título de ISS sobre os referidos contratos; e (iii) não há previsão legal para a inclusão, na base de cálculo dos PIS/COFINS-importação, de ISS presumido ou fictício.

10 - Subsidiariamente: Ilegitimidade passiva em relação ao IRRF e PIS/COFINS-Importação

- A decisão recorrida deve ser louvada por ter reconhecido que a Recorrente não estaria obrigada a efetuar o recolhimento do IRRF e do PIS/COFINS-importação relativos aos contratos de afretamento celebrados pela Costa Crociere com terceiras empresas brasileiras, nos quais a atuação da Recorrente restringe-se ao papel de representante legal da Costa Crociere.

- Conforme se afirma no item 2.1, o reconhecimento da ilegitimidade passiva da Recorrente deve ser estendido aos casos de contratação de cruzeiros internacionais, nos quais a Recorrente atuou como mera representante legal da Costa Crociere perante os passageiros contratantes.

- De acordo com o artigo 721 do RIR/99, a regra é a irresponsabilidade do procurador do não-residente sobre as remessas relativas a montantes recebidos em nome do representado, salvo nos casos de aluguéis de imóveis, e quando a fonte não tiver conhecimento de que o titular do rendimento é residente no exterior.

- No caso dos contratos mencionados, não consistia o objeto da avença na disponibilização de imóveis, e os contratantes terceiros não tinham qualquer dúvida da condição de não-residente da Costa Crociere, uma vez que firmaram os contratos diretamente com aquela.

- Como o fato gerador do IRRF é o crédito, assim entendido como o surgimento do direito ao rendimento, por parte do não-residente, no caso dos contratos de afretamento celebrados entre a Costa Crociere e terceiros, o fato gerador ocorre antes mesmo da intervenção da Recorrente, o que reforça a percepção de que ela não é o contribuinte do imposto.

- Idêntica conclusão deve ser aplicada para as exigências relativas ao PIS/COFINS-importação, pois o aspecto material da regra matriz de incidência desses tributos consiste na importação de bens ou serviços. Dessa forma, no caso

de serviços provenientes do exterior, o contribuinte é o contratante desses serviços.

10.2 - Remessas cuja vinculação aos contratos não ficou clara à DRJ

- A decisão recorrida não cancelou o Auto de Infração relativamente a todas as remessas decorrentes da atuação da Recorrente como representante legal da Costa Crociere, sob a alegação de que as remessas possuem valores diferentes dos mencionados nos respectivos contratos. Porém, os valores contratados são meramente estimados e podem variar, para mais ou para menos, conforme critérios contratualmente estabelecidos.

- Assim, passa-se à demonstração de referida vinculação, após a qual restará patente a necessidade de se cancelar o Auto de Infração.

10.2.1 - Doc. 08 - contrato com a Scania - Administradora de Consórcios Ltda.

- A aparente ausência de vinculação alegada na decisão decorreria do fato de que o valor previsto no contrato de afretamento, de US\$ 2.120.329,00 é muito maior do que o montante objeto do Contrato de Câmbio anexo (Doc. 01), de US\$ 17.148,29.

- A despeito da transferência ter se dado em valor menor que o previsto no contrato de afretamento, o Contrato de Câmbio é claro ao mencionar, no item "outras informações", que o montante por ele transferido se deve a pagamento de frete do navio Costa Fortuna em virtude de contrato de afretamento firmado entre a Scania - Administradora de Consórcios Ltda e a Costa Crociere S.p.A, no qual a Recorrente atuou como representante legal, exatamente conforme prevê o contrato de afretamento em questão.

- O contrato de Câmbio ainda menciona referir-se à Fatura ("Invoice") nº 677, a qual segue anexa (Doc. 02).

- A suposta divergência resultou da necessidade de pagamento de complemento pelas contratantes à Costa Crociere, conforme previam as cláusulas 8 e 13 dos respectivos contratos de afretamento, pois o valor previsto no contrato engloba as taxas portuárias e gorjetas devidas por passageiro ocupante no navio, sendo natural que, caso o número de passageiros ultrapasse o previsto, seja necessário que a contratante complemente o montante previsto inicialmente no contrato. Por outro lado, caso o número efetivo de passageiros seja menor que o previsto, o montante devido pela contratante será menor que o estimado no contrato.

10.2.2 - Doc. 11 da Impugnação - contrato com a Net Serviços de Comunicação S/A

- A aparente ausência de vinculação alegada na decisão decorreria do fato de que o valor previsto contratualmente de US\$ 578.517,60 é maior do que o montante objeto da do Contrato de Câmbio anexo (Doc. 03), US\$ 561.233,60.

- A despeito da transferência ter se dado em valor menor que o previsto no contrato de afretamento, o Contrato de Câmbio é claro ao mencionar, no item "outras informações", que o montante por ele transferido se deve a pagamento de frete do navio Costa Victoria em virtude de contrato de afretamento firmado entre a Net Serviços de Comunicação S/A e a Costa Crociere S.p.A, no qual a Recorrente atuou como representante legal, exatamente conforme prevê o contrato de afretamento em questão.

- O contrato de Câmbio ainda menciona referir-se ao número da "Invoice" nº 677, a qual segue anexa (Doc. 04), porém sendo de data anterior ao Contrato de Câmbio, esta Invoice possui o mesmo valor do contrato de afretamento e não o valor efetivamente transferido, constante do Contrato de Câmbio.

- a suposta divergência resultou da necessidade de pagamento de complemento pelas contratantes à Costa Crociere, conforme previam as cláusulas 8 e 13 dos respectivos contratos de afretamento.

10.2.3 - Doc. 12 da Impugnação - contrato com a Pra Eventos Ltda.

- A divergência existente quanto ao contrato firmado com a Pra Eventos Ltda. é porque a DRJ não se atentou para o fato de que o valor previsto no contrato de afretamento em questão fora composto por 4 transferências, das quais apenas uma não foi reconhecida pela decisão.

- Somando-se os valores reconhecidos pela decisão (US\$ 96.750,00 + US\$ 96.750,00 + R\$ 210.549,24), com o montante cuja vinculação não foi reconhecida pela decisão (US\$ 451.500,00) chega-se exatamente ao valor previsto no contrato de afretamento respectivo, de US\$ 855.549,24.

- Por isso, o Contrato de Câmbio (Doc. 05) se remete à Invoice nº 807 (Doc. 06), o que demonstra a vinculação da transferência em tela com o contrato de afretamento.

- Vale esclarecer que o Contrato de Câmbio contém um erro material na menção da Invoice, pois menciona a inexistente Invoice nº 8072, quando quis mencionar a Invoice nº 807, porém, esse erro de digitação não pode afastar a vinculação do Contrato de Câmbio com o contrato de afretamento em questão, pois há outros elementos suficientes à comprovação desse vínculo, quais sejam, a descrição, no item "outras especificações", de que o contrato de câmbio refere-se a contrato de afretamento entre a Pra Eventos Ltda e a Costa Crociere, que consta a Recorrente como representante legal da Costa Crociere e tem como navio pretendido o Costa Victoria. Trata-se dos mesmos termos presentes no contrato de afretamento.

- Ademais, o Contrato de Câmbio que traz a transferência de USD 210.549,24 (Doc. 07) relativa a este mesmo contrato de afretamento, faz menção à mesma Invoice, dessa vez corretamente mencionada sob o nº 807.

10.2.4 - Doc. 13 - contrato com a Lowell Cosméticos do Brasil Ltda.

- A suposta divergência resultou da necessidade de pagamento de complemento pelas contratantes à Costa Crociere, conforme previam as cláusulas 8 e 13 dos respectivos contratos de afretamento.

- O Contrato de Câmbio (Doc. 08) refere-se a uma Invoice própria (Doc. 09), emitida justamente em caráter complementar ao valor inicialmente estimado no contrato de afretamento, enquanto o Contrato de Câmbio ora anexo como Doc. 10 e sua respectiva Invoice (Doc. 11) possuem o valor integral do contrato de afretamento em questão.

- O item "outras especificações" presente nos Contratos de Câmbio deixa clara sua relação com o contrato de afretamento indicado, mencionando as partes, o navio e o representantes legal envolvidos; todos idênticos aos termos do contrato de afretamento.

10.2.5 - Doc. 15 da Impugnação - contrato com a Amizade Empreendimentos e Participações Ltda.

- O pagamento dos 1.540.966,64 dólares previstos no contrato foi feito por meio de quatro transferências que totalizam exatamente o montante previsto contratualmente.

- Os quatro contratos de câmbio (Docs. 11 a 14) relativos a cada uma das 4 transferências em questão, fazem remissão à mesma Invoice de número 1944 (Doc. 15), a qual possui o valor equivalente ao total previsto no contrato sob análise, de US\$ 1.540.966,64.

- Além disso, os referidos contratos de câmbio mencionam no item denominado "outras especificações" qual o navio pretendido pela contratante, qual a Fatura/Invoice relativa àquela transferência e quais as partes envolvidas (contratada, contratante e representante legal), sendo todos estes importantes elementos idênticos aos constantes no contrato de afretamento em questão.

- Essencial esclarecer que, a despeito da identidade de valores, a remessa efetuada em virtude do contrato de afretamento nº 14 nada tem a ver com as 4 remessas oriundas do contrato de câmbio de nº 15 objeto deste tópico. Aquele foi corporificado por um só contrato de câmbio, anexo (Doc. 16) e guarda relação com a Invoice nº 269.

10.3 - Conclusão acerca do item 10

- Ainda que não se reconheça a vinculação das remessas em questão com os contratos de afretamento apresentados, ficou demonstrado que os contratos de Câmbio que corporificam essas remessas, todos registrados no SISBACEN, mencionam em seu corpo que referidas remessas decorrem de contrato de afretamento celebrado entre a Costa Crociere e um terceiro residente no Brasil, no qual a Recorrente atuou como representante legal da Costa Crociere, não podendo essas remessas serem objeto da cobrança de IRRF e PIS/COFINS - Importação.

11- Subsidiariamente - aplicação da interpretação mais favorável ao contribuinte - Afirmou-se, ainda, que não seria possível segregar, dentre as remessas efetuadas, os montantes que seriam relativos à prestação de serviços, e aqueles que diriam respeito aos demais objetos dos contratos. Assim, o total das remessas deveria ser ligado à prestação preponderante nas atividades desempenhadas pela Costa Crociere, ou seja, a prestação de serviços.

- Não se pode cogitar a adoção deste raciocínio, pois viola o artigo 112, inciso I, do CTN, ao interpretar a legislação tributária da maneira mais gravosa ao contribuinte, havendo dúvida quanto à capitulação legal dos fatos.

12 - Pedido de Diligência - Artigo 85, Parágrafo Único, da Lei nº 9.430/96

- Para a eventualidade de os Srs. Julgadores nutrirem qualquer eventual dúvida a respeito da configuração do elemento objetivo requerido para a aplicação do artigo 85, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96, qual seja, a prática italiana consistente em não cobrar o imposto de renda de empresas residentes no Brasil que explorem atividade de navegação marítima, a Recorrente roga pela determinação de realização de diligência.

Ao final, requer que seja provido o recurso para se cancelar integralmente o Auto de Infração, além de solicitar que todas as intimações e notificações a serem feitas, relativamente às decisões proferidas neste processo, sejam encaminhadas aos seus procuradores, bem como sejam enviadas cópias à Recorrente, no endereço constante dos autos.

Das contrarrazões ao Recurso Voluntário e das razões ao Recurso de Ofício, apresentadas pela PFN

A Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) apresentou contrarrazões ao Recurso Voluntário e razões ao Recurso de Ofício (fls. 1.835 a 1.863), com as seguintes alegações, em resumo:

I. Dos fatos - Sintetiza os fatos relacionados com a lide.

II. Do Direito

1. Remessas referentes a cruzeiros marítimos a serem prestados no exterior

- Ao contrário do que entende a Recorrente, as hipóteses dos incisos VIII e XIV, do artigo 690 do RIR/99, não tratam de não-incidência, mas de dispensa de retenção. A incidência existe, nos termos do art. 97, alínea "a", do DL 5.844/43, a responsabilidade pela retenção e recolhimento é da fonte pagadora ou remetente, como dispõem os arts. 100 e 101, porém a legislação dispensa a fonte da obrigação de efetuar a retenção.

- Trata-se, portanto, de dispensa do cumprimento de obrigação tributária acessória, o que enseja a interpretação literal tratada no art. 111, III, do

CTN, o que leva à conclusão de que o caso dos autos não se subsume nem ao inciso VIII e tampouco ao inciso XIV.

- Não se cuida de remessas destinadas à “cobertura de gastos pessoais de pessoas físicas em viagens de turismo”, pois essa cobertura não se confunde com a própria contratação da viagem de turismo.

- Ainda que se admitisse a remessa feita por pessoa jurídica, há que se refletir sobre o uso da particular expressão “cobertura de gastos pessoais, no exterior”. Tal expressão evidencia que, sobretudo, o destinatário das remessas deve ser a pessoa física situada no exterior, buscando conferir um caráter não-comercial à remessa, no intuito de que a pessoa física destinatária use os recursos como lhe aprouver, na cobertura de seus gastos no exterior.

- Os contratos firmados entre a autuada e a Costa Crociere também distinguem o cruzeiro marítimo das excursões terrestres que poderão ser oferecidas ao longo da viagem (carta partida, parte II, cláusula 4.2 e anexo A, item C.7). Portanto, não procede a alegação da autuada que o legislador, ao se referir a “despesas terrestres”, quisesse se referir também à parte marítima dos pacotes turísticos.

- Quanto ao artigo 85, parágrafo único, da Lei 9.430/96, ele se refere exclusivamente aos rendimentos recebidos por companhias de navegação aérea e marítima domiciliadas em países que não tributam tais rendimentos. Contudo, não são todas e quaisquer receitas das companhias de navegação que são abrangidas pela norma, mas apenas aquelas afeitas ao seu objeto, qual seja, o transporte marítimo ou aéreo, de cargas ou passageiros.

- Não existe nenhuma prova concreta de que a Itália não tribute os rendimentos das empresas de turismo náutico brasileiras (ou de que ela considera o lucro de tais empresas como proveniente do tráfego internacional de navios).

- Não há como acolher a argumentação da Recorrente de que seja aplicável o artigo 8º do Tratado Brasil-Itália, pois a expressão “tráfego internacional” não abrange a prestação de serviços turísticos, ainda que dentro de um navio.

- Sobre a alegada aplicação do artigo 7º do Tratado Brasil-Itália, visando a afastar a incidência do IRRF, é forçoso reconhecer que, à luz da legislação pátria, os valores recebidos pelas empresas estrangeiras pertencem à categoria “receita” e não “lucro”.

- Nesse caso, deve incidir a tributação sobre os rendimentos remetidos, por fonte situada no Brasil, a pessoa física ou jurídica residente no exterior (art. 685 do RIR/99), e não sobre lucro, seja ele real, operacional, bruto, ou qualquer que seja.

- Em virtude da ausência de menção expressa ao termo “receita” ou a qualquer outro termo que abranja os valores pagos a pessoas jurídicas estrangeiras para prestações de serviços ou pela contraprestação de aluguéis no país do contratante, deve-se aplicar o disposto no artigo 22 do Tratado, que trata

de "outros rendimentos", sendo tributáveis os rendimentos no Brasil, onde está situada a fonte pagadora.

- Ainda que não se entenda o rendimento em apreço enquadrável no artigo 22 da Convenção, há que se considerar, subsidiariamente, as disposições do protocolo adicional ao tratado, parte integrante do Tratado.

- Como forma de preservar a tributação na fonte desses rendimentos e, ao mesmo tempo, não romper a estrutura do modelo da OCDE, o Brasil buscou como solução incorporar, por meio do protocolo adicional, os rendimentos de serviços técnicos no artigo 12 (*royalties*), cujo parágrafo 2º permite a tributação no país da fonte.

- No presente caso, trata-se de serviço técnico, marcado pelos conhecimentos específicos e pela autonomia técnica dos responsáveis pela condução dos navios.

- Desse modo, ainda que não se considere o presente rendimento enquadrável no artigo 22 da Convenção, como "outros rendimentos", ele deve pelo menos ser considerado abrangido pelo artigo 12 da Convenção, por força do disposto no item 5 do protocolo adicional ao tratado, devendo o rendimento remetido ficar sujeito à tributação pela alíquota máxima de 15% (alínea b do parágrafo 2 do artigo 12).

2. Remessas a título de "afretamentos" de embarcações

- Das cláusulas do "contrato de reserva e bloqueio de cabines de navio de passageiros (carta partida)", vê-se que a execução de quase todas as atividades a serem desenvolvidas a bordo pertencem à parte que cede o bem (contratada) - a participação da contratante praticamente se limita a realizar os pagamentos ajustados e viabilizar a prestação dos serviços pela contratada (fornecer a listagem dos passageiros, assegurar que estejam portando os documentos necessários etc).

- Estão sob encargo da contratada (Costa Crociere S.p.A, empresa italiana) o fornecimento e gerenciamento das acomodações, do entretenimento a bordo e da alimentação dos clientes da contratante; a designação e remuneração dos tripulantes; além de lhe ser expressamente permitido prestar outros serviços aos passageiros, cobrando-os à parte. Ou seja, a contratada não apenas "cede" o navio, como também executa ela própria o objeto principal do cruzeiro marítimo.

- Resta evidente que se trata da importação de serviços turísticos, prestados no Brasil por pessoa jurídica estrangeira, e portanto sujeitos à incidência de PIS/COFINS-importação (arts. 1º e 3º da Lei 10.865/04) e de IRRF (art. 7º da Lei 9.779/99).

- Tais contratos, de forma alguma, podem ser considerados afretamentos, pois extrapolam em muito a natureza desta modalidade contratual. Ainda que se admita, no afretamento por tempo ou por viagem, que a embarcação venha armada e tripulada, isto não implica admitir que sob a roupagem do

afretamento esteja abrangido todo e qualquer serviço prestado a bordo de embarcações.

- O que se tem visto, atualmente, é que a redução a zero da alíquota no afretamento e aluguel de embarcações, com o fim de estimular e facilitar o transporte marítimo, tem levado alguns contribuintes a buscar uma universalização do conceito de afretamento, de modo a abranger tudo quanto ocorra em território marítimo.

- Assim, petrolíferas não contratam mais serviços de perfuração ou de pesquisa sísmica do solo marítimo e empresas de turismo não vendem cruzeiros marítimos. Todas essas atividades, sobre as quais normalmente incide PIS, COFINS (seja prestada por residente no exterior ou não) e IRRF (quando prestada por residente no exterior) têm sido substituídas pelo afretamento de embarcação, livre dos tributos referidos.

- Uma breve análise dos contratos denominados "afretamentos" mostra que a finalidade perseguida pela parte contratante não é dispor da embarcação, mas sim usufruir dos resultados dos serviços que supostamente lhe são conexos. Ou seja, os serviços prestados pela tripulação, admitidos lateralmente num verdadeiro contrato de afretamento, passam a se sobrepor à própria disponibilidade da embarcação.

- A prevalência da prestação de serviços sobre o suposto aluguel do navio também foi detectada pelo magistrado de primeira instância que julgou o Mandado de Segurança 2009.61.00.026798-7, desfavoravelmente à autuada. Os contratos analisados naquela oportunidade em nada diferem dos que instruem o presente processo.

- Portanto, não deve prevalecer o pleito da recorrente no sentido de que se considere as remessas realizadas a título de "afretamento" como incursas nos artigos 691, I, do RIR/99 (IRRF) e 8º, § 14, da Lei 10.865/04 (PIS/COFINS).

- Em relação ao suposto reajustamento indevido da base de cálculo do PIS/COFINS, valendo-se de regras pertinentes ao cálculo da base do IRRF, não se verifica sua ocorrência, pois a autoridade fiscal seguiu as orientações normativas da Receita Federal, feitas especificamente para cada espécie tributária, não havendo que se falar no uso indevido de regras do IRRF para o cálculo do PIS/COFINS.

3 - Remessas para pagamento de cruzeiros contratados por terceiras empresas nacionais, valendo-se da autuada como representante legal da Costa Crociere S.p.A.

- A DRJ acolheu a tese de que há contratos celebrados diretamente entre a empresa italiana e terceiras empresas brasileiras, que efetuaram o pagamento à recorrente para que esta encaminhasse os valores àquela, tendo a Recorrente agido como mero representante legal, não estando obrigada a efetuar o recolhimento do IRRF ou do PIS/COFINS importação.

- Com relação aos contratos ajustados por empresas nacionais diretamente com a Costa Crociere S.p.A., mediante intervenção da autuada na condição de representante legal, também se aplica o disposto na seção anterior no que se refere à sua natureza: trata-se de prestação de serviços e não de afretamento.

- Segundo os contratos firmados entre Costa Crociere S.p.A. e as empresas nacionais, a primeira autoriza, já no ato da contratação, a cessão do crédito decorrente do contrato à autuada. É o que consta da cláusula 9 dos referidos contratos. Ou seja, concomitantemente à assinatura do contrato, a contratada autoriza que o crédito a ela devido pela contratante seja pago à sua representante legal, em nome próprio, e não em benefício da contratada (ela desde já declara à contratante ceder o crédito do contrato à autuada).

- Dessa forma, verifica-se que o recebimento, pela autuada, se dá em nome próprio. Ela não recebe o pagamento em nome de Costa Crociere, pois os créditos lhe foram cedidos concomitantemente à assinatura dos contratos. O valor pago pela contratante à autuada não configura rendimento de pessoa jurídica estrangeira, senão rendimento da própria autuada, que recebeu, por cessão, o direito relativo àqueles créditos.

- Observa-se também que o rendimento da Costa Crociere S.p.A. só se verifica quando a autuada remete, total ou parcialmente (descontada eventual comissão), os valores referentes aos créditos que lhe haviam sido cedidos. Nesse momento é que surge o fato gerador da obrigação tributária acessória de reter o tributo.

- As empresas nacionais que contrataram os serviços da Costa Crociere S.p.A. não lhe remeteram, creditaram ou pagaram nenhum rendimento. A elas foi possibilitado se desincumbir de sua obrigação contratual efetuando pagamento a terceiro, pessoa jurídica domiciliada no país, que recebeu, concomitantemente ao surgimento da obrigação, o direito sobre os créditos decorrentes dela.

- Deve-se, portanto, dar provimento ao recurso de ofício em relação ao IRRF e PIS/COFINS lançados sobre os contratos firmados entre Costa Crociere S.p.A. e empresas nacionais, intermediados pela autuada na condição de representante legal.

Ao final, a PFN requer que seja negado provimento ao recurso voluntário e dado provimento ao recurso de ofício, mantendo-se o lançamento fiscal.

Petições da Recorrente

Em 1º/03/2013, a Recorrente apresentou petição (fls. 1.987 a 1.992), na qual retifica alguns equívocos que cometera na referência dos documentos anexados, assim como requer a juntada do doc. 17 (Invoice nº 269), que não fora apresentado junto com o recurso voluntário, por impossibilidade de obtenção junto aos contratantes, naquele momento.

Em 21/01/2014, a Recorrente requereu a juntada do Parecer Jurídico elaborado pelo Doutor Ricardo Mariz de Oliveira (fls. 1.995 a 2.166).

Em 24/02/2014, a Recorrente requereu a juntada de resposta do Fisco italiano, decorrente de consulta feita pela Confederação Italiana de Armadores, sobre a tributação dos rendimentos de companhias de navegação marítima brasileiras que forneçam seu serviços na Itália (fls. 2.169 a 2.180).

A Recorrente defende que a prova apresentada não está maculada pela preclusão, pelas seguintes razões: (i) negativa da autoridade fiscal em oficiar a autoridade fiscal italiana; (ii) a posterior e contraditória alegação da PFN de que tal documento seria essencial para comprovação das alegações da Recorrente; (iii) a inviabilidade de produção da prova diretamente pela Requerente, tendo sido necessária a mobilização da Confederação Italiana de Armadores.

Em 05/08/2014, a Recorrente apresentou nova petição (fls. 2.183 a 2.220), na qual requereu a juntada do Parecer da PGFN/CAT nº 2.263/2013, alegando que tal parecer reconheceu que as remessas ao exterior relativas à prestação de serviços técnicos ou assistência técnica sem transferência de tecnologia não são tributadas de acordo com o artigo 21 da Convenção Modelo da OCDE (art. 22 do Tratado Brasil - Itália), mas sim em conformidade com seu artigo 7º, o que determina a tributação de tais pagamentos apenas no país de residência do prestador do serviço.

Manifestação da PFN

Cientificado dos documentos adicionais apresentados pela Recorrente após as contrarrazões, a PFN apresentou manifestação (fls. 2.224 a 2.233), com os seguintes argumentos, em resumo:

- O Parecer PGFN/CAT n.º 2.363/2013, de fato, concluiu ser equivocada a restrição da expressão “Lucro” referida no artigo 7º dos tratados, que visava adequá-la ao conceito interno de Lucro, aproximando-o ao nosso Lucro Real, entendendo que as remessas ao exterior decorrentes de contratos de prestação de assistência técnica e de serviços técnicos sem transferência de tecnologia melhor se enquadram no artigo 7º (“Lucros das Empresas”) do que nos arts. 21 ou 22 (“Rendimentos não Expressamente Mencionados”).

- O Parecer, contudo, não impede que seja aplicado aos rendimentos provenientes da prestação de assistência técnica e serviços técnicos, o tratamento dispensado aos *royalties*, nas transações referentes a países cujos tratados assim o preveja em seus protocolos adicionais, ficando o rendimento remetido sujeito à tributação pela alíquota máxima de 15%, conforme já exposto nas contrarrazões.

- Em relação à manifestação do Fisco italiano, ela tampouco afeta o presente lançamento, pois, como mencionado nas contrarrazões, os contratos sobre os quais versa a autuação não se configuram como contratos de transporte, propriamente ditos. Trata-se da prestação de serviços turísticos, o que afasta a subsunção do caso à norma do art. 85 da Lei 9.430/96.

- Cumpre, ainda, fazer algumas observações sobre a resposta à consulta apresentada. O objeto da consulta, e bem assim aquilo que a autoridade fiscal se preocupou em responder objetivamente, era a possível incidência do art. 25, § 4º do Decreto Presidencial n.º 600/73 aos contratos de *voyage charter* e *time charter* de navios de cruzeiro.

- A resposta foi negativa, não porque não há tributação sobre essas formas de contratação, mas porque elas não se subsumem ao fato hipotético desta norma específica, qual seja, o uso ou concessão de uso.

- Neste sentido, a menção, *en passant*, de que o artigo 8º da Convenção Modelo é aplicável ao aluguel de navios *in charter*, com o devido respeito aos esforços envidados pela recorrente, não transmite a devida convicção de que aquele país não tributaria os rendimentos auferidos por empresas brasileiras que exercem o mesmo tipo de atividade em território italiano.

- Mesmo que tal documento comprovasse a não-tributação pela Itália, ainda assim a tributação no Brasil seria devida, por não se tratar o caso da hipótese do art. 85 da Lei 9.430/96 (trata-se de receita da venda de serviços turísticos, e não de navegação marítima).

- Sobre a norma do art. 8º da Convenção Brasil-Itália, é de se repetir tudo quanto já se disse nas contrarrazões. Em suma, pela legislação tributária brasileira não é dado confundir serviços de transporte com serviços turísticos. Logo, a hipótese dos autos não se subsume ao art. 8º da Convenção.

Por fim, reitera a PFN os pedidos de desprovimento do Recurso Voluntário e provimento do Recurso de Ofício.

Manifestação da Recorrente

Em 27/07/2015, a Recorrente apresentou petição sobre a manifestação apresentada pela PFN, tendo exposto os seguintes argumentos, em um breve resumo (fls. 2.241 a 2.271):

- Em razão do Parecer PGFN/CAT nº 2.363/2013 e da própria manifestação da PFN nestes autos, tornou-se incontroversa a inaplicabilidade do artigo 22 do Tratado Brasil-Itália ao caso concreto.

- Recentemente, a Coordenação Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil emitiu a Solução de Consulta nº 153, de 17 de junho de 2015, afastando a obrigação de retenção do imposto sobre a renda, nos moldes do artigo 21 da Convenção Modelo da OCDE, em prol da aplicação do seu artigo 7º, cuja conclusão foi a mesma defendida pela Recorrente.

- A inclusão feita pelo item 5 do protocolo adicional deve ser entendida com ressalvas, pois não é toda e qualquer assistência técnica ou serviço técnico que poderá receber o tratamento do artigo 12.

- Os termos "prestação de assistência técnica" e "serviços técnicos" devem ser compreendidos dentro de um contexto de complementaridade ou instrumentalidade, ou seja, devem ser acessórios ao contrato de *know how*.

- Nesse caso, o Fisco procura enquadrar os contratos de afretamento de embarcações e os contratos de venda de cruzeiros internacionais no conceito de "serviços técnicos" mencionado no item 5 do protocolo adicional, porém esses serviços técnicos consistem em instrumentos ou meios de transmissão da tecnologia em que consiste o *know how*.

- Subsidiariamente, na remota hipótese da turma julgadora entender que é possível acolher o pedido da PFN, deve ser aplicado o artigo 12 do referido tratado, restando descartada a aplicação do artigo 22, limitando-se a alíquota do imposto a 15%.

- Ao contrário do que entende a PFN, a resposta do Fisco italiano é clara ao afirmar que as companhias marítimas não residentes, que atuam em território italiano, não estão sujeitas à retenção disposta no artigo 25, § 4º, do Decreto Presidencial nº 600/73.

- A autoridade fiscal italiana reconhece que tais operações recebem o tratamento tributário contido no artigo 8º do Tratado Brasil-Itália.

- A Itália não exige a retenção na fonte das empresas marítimas não residentes, devendo, assim, ser reconhecida a isenção prevista no parágrafo único do artigo 85 da Lei nº 9.430/96.

Ao final, renova todos os argumentos apresentados nos autos e pede o cancelamento do auto de infração, ou a sua redução, de forma subsidiária.

Em 10/11/2015, a Recorrente peticiona - fls. 2.275 a 2.283 - requerendo a suspensão da incidência dos juros de mora sobre o crédito tributário ora discutido, até que seja julgado o Recurso Voluntário, sob o argumento de que a Administração Pública descumpriu o prazo de 360 dias prescrito pelo artigo 26 da Lei nº 11.457/07. Afirma que se trata de um fato superveniente, tendo em vista que tal omissão restou caracterizada a partir de 16/08/2013.

É o relatório.

VOTO

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Relator

O presente recurso voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Portanto, deve ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Conforme relatado, trata-se de lançamentos fiscais contra a Contribuinte COSTA CRUZEIROS AGÊNCIA MARÍTIMA E TURISMO LTDA., relativos ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), PIS-Importação e COFINS-Importação, referentes aos anos-calendário 2007 e 2008, por meio do qual lhe é exigido crédito tributário correspondente a imposto, contribuições sociais, multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora, calculados até 10/2011.

Os lançamentos foram decorrentes da inobservância da legislação tributária pelos pagamentos efetuados ao exterior, sem a retenção do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e sem o pagamento do PIS-Importação e da COFINS-Importação, em virtude de contratação de prestação de serviços de cruzeiros marítimos.

Inicialmente, cabe analisar a competência desta Turma para julgar os Autos de Infração relativos ao PIS/COFINS-importação.

Os artigos 3º e 4º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, assim dispõem sobre as competências das 2ª e 3ª Seções de Julgamento:

Art. 3º À 2ª (segunda) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF);

II - IRRF;

III - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR);

IV - Contribuições Previdenciárias, inclusive as instituídas a título de substituição e as devidas a terceiros, definidas no art. 3º da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007; e V - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas físicas e jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo.

Art. 4º À 3ª (terceira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação referente a:

I - Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, inclusive quando incidentes na importação de bens e serviços;

[...] (destaquei)

Conclui-se, portanto, que o julgamento relativo aos lançamentos dos tributos PIS e COFINS são de competência da 3ª Seção de Julgamento, conforme art. 4º, I.

Observa-se que a formalização do presente processo pela autoridade lançadora ocorreu sem obediência à Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008, que dispõe sobre a formalização de processos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Assim estabelece o seu artigo 1º:

Art. 1º Serão objeto de um único processo administrativo:

I - as exigências de crédito tributário do mesmo sujeito passivo, formalizadas com base nos mesmos elementos de prova, referentes:

a) ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e aos lançamentos dele decorrentes relativos à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), à Contribuição para o PIS/Pasep ou à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

b) à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, que não sejam decorrentes do IRPJ;

c) à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins devidas na importação de bens ou serviços;

d) ao IRPJ e à CSLL; ou e) às Contribuições Previdenciárias da empresa, dos segurados e para outras entidades e fundos; ou (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 2324, de 02 de dezembro de 2010)

f) ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples); (Incluído(a) pelo(a) Portaria RFB nº 2324, de 02 de dezembro de 2010)

II - a suspensão de imunidade ou de isenção ou a não homologação de compensação e o lançamento de ofício de crédito tributário delas decorrentes;

III - as exigências de crédito tributário relativo a infrações apuradas no Simples que tiverem dado origem à exclusão do sujeito passivo dessa forma de pagamento simplificada, a exclusão do Simples e o lançamento de ofício de crédito tributário dela decorrente;

IV - os Pedidos de Restituição ou de Ressarcimento e as Declarações de Compensação (Dcomp) que tenham por base o mesmo crédito, ainda que apresentados em datas distintas;

V - as multas isoladas aplicadas em decorrência de compensação considerada não declarada.

§ 1º O disposto no inciso I aplica-se inclusive na hipótese de inexistência de crédito tributário relativo a um ou mais tributos.

§ 2º Também deverão constar do processo administrativo a que se referem os incisos I, II e III as exigências

relativas à aplicação de penalidade isolada em decorrência de mesma ação fiscal.

§ 3º Sendo apresentadas pelo sujeito passivo manifestação de inconformidade e impugnação, as peças serão juntadas aos processos de que tratam os incisos II e III.

§ 4º As DComp baseadas em crédito constante de pedido de restituição ou ressarcimento indeferido ou em compensação não homologada pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), apresentadas após o indeferimento ou não homologação, serão objeto de processos distintos daquele em que foi prolatada a decisão.

§ 5º Para efeito do disposto nos incisos II e III, havendo lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou da Contribuição Previdenciária, estes deverão constituir processos distintos.

Verifica-se, pois, que não há previsão de que integrem um único processo os lançamentos referentes a IRRF e a PIS/COFINS, mesmo que formalizados com base nos mesmos elementos de prova. E isso tem uma razão de ser. É justamente devido ao fato de que as competências para julgamento no CARF são distribuídas entre as Seções, por matéria. Ou seja, existe uma coerência entre o estabelecido na Portaria RFB nº 666/2008 e as competências estipuladas no Regimento Interno do CARF, visando exatamente economia e celeridade no fluxo processual.

Dessa forma, o presente processo deve ser desdobrado em dois: um referente ao PIS e à COFINS, o qual deve ser encaminhado para a 3ª Seção de Julgamento e outro referente ao IRRF, de competência da 2ª Seção e cujos recursos serão julgados por esta Turma.

Tendo em vista os princípios da eficiência e da economia processual e considerando o estado em que se encontra o processo, entendo que o presente julgamento deverá prosseguir em relação ao IRRF e, após a formalização do Acórdão ou Resolução, deverá a autoridade preparadora proceder ao desdobramento do processo com o devido encaminhamento à Terceira Seção da parte relativa a PIS/COFINS.

IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE

Em relação ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), entendo que inicialmente cabe analisar a questão das remessas cuja vinculação aos contratos não foi acatada pela decisão de primeira instância, em relação a qual a Recorrente apresentou os seguintes argumentos, segregados por contratante:

Contrato com a Scania - Administradora de Consórcios Ltda.:

Alega a Recorrente que o montante objeto do contrato de câmbio, cuja remessa não foi acatada pela decisão da DRJ (US\$ 17.148,29), foi referente à Fatura (Invoice) nº 677, que corresponde ao pagamento do complemento pelas

contratantes à Costa Crociere, conforme previam as cláusulas 8 e 13 dos respectivos contratos de afretamento, no tocante às taxas portuárias e gorjetas dos passageiros excedentes ao previsto no contrato.

Contrato com a Net Serviços de Comunicação S/A Defende a Recorrente que a aparente ausência de vinculação alegada na decisão decorreria do fato de que o valor previsto contratualmente de US\$ 578.517,60 é maior do que o montante objeto da do Contrato de Câmbio (fls. 1.744 a 1.746), no valor de US\$ 561.233,60, porém o Contrato de Câmbio é claro ao mencionar, no item "outras informações", que o montante por ele transferido se deve a pagamento de frete do navio "Costa Victoria" em virtude de contrato de afretamento firmado entre a Net Serviços de Comunicação S/A e a Costa Crociere S.p.A, no qual a Recorrente atuou como representante legal, exatamente conforme prevê o contrato de afretamento em questão.

Afirma que a suposta divergência resultou da necessidade de pagamento de complemento pelas contratantes à Costa Crociere, conforme previam as cláusulas 8 e 13 dos respectivos contratos de afretamento.

Contrato com a Pra Eventos Ltda.

A Recorrente argumenta que a DRJ não se atentou para o fato de que o valor previsto no contrato de afretamento em questão fora composto por 4 (quatro) transferências, das quais apenas uma não foi reconhecida pela decisão.

Afirma que ao se somar os valores reconhecidos pela decisão (US\$ 96.750,00 + US\$ 96.750,00 + R\$ 210.549,24), com o montante cuja vinculação não foi reconhecida pela decisão (US\$ 451.500,00), todos referentes à *invoice* nº 807, chega-se exatamente ao valor previsto no contrato de afretamento respectivo, de US\$ 855.549,24.

Esclarece que o Contrato de Câmbio (fls. 1.751 a 1.755) contém um erro material na menção da *invoice*, pois menciona a inexistente *invoice* nº 8072, quando quis mencionar a *invoice* nº 807 (fl. 1.757).

Contrato com a Lowell Cosméticos do Brasil Ltda.

Argumenta a Contribuinte que o Contrato de Câmbio (fls. 1.764 a 1.768) refere-se a uma *invoice* própria (fl. 1.770), no valor de US\$ 35.979,28, emitida justamente em caráter complementar ao valor inicialmente estimado no contrato de afretamento, enquanto o Contrato de Câmbio das fls. 1.772 a 1.775 e sua respectiva *invoice* (fl. 1.777) possuem o valor integral do contrato de afretamento em questão (US\$ 547.857,00).

Contrato com a Amizade Empreendimentos e Participações Ltda.

A Recorrente alega que o pagamento dos 1.540.966,64 dólares previstos no contrato foi feito por meio de quatro transferências, conforme os contratos de câmbio (fls. 1.779 a 1.795), todos fazendo remissão à mesma *invoice* de número 1944, a qual possui o valor equivalente ao total previsto no contrato sob análise.

Acrescenta que os referidos contratos de câmbio mencionam no item denominado "outras especificações" qual o navio pretendido pela contratante, qual a Fatura/*Invoice* relativa àquela transferência e quais as partes envolvidas (contratada, contratante e representante legal), sendo todos estes importantes elementos idênticos aos constantes no contrato de afretamento em questão.

As remessas cuja vinculação aos contratos não foi acatada pela decisão de primeira instância e que estão sendo questionadas no presente recurso, estão relacionadas na tabela abaixo:

Tabela I - Relação das remessas questionadas no Recurso Voluntário

Data da Remessa	Valor Líquido da Remessa (em US\$)	Valor Líquido da Remessa (em R\$)	Empresa nacional contratante
02/04/2008	17.148,29	29.994,07	Scania - Adm. de Consórcios Ltda.
20/03/2008	561.233,60	977.668,93	Net Serviços de Comunicação S/A
03/09/2007	451.500,00	892.931,55	Pra Eventos Ltda.
01/02/2007	547.857,00	1.168.524,20	Lowell Cosméticos do Brasil Ltda.
03/09/2007	35.979,28	71.156,22	Lowell Cosméticos do Brasil Ltda.
25/09/2007	600.000,00	1.119.900,00	Amizade Emp. e Participações Ltda.
02/10/2007	177.000,00	325.485,30	Amizade Emp. e Participações Ltda.
06/11/2007	333.000,00	581.418,00	Amizade Emp. e Participações Ltda.
20/03/2008	430.966,64	750.743,89	Amizade Emp. e Participações Ltda.

Pela análise dos documentos acostados aos autos, mais especificamente os contratos de câmbio, os "contratos de reserva e bloqueio de cabinas de navio de passageiros" e as faturas (*invoices*), entendo que ainda restam dúvidas e o processo ainda não se encontra em condições de ter um julgamento justo.

Como exemplo, cito a remessa de 06/11/2007, no valor de R\$ 96.750,00, referente ao contrato firmado com a empresa nacional Pra Eventos Ltda., a qual a Recorrente alega ser referente à contratação do navio "Costa Victoria", cuja fatura (*invoice*) seria a de nº 807. A decisão da DRJ admite que essa remessa é relativa ao contrato de fl. 1.395, conforme tabela I da decisão (fl. 1.561), contrato esse alusivo ao navio "Costa Victoria". Contudo, a planilha de fl. 35 informa que tal remessa é referente à fatura nº 17320, enquanto o contrato de câmbio (fls. 290 a 292) faz referência à fatura nº 270 e ao navio "Costa Romântica".

A Recorrente alega, ainda, que o contrato de câmbio (fls. 1.751 a 1.755) contém um erro material, pois menciona a fatura (*invoice*) nº 8072, que é inexistente, quando o correto seria a fatura nº 807, porém não é possível se chegar a uma conclusão com os documentos que constam dos autos.

Diante dos fatos, para que não reste qualquer dúvida no julgamento, voto no sentido de convertê-lo em diligência, para que sejam tomadas as seguintes providências pela repartição de origem:

1 - a autoridade preparadora faça o desdobramento do processo em dois: um referente ao PIS e à COFINS, o qual deve ser encaminhado para a 3ª Seção de Julgamento e outro referente ao IRRF, o qual terá prosseguimento em relação às providências abaixo;

2 - a autoridade fiscal elabore relatório circunstanciado e conclusivo sobre as remessas relacionadas na tabela I, acima, vinculando-as com os respectivos "contratos de reserva e bloqueio de cabinas de navio de passageiros" e faturas (*invoices*), podendo realizar intimações e diligências junto às empresas nacionais contratantes, julgadas necessárias para formação de convencimento;

3 - seja concedida vista à Recorrente para, querendo, se pronunciar, no prazo de 30 (trinta) dias.

Após vencido esse prazo, os autos deverão retornar a esta Turma para inclusão em pauta de julgamento.

(Assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Relator

Processo nº 16561.720009/2011-86
Resolução nº **2202-000.618**

S2-C2T2
Fl. 2.315

CÓPIA