



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

<b>Processo nº</b>	18471.000883/2003-28
<b>Recurso nº</b>	125.617 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3402-002.202 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	25 de setembro de 2013
<b>Matéria</b>	COFINS - FALTA DE RECOLHIMENTO - BASE DE CÁLCULO - EXCLUSÃO
<b>Recorrente</b>	NAVEGAÇÃO SÃO MIGUEL
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

COFINS - ISENÇÃO - FORNECIMENTOS DE MERCADORIAS OU SERVIÇOS PARA USO OU CONSUMO DE BORDO EM EMBARCAÇÕES EM TRÁFEGO INTERNACIONAL - FRETE INTERNO - DESCABIMENTO.

Consoante o art. 111 do CTN a legislação que confira exclusão do crédito tributário tem de ser interpretada literalmente. O art. 11 da Lei 9.432 isenta da contribuição ao COFINS a receita de fretes desde que o transporte seja realizado entre o Brasil e ponto sediado no exterior. Se o serviço de transporte é realizado no território nacional e prestado à empresa brasileira (Petrobrás) fornecedora das mercadorias ou serviços a embarcações estrangeiras, não há falar em isenção sendo a receita correspondente ao frete interno tributada pela COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. [Tabela de Resultados]

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente

**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Winderley Moraes Pereira (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 414/422) contra o v. Acórdão DRJ/RJOII nº 3.402 de 25/09/03 (fls. 396/405) exarado pela 5ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro - RJ que, por unanimidade de votos, houve por bem “não apreciar os documentos de fls. 363 a 392 e considerar (...) procedente” o lançamento original consubstanciado no Auto de Infração de COFINS no valor total de R\$ 2.763.512,28 (MPF nº 0710200/00021/02 fls. 333/347; COFINS R\$ 1.262.403,93; juros R\$ 554.305,57; Multa 75% R\$ 946.802,78), notificado em 29/04/03 (fls. 334), que acusou a ora Recorrente de “falta de recolhimento da COFINS no período de 31/01/98 a 31/12/01, nos seguintes termos:

*“001 COFINS - Falta de Tributação e Recolhimento da COFINS.*

*Valor apurado em face da fiscalizada não ter oferecido A. tributação da COFINS, as receitas abaixo identificadas, sob o fundamento de que tais receitas de prestação de serviços de transporte de mercadorias pertencentes a Petrobrás e outros, na Baía da Guanabara, em navios estrangeiros, estariam isentas por serem consideradas Receitas de Exportação. A fiscalização procedeu à tributação dessas Receitas, por entender que o benefício da isenção, estudado sob à luz da Portaria SCE 02/92 e a Lei Complementar 70/91, é aplicável apenas ao fornecedor de combustíveis e demais mercadorias destinadas a uso e consumo de bordo em embarcações em tráfego internacional e não ao transportador, como quer a fiscalizada ..*

*Analisando o benefício fiscal desejado pela fiscalizada sob à luz do § 3º, art. 11, da Lei 9.432/97 (dispositivo revogado a partir de 30.06.1999 pela MP 2.158-35 de 24.08.2001), invocado pela fiscalizada, sob o fundamento de que o referido dispositivo diz textualmente: “É a receita de frete de mercadorias transportadas entre o País e o Exterior pelas embarcações registradas no REB isenta das contribuições para o PIS e COFINS”. A fiscalizada estaria correta na sua interpretação, se o frete tivesse ocorrido entre o País e o Exterior, porém, como toda isenção deve ser interpretada literalmente/restritivamente, está comprovado, documentalmente e por informação da fiscalizada, que todo serviço de transporte, tido como isento pela fiscalizada, não foi realizado para o exterior, mas tão somente na Baía da Guanabara.*

*A vista do exposto, procedemos A tributação sobre as receitas declaradas como isentas/exportação constantes das DIPJ dos exercícios de 1999, 2000 e 2001, anos -calendário 1998, 1999 e 2000.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/10/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 09/10/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 24/10/2013 por GILSON MACEO ROSENBURG FILHO

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Fato Gerador Val. Tributável ou Contribuição Multa(%)*

*31/01/1998 R\$ 369.651,00 75,00*

*(...)*

*31/12/2001 R\$ 1.359.848,04 75,00*

*ENQUADRAMENTO LEGAL*

*Arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91, arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e reedições; Arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e reedições; Arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições.”*

Reconhecendo expressamente que as impugnações oportunamente apresentadas atendiam aos requisitos de admissibilidade, a r. decisão de fls. 533/544 da 9ª Turma da DRJ de São Paulo - SP, houve por bem “julgar procedente em parte” os lançamentos originais de Contribuições de COFINS e de PIS, aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

*“Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001*

*Ementa: PROVA DOCUMENTAL /PRAZO*

*A prova documental será apresentada no prazo para impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a não ser que o impugnante comprove a ocorrência de uma das hipóteses do § 4º do Art. 16 da PAF.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofin*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001*

*Ementa: RECEITA DE SERVIÇO/ISENÇÃO*

*As receitas dos fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado, em moeda conversível, está isenta da Cofins*

*Lançamento Procedente.”*

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 414/422) oportunamente apresentado, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão e do lançamento por ela mantido, tendo em vista: **a)** preliminarmente, a inexistência de previsão do direito de apresentar provas, não obstante reconheça ser desnecessária a juntada, seja porque a própria r. decisão expressamente reconhece estarem as embarcações registradas no REB seja porque o fato já era conhecido do

Documento assinado digitalmente em 09/10/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 09/10/2013 por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, Assinado digitalmente em 24/10/2013 por GILSON MA

CEDO ROSENBURG FILHO

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de petróleo e Água, pelos quais aufera receitas decorrentes de frete pago por seus clientes, que estariam isentas da COFINS nos termos do § 3º, art. 11 da Lei 9.432/97, vez que as mercadorias transportadas são destinadas ao exterior e o transporte realizado em embarcações inscritas no Registro Especial Brasileiro - REB; **c)** que embora o § 3º, art. 11 da Lei 9.432/97 tenha sido revogado pela MP 1.858/99, o benefício por ele outorgado foi mantido no art. 14, VII da MP 2.158-35, sendo que as únicas condições para fruição da isenção da Cofins seriam que o serviço de transporte se refirisse às saídas para o exterior e que a embarcação transportadora seja registrada no RED; **d)** que a própria Fiscalização reconhece que as mercadorias pertenciam à Petrobras, e eram embarcadas nos navios do impugnante, a fim de serem transportadas ao navio estrangeiro fundiados na Baía de Guanabara, que são considerados para todos os efeitos legais território de outro país, o que consubstancia uma exportação para efeitos cambiais e fiscais, de acordo com o art. 26 da Portaria SCE 02/92; **d)** que portanto preenche os requisitos para a fruição da isenção da Cofins donde decorre a improcedência do Auto de Infração.

Originalmente distribuído ao 1º CC (cf. desp. Fls. 586) e submetido o Processo a julgamento, através do V. Acórdão nº 107-08.032 (fls. 602/613), a C. 7ª Câm. do antigo 1º CC, em sessão de 13/04/05, por unanimidade de votos, houve por bem não conhecer do Recurso para declinar competência ao 2º CC, aos fundamentos sintetizados na sua ementa nos seguintes termos:

*"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — TRIBUTAÇÃO AUTÔNOMA — COFINS — JULGAMENTO — INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 7º, I, D E 8º, III, DO REGIMENTO INTERNO DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES — COMPETÊNCIA DO 2º C.C. — Nos termos das regras processuais que regem os Conselhos de Contribuintes, provado que a autuação de COFINS, ainda que derivada de ação fiscal que também culminou na lavratura de auto de infração de IRPJ, foi absolutamente autônoma, isto é, não foi lastreada, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração a dispositivos legais do Imposto de Renda", a competência para julgamento da matéria é de uma das Câmaras do E. 2º Conselho de Contribuintes."*

Redistribuído o Processo ao Cons. Rogério Gustavo Dreyer (cf. fls. 616), à Cons. Adriene Maria Miranda (fls. 617), ao Cons. Henrique Pinheiro Torres (fls. 618), ao Cons. Airton Adelar Kack (fls. 624) e ao Cons. Ali Zaraik Júnior (fls. 780), e não relatado em razão do término dos respectivos mandatos, o mesmo me foi distribuído para relatório, que dou por encerrado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário reúne as condições de admissibilidade, razão pela qual dele conheço, mas no mérito não merece ser provido.

Desde logo se verifica que a r. decisão recorrida rebate com vantagem uma a uma as objeções levantadas pela ora recorrente merecendo subsistir por seu próprios fundamentos que, por amor à brevidade, adoto como razões de decidir e transcrevo:

*"No mérito, o impugnante não ataca o conteúdo do lançamento em si, mas centra sua alegação no direito de estar isento da Cofins sobre as receitas serviços auferidas no transporte de mercadorias, em embarcações registradas no REB, entre a Petrobras e navios estrangeiros, apesar de as mercadorias serem de propriedade da Petrobrás e dos navios estrangeiros estarem fundeados na Baía de Guanabara. Essa isenção, segundo ele, encontra respaldo no § 3º, Art. 11, da Lei 9.432/97, no Art. 14, VII da MP 2.158/2001 e no Art. 26 da Portaria SCE 2/92.*

14. Argumenta ainda que, embora os navios estrangeiros estejam na Baía de Guanabara, são território estrangeiro e a saída para o navio corresponderia a uma exportação.

15. De fato, os navios estrangeiros em Território Nacional é questão jungida nacionalidade, que toca diversos ramos do Direito Interno como o Direito Civil (no que tange às obrigações estrangeiras a serem executadas no País e as sucessões sobre qual a legislação a ser aplicada aos herdeiros de cujus-LICC arts. 9º, § 1º e 10, § 1º), o Direito Penal (no tocante às extradições, às imunidades dos diplomatas e Chefes de Estado, a aplicação da lei penal), o Direito Comercial (quando da indagação da nacionalidade das pessoas jurídicas, de navios e aeronaves) e o Direito Processual.

16. Todavia a hipótese apresentada não se insere no § 3º, Art. 11, da Lei 9.432/97, no Art. 14, VII da MP 2.158/2001, mas sim no inciso V do Art. 7º da LC 70/91, com a redação dada pela LC 85196 e pelo Art. 14, IV da MP 2.158/2001.

17. O § 3º do Art. 11 da Lei 9432/97 menciona:

*"Art. 11. [...].*

.....  
§ 3º. E a receita do frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB isenta das contribuições para o PIS e o COFINS.

18. Esse dispositivo foi, ao final, alterado pelo inciso VII do Art. 14 da MP 2.158-35/2001, o qual determina:

*"Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*

.....  
*VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;"*

19. Infere-se dos dispositivos legais transcritos que, para que haja isenção da Cofins nas receitas sobre frete é necessário que essa receita seja auferida por Pessoa Jurídica proprietária da embarcação registrada no REB em transporte de mercadorias em geral, que não sejam para o mero uso e consumo a bordo da embarcação estrangeira, realizado entre o Brasil e o exterior, aqui entendido como o deslocamento físico da embarcação de Aguas territoriais brasileiras para Aguas territoriais de território estrangeiro, tanto em operações de importação como de exportação das mercadorias.

20. Entretanto, as hipóteses elencadas pelo inciso V do Art. 7º da LC 70/91, com a redação dada pela LC 85/96 e pelo Art. 14, IV da MP 2.158/2001(transcritas abaixo) são mais específicas à hipótese trazida a confronto, pois

- 1) a mercadoria fornecida é para uso e consumo de bordo da embarcação estrangeira, trata-se, portanto, de uma exportação
- 2) a embarcação estrangeira está em tráfego internacional e não a embarcação que realiza o transporte das mercadorias;
- 3) o pagamento das mercadorias foi feito em moeda conversível;

"Art. 7º. São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:

.....  
*V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;"*

"Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

.....  
*IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;"*

21. De fato, compulsando -se os autos, verifica-se que os Fiscais Autuantes trouxeram as seguintes provas:

- 1) notas fiscais da Petróleo Brasileiro S A ao impugnante (fls. 12 a 28);
- 2) notas fiscais da Petrobras Distribuidora S A ao impugnante (fls. 33 a 88);
- 3) contrato de prestação de serviços de transporte de derivados de petróleo entre o Impugnante e a Petrobrás Distribuidora para o abastecimento de navios (consumo a bordo da embarcação estrangeira) estacionados na Baía de Guanabara e descarga em tanques de terna (fls 90 a 111);

4) expediente da Petróleo Brasileiro S A que elucidam as seguintes questões (fls. 318 a 320):

- a) o fornecedor da mercadoria é a Petróleo Brasileiro S A (fls. 318);
- b) quem se beneficia da isenção da Cofins é a Petrobras (fls. 319);
- c) o impugnante é contratado para prestar serviços para a Petrobras e pago em moeda nacional (fls. 320).

5) Tratamento administrativo da exportação dos derivados de petróleo:

- a) Comprovante de recebimento da mercadoria a bordo da embarcação estrangeira (fls. 322),
- b) contrato de câmbio (fls. 323);
- c) Registro de exportação — RE (fls 324)

22. Em síntese, os Auditores Fiscais comprovaram, a saciedade, ser a Petrobras a beneficiária da isenção.

23. O fato de a mercadoria fornecida pela Petrobrás, para uso e consumo de bordo na embarcação estrangeira, estar isenta da Cofins, não confere ao transportador dessa mercadoria, o mesmo benefício

24. O impugnante tentou, por último, fundamentar seu direito à isenção no Art. 26 da Portaria SCE 02/92, alegando que se "constitui em exportação, para efeitos fiscais e cambiais previstos na legislação vigente, o fornecimento de combustíveis, lubrificantes e demais mercadorias destinadas a uso e consumo de bordo, em embarcações e aeronaves, exclusivamente de tráfego internacional, de bandeira brasileira ou estrangeira". Obviamente essa norma é inaplicável ao impugnante, pois, diante de tudo que foi exposto conclui-se que a isenção aplica-se aos clientes do impugnante, como é o caso da Petrobrás. Quem fornece a mercadoria ao navio estrangeiro e efetiva a operação de exportação é a Petrobras. Portanto, ela é a beneficiária da isenção."

No mesmo sentido já decidiu essa C. 2<sup>a</sup> Turma da 4<sup>a</sup> Câm. da 3<sup>a</sup> Seção do CARF como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

**"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001*

***NORMAS PROCESSUAIS. ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL.***

*Consoante art. 111 do CTN a legislação que confira exclusão do crédito tributário tem de ser interpretada literalmente.*

*PIS. ISENÇÃO. FRETE REALIZADO DENTRO DO TERRITÓRIO NACIONAL. DESCABIMENTO. A teor do disposto no art. 11 da Lei 9.432, é isenta da contribuição ao PIS a receita de fretes desde que o transporte seja realizado entre o Brasil e ponto sediado no exterior. A contrário senso, se o transporte é realizado inteiramente dentro do território nacional não há falar em isenção sendo a receita correspondente inteiramente tributada.*

*Recurso Negado.” (cf. Acórdão nº 3402-00.542 da 2ª Turma da 4ª Câm. da 3ª Seção do CARF, Rec. nº 225.630, Proc. nº 18471.000884/2003-72, em sessão de 29/04/10, Rel. Júlio César Alves Ramos)*

Isto posto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 2013

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA