



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

Processo nº 18471.000884/2003-72
Recurso nº 225.630 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.542 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de abril de 2010
Matéria PIS
Recorrente NAVEGAÇÃO SÃO MIGUEL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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.

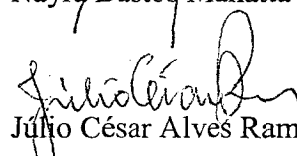
PIS. ISENÇÃO. FRETE REALIZADO DENTRO DO TERRITÓRIO NACIONAL. DESCABIMENTO. A teor do disposto no art. 11 da Lei 9.432, é isenta da contribuição ao PIS a receita de fretes desde que o transporte seja realizado entre o Brasil e ponto sediado no exterior. A contrário senso, se o transporte é realizado inteiramente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

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Nayra Bastos Manáta - Presidenta


Júlio César Alves Ramos – Relator

EDITADO EM 25/05/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Retorna a julgamento desta Casa processo já por nós examinado em sessão de julgamento realizada em 12 de março de 2008. Naquela ocasião, a Quarta Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes decidiu, com base em voto meu, anular o processo desde a decisão de primeiro grau por entender que na DRJ se decidira matéria estranha à versada nos autos.

No relatório de então assinalei acerca da autuação:

Trata-se de recurso interposto tempestivamente por empresa transportadora que fora autuada para exigência de PIS sobre receitas que ela, fiscalizada, entendia isentas, por considerá-las receitas de exportação. Segundo a fiscalização informa na Descrição dos Fatos à fl. 334, as receitas tributadas são relativas a prestação de serviços de transporte “de pertencentes (sic) a Petrobrás e na Baía da Guanabara, em navios estrangeiros (sic)...”.

Essa truncada descrição está melhor elucidada no Termo de Verificação Fiscal de fls. 325 a 331. Aí se aponta com clareza que a operação realizada pela fiscalizada consiste no transporte de combustíveis para uso ou consumo de bordo de embarcações estrangeiras fundeadas no território nacional. Esse fornecimento é feito pela Petrobrás e a receita correspondente à venda das mercadorias é isenta desde que paga em moeda estrangeira conversível. Isto porque, nessas condições, é ela considerada uma exportação para todos os efeitos fiscais, consoante art. 4º da Medida Provisória nº 1.212/95 (citada pelo autuante à fl. 329). Como se sabe, essa MP, em suas versões posteriores, foi convertida na Lei nº 9.715, que vigeu até janeiro de 1999. Nessa operação de venda, o beneficiário da isenção é a Petrobrás cujos clientes são as empresas situadas no exterior proprietárias das embarcações.

A receita tributada, porém, não se confunde com essa. Trata-se, em verdade, do frete pago pela Petrobrás (e demais fornecedores) à autuada para que realize o transporte da mercadoria fornecida à embarcação pertencente ao cliente (da Petrobrás). A isenção que se poderia argüir quanto a ela é a definida inicialmente na Lei nº 9.432/97, que exigiu que o transporte se desse “entre o País e o Exterior”. Para a autoridade fiscal a receita decorrente dos fretes de que se cuida não é isenta porque o frete não se dá entre o território nacional e o estrangeiro, visto que as embarcações estrangeiras estão em território nacional. No entendimento da fiscalização não se pode estender o conceito de “Exterior” previsto no texto legal, por força da interpretação literal aos comandos isentivos exigida pelo CTN. Desse modo, somente se as embarcações estivessem fisicamente fora do território nacional se cumpriria a condição isentiva.

Entendeu, por isso, a fiscalização não haver qualquer benefício fiscal relativo a exportações de serviços, seja aquele previsto na Lei Complementar nº 7/70 e objeto da Portaria SCE nº 02/92, seja o definido na Lei nº 9.432/97, art. 11. Ressaltou que os serviços eram pagos em reais, não havendo ingresso de divisas e prestado inteiramente dentro do território nacional.

Apesar de essa ser a matéria a examinar, a decisão então considerada nula por nós “considerou a autuação inteiramente procedente, e não conheceu dos documentos apresentados após escoado o prazo impugnatório, em face da preclusão prevista no art. 16 do Decreto 70.235/72. Embora tenha deixado registrado, inclusive na ementa, que o fornecimento de bordo a embarcações estrangeiras é equiparado a uma exportação, o ilustre relator do voto condutor da decisão recorrida entendeu que não se aplicaria a isenção pretendida pela empresa. Como fundamentos, expendeu (verbis), após citar os dispositivos legais que entendia inaplicáveis ao caso (§ 3º, Art. 11 da Lei 9.432/97 e art. 14, VII, § 1º da MP 2.158-35/2001):

“Infere-se dos dispositivos legais transcritos que, para que haja isenção do PIS 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 águas territoriais brasileiras para águas territoriais de território estrangeiro, tanto em operações de importação como de exportação de mercadorias” (destaques no original).

E prossegue o i. julgador:

“Entretanto, as hipóteses elencadas no inciso II do art. 4º da MP 1.212/95 e no art. 14, IV, § 1º 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 a 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 de uso e consumo de bordo;

3) o pagamento das mercadorias foi feito em moeda conversível;

Para concluir:

“Em síntese, os Auditores Fiscais comprovaram, a saciedade, ser a Petrobrás a beneficiária da isenção.

O fato de a mercadoria fornecida pela Petrobrás, para uso e consumo de bordo na embarcação estrangeira, estar isento do PIS, não confere ao transportador dessa mercadoria o mesmo benefício.

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 previsto



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 Petrobrás. Portanto, ela é a beneficiária da isenção.

Por fim, depreende-se que o impugnante não foi capaz de comprovar a condição imposta por lei para a fruição da isenção do PIS, motivo pelo qual o Lançamento merece prosperar. Assim, voto por não apreciar os documentos de fls. 362 a 391 e considerar o lançamento procedente."

A nova decisão encontra-se às fls. 774 a 777. Nela considerou-se o lançamento procedente por entender que a receita obtida com fretes realizados dentro do território nacional, ainda que para suprimento de navio estrangeiro aqui fundeado, não goza de isenção da contribuição. Manteve-se também o entendimento de que os documentos apresentados junto com a impugnação não podiam mais ser examinados dada a preclusão do direito à sua apresentação.

A empresa ofertou, tempestivamente, novo recurso, que se encontra às fls. 786 a 795. Nele não mais insiste na tese básica defendida no primeiro recurso, qual seja, a de que a embarcação de bandeira nacional fundeada em território estrangeiro é considerada território estrangeiro. Ela fora atacada na decisão recorrida sob o fundamento de que a legislação que concede isenção deve ser interpretada literalmente.

O argumento básico deste novo recurso é, ao contrário, que se teria de fato verificado uma prestação de serviço a empresa estrangeira, inclusive com ingresso de divisas, hipótese para a qual há isenção prevista no art. 30 da Lei 10.637/2002. Defende, ainda, que a isenção versada no art. 11 da Lei 9.432/97 (anteriormente mencionada por ela como base do seu direito) tratar-se-ia de "isenção imprópria" na medida em que apenas "descreve e circunscreve o fato gerador, delimitando o campo de incidência da regra jurídica tributária, de modo a mantê-la dentro dos limites de competência do poder tributante", em citação de obra do Prof. Souto Maior Borges. Para "fechar" o raciocínio, defende que não é, de fato, a Petrobrás quem a contrata, mas sim as empresas estrangeiras que contrataram a Petrobrás (?). Esta, em seu posicionamento, apenas realiza uma intermediação que, segundo resposta a consulta formulada à SRF que transcreve, não descaracteriza a isenção devida à "prestação de serviços a pessoa jurídica sediada no exterior e cujo pagamento represente o ingresso de divisas".

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Relator

O novo recurso atende os requisitos procedimentos e dele se deve conhecer.

Mas não há como aceitar a tese (nova) nele esboçada. Com efeito, fizeram os patronos da recorrente um grande esforço argumentativo para tentar caracterizar o serviço prestado pela recorrente como uma exportação de serviços para o exterior.

No entanto, sobre a matéria não divirjo nem superficialmente das razões expendidas pela i. relatora que me antecedeu no excelente voto que originou a decisão ora hostilizada. E ele é simplesmente de que não há na operação tributada pela fiscalização nenhuma exportação real, sequer de produtos, quanto mais, de serviços.

E isso pela simples razão de que nenhum produto deixa o território nacional. Há apenas uma equiparação a exportação de produto na operação de venda de combustível feita pela Petrobrás a uma empresa sediada no exterior e paga com moeda estrangeira conversível embora a mercadoria (combustível) não deixe o território nacional. Para isso, há expressa disposição legal.

Tampouco há qualquer exportação de serviço. Isso porque sua caracterização exige, em meu entender, que o tomador do serviço seja sediado em outro país. Note-se que não considero necessário que o serviço seja fisicamente prestado no exterior. Ou seja, não vejo necessidade de que o prestador se desloque do Brasil para prestar o serviço em outra localidade. Basta, a meu sentir, que o “comprador” esteja lá situado, mesmo que o serviço seja usufruído aqui.

Mas nem mesmo essa segunda hipótese ocorre no caso em discussão, e nada muda neste fato, o circunlóquio intentando pelos patronos da recorrente. Não há nenhum serviço prestado pela Navegação São Miguel às empresas estrangeiras, “intermediado” pela Petrobrás. O contratante do frete é a Petrobrás.

Há, assim, duas relações negociais perfeitamente distintas. Uma entre a Petrobrás e as empresas estrangeiras: consiste ela na venda de combustíveis. Outra, entre a Petrobrás e a Navegação São Miguel, correspondente ao transporte do combustível vendido. Não existe uma terceira entre a Navegação e as empresas compradoras do combustível.

Não difere tal situação, em nada, de qualquer outro frete contratado pelo vendedor de um produto: se ele assume com o comprador a responsabilidade da entrega e não tem capacidade própria, deve contratar terceiro capaz de prestar tal serviço. A relação somente se dá entre ele e a prestadora, em nada participando dela o comprador. Veementemente, se algum problema ocorrer nessa operação de entrega do produto vendido, o acerto terá de ocorrer entre vendedor e prestadora do serviço, únicas partes intervenientes. Ao comprador, tudo o que interessa é receber o produto comprado nas condições firmadas com o vendedor. Em outras palavras, jamais poderá o vendedor alegar que não entregará o produto porque o prestador o perdeu, danificou ou qualquer outro problema ocorreu.

Não tem qualquer peso, por isso, a afirmação do recurso de que “se o serviço houvesse sido prestado pela Petrobrás diretamente, a receita correspondente seria isenta”. Diga-se de logo, a receita não só seria como é isenta, desde que a Petrobrás tenha mesmo o compromisso de entregar o combustível no navio. Novamente aqui, não há diferença substancial para a situação apontada no parágrafo anterior. Trata-se, em verdade, das conhecidas cláusulas contratuais CIF ou FOB.

Para que não parem dúvidas: todo o valor recebido pela Petrobrás, em moeda conversível, das empresas estrangeiras, receita sua que é, é isento do PIS e COFINS.

O valor por ela – Petrobrás – pago à empresa nacional que realize o frete, despesa da Petrobrás, receita da prestadora, não. Simplesmente por falta de previsão legal.

5



Com essas considerações adicionais às muito bem lançadas fundamentações do excelente voto que me precedeu, que peço vênica para considerar transcritas, voto pela manutenção integral do lançamento, negando provimento ao recurso do contribuinte.

É o meu voto.


Júlio César Alves Ramos