



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

Processo nº 19396.720016/2014-78
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3201-002.195 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2016
Matéria PIS e COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FLUKE SUBSEA SOLUÇÕES E SERVIÇOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que não há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento de ofício poderia haver sido realizado.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. REPETRO. PRODUTOR NACIONAL.

O produtor nacional de bens exportados fictamente no âmbito do REPETRO faz jus à exclusão dos valores correspondentes de sua base de cálculo após a conclusão do despacho aduaneiro de exportação, no caso de venda direta a pessoa sediada no exterior. Não havendo prova de atuação do produtor, antes da conclusão do despacho, no sentido de reduzir indevidamente sua base de cálculo, exclui-se o crédito constituído de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que não há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento de ofício poderia haver sido realizado.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. REPETRO. PRODUTOR NACIONAL.

O produtor nacional de bens exportados fictamente no âmbito do REPETRO faz jus à exclusão dos valores correspondentes de sua base de cálculo após a

conclusão do despacho aduaneiro de exportação, no caso de venda direta a pessoa sediada no exterior. Não havendo prova de atuação do produtor, antes da conclusão do despacho, no sentido de reduzir indevidamente sua base de cálculo, exclui-se o crédito constituído de ofício.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Ausentes, justificadamente, as Conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, José Luiz Feistauer de Oliveira, Cassio Shappo, Winderley Moraes Pereira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Tatiana Josefovicz Belisario.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Trata-se de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social- PIS, e-fls. 02/30, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 11.115.978,02, somados o principal, multa de ofício qualificada e juros de mora calculados até 31/05/2014. No Relatório Fiscal, e-fls. 31/103, a autoridade fiscal, após descrever o desenrolar da auditoria, assim descreve os fundamentos da autuação:

78. O Regime Aduaneiro Especial de Exportação e de Importação de bens destinados às atividades de pesquisa e de lavra das jazidas de petróleo e de gás natural (REPETRO) foi criado com o objetivo de incentivar a atividade de empresas detentoras de concessão ou de autorização para exercer no

Brasil as atividades de pesquisa e de lavra de jazidas de petróleo, bem assim das empresas por elas contratadas para a prestação de serviços vinculados a essas atividades.

79. Devido à nova regulamentação dada ao setor com a promulgação da Lei nº 9.478, de 1997, passou a ser permitido a essas empresas adquirir bens, equipamentos, partes e peças com benefícios fiscais, mediante utilização de instrumentos legais como a exportação ficta, admissão temporária e drawback suspensão, os quais serviriam para desonerar os altos custos dos investimentos exigidos por essas atividades.

80. Em conformidade com o previsto no art. 5º do Decreto nº 3.161, de 02/9/1999, que instituiu o REPETRO, a IN SRF nº 87, de 01/9/2000, foi editada para disciplinar a aplicação desse regime especial, tendo sido revogada pela IN SRF nº 04, de 2001, com as alterações promovidas pela IN SRF nº 336, de 27/6/2003, e a IN SRF nº 561, de 19/8/2005, a qual dispunha relativamente à habilitação de pessoas jurídicas para operarem o REPETRO (...).

...

82. Examinando-se a legislação, constata-se que o regime contempla especificamente as empresas detentoras de autorização ou concessão para a pesquisa e lavra de jazidas de petróleo e gás natural e as empresas por elas contratadas (e aquelas por essas últimas subcontratadas) para a prestação de serviços inerentes a tais atividades, sendo tão-somente essas pessoas jurídicas as beneficiárias da sistemática, incentivo que não foi estendido a industriais e/ou produtores dos citados equipamentos, máquinas, partes e peças.

83. No intuito de dar a aparência de legalidade ao planejamento tributário que compreendeu a fabricação, exportação e importação de âncoras-torpedo, tendo como participantes a fiscalizada (fabricante/exportadora), a PNBV (adquirente no exterior) e a Petrobrás (importadora/locatária), uma das providências adotadas foi a formalização do contrato de locação nº 2050.0044695.08.2, em 05/8/2008, entre a Petrobrás e a PNBV (contratada), o qual instruiu, dentre outros, o PAF nº 12466.003101/2008-18, que se refere à importação de 14 (quatorze) âncoras-torpedo, no valor total de USD 4,715,140.50 (quatro milhões, setecentos e quinze mil, cento e quarenta dólares, cinquenta centavos).

84. Do contrato, foram extraídas as cláusulas a seguir porque seu conteúdo guarda alinhamento com a tese defendida pela fiscalização acerca do quão é inopinada (para não dizer completamente atípica!) a locação pela Petrobrás de âncora-torpedo mediante importação (com suspensão de tributos) após prévia exportação do bem para a PNBV (sem a incidência de tributos), considerado o contexto em que a Petrobrás (1) encomendou o desenvolvimento do projeto ao CENPES, (2) suportou o ônus necessário à sua execução, (3) possuía a propriedade da patente do equipamento junto ao INPI, (4) havia realizado licitação para contratação de fabricante, no caso, a fiscalizada, procedimento esse que foi inclusive fiscalizado pelo TCU, e, concomitantemente, (5) era a sócia controladora da PNBV, possuindo 100% do capital votante da controlada.

...

85. Dentre outras, depreende-se de sua leitura que o aluguel do equipamento (1) tinha prazo de, aproximadamente, 09 (nove) anos e meio, (2) seu preço era fixo, em dólares americanos e sem previsão de reajuste e (3) correspondeu ao dispêndio de US\$ 13.055.435,95, mediante pagamento de 115 (cento e quinze) prestações mensais iguais a US\$ 113.525,83.

86. Em razão dessas conclusões, há uma pergunta que se faz pertinente: (1) Considerando que era a detentora da propriedade da patente e que suportara todos os custos necessários ao desenvolvimento do projeto, a Petrobrás ainda assim alugaria as âncoras-torpedo de um locador cujo controle acionário pertencesse a um terceiro estranho - pessoa jurídica com a qual não mantivesse qualquer vínculo -, em condições análogas ao aluguel contratado com a PNBV?

Acreditamos que a possibilidade de a resposta ser afirmativa é pouco provável, senão muito remota, salvo melhor juízo, por óbvio, o da Petrobrás.

87. Com base nos documentos coligidos durante o procedimento fiscal e nos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, foi constada (sic) as infrações a seguir descritas:

I - OMISSÃO DE RECEITA - RECEITA NO MERCADO INTERNO DECLARADA COMO RECEITA DE EXPORTAÇÃO MEDIANTE SIMULAÇÃO

88. O Pedido de Compras e Serviços (PCS) nº 4502340968, de 01/8/2008, refere-se à venda pela fiscalizada para a PNBV de 08 (oito) âncoras-torpedo T - 98, realizada mediante exportação ficta nos termos da IN RFB nº 844, de 09/5/2008, as quais foram todas, concomitantemente, importadas com suspensão de impostos por sua controladora, a Petrobrás, ao amparo do REPETRO, sob o pretexto de terem sido alugadas da adquirente no exterior.

...

92. Da leitura dos ACHADOS 3.10 e 3.11 [constantes de julgamento de contratos entre a autuada e a Petrobrás pelo Tribunal de Contas da União], é possível constatar que a "parceria" firmada entre a fiscalizada e a Petróleo Brasileiro S.A. para produção de âncora-torpedo é realmente antiga (muito anterior ao AC 2008), envolve quantias vultosas (e práticas controversas!), bem assim sempre foi realizada diretamente, mediante licitações promovidas pela estatal, exceto no período compreendido entre julho e dezembro de 2008, quando a fiscalizada e a Petrobrás decidiram (talvez porque conveniente e oportuno) exportar âncoras-torpedo T - 98 para a (controlada) PNBV que, depois, foram importadas pela (controladora) Petrobrás com suspensão de impostos, que se utilizou da locação como expediente para dar respaldo à importação dos bens.

93 -A justificativa para a conveniência e a oportunidade mencionadas se torna evidente quando são comparados os Pedidos de Compras e Serviços e a planilha acima reproduzida, salvo melhor juízo (e prova em contrário), porque a "diferença" existente entre a compra sem e com a (providencial) intermediação da PNBV assume valores consideráveis, bastante expressivos: enquanto a carga tributária (ICMS/IPI/PIS/Cofins) incidente sobre a venda no mercado interno (fiscalizada —> Petrobrás) totalizou R\$ 287.479,94 (duzentos e oitenta e sete mil

quatrocentos e setenta e nove reais noventa e quatro centavos), na venda para o mercado externo (fiscalizada —> PNBV —> Petrobrás), o montante dos tributos que deixaram de incidir sobre as âncoras-torpedo "exportadas" pela fiscalizada - e que foram todas "importadas" pela detentora da patente, a Petrobrás, repise-se, a pretexto de terem sido alugadas da (controlada) PNBV -, foi igual a R\$ 18.700.065,75 (dezoito milhões, setecentos mil, sessenta e cinco reais, setenta e cinco centavos), em apenas 05 (cinco) meses do ano-calendário de 2008.

...

96. -Em razão das exigências impostas à contratada, faz-se uma breve pausa para dois questionamentos reputados pertinentes: especificamente no contexto em que a Petrobrás e a PNBV são entidades distintas, (1) qual seria a justificativa para a exportação e a importação casadas (e não nos referimos à concomitância), ambas sendo objeto de um mesmo (e único) procedimento licitatório e instrumento contratual, bem assim (2) qual foi a base legal que deu respaldo à operação nos termos realizada, teria sido a Lei nº 8.666, de 1993?

97. -Seguindo nessa linha de raciocínio, não seria uma explicação para a "flexibilização" do procedimento de contratação da fiscalizada a confusão (patrimonial) existente entre a Petrobrás e a PNBV aliada ao fato de a Petrobrás ser a proprietária da patente da âncora-torpedo T - 98? Acreditamos que o exame minucioso da realidade fática exposta no presente Relatório por si só pode auxiliar o leitor (inclusive se for leigo) a encontrar as respostas, formando sua convicção sobre a regular coexistência da exportação ficta de âncora-torpedo pela fiscalizada para a PNBV com a "importação" pela Petrobrás sob o pretexto de locação do bem de cuja propriedade da patente, importa reiterar, era titular.

Descritos os fatos acima resumidos, a autoridade fiscal passa a tratar da questão da imunidade das receitas obtidas a partir da exportação de mercadorias para o exterior, tal como disciplinado no art. 5º, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 6º, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. Conclui, então, que:

No caso concreto, verifica-se que prejudicada está a isenção pretendida porque (1) a exportação das âncoras-torpedo foi realizada, mediante interposta pessoa, a controlada PNBV, à Petrobrás, empresa sediada no Brasil, razão por que não aplicável a isenção pretendida e (2) as receitas ora tributadas decorrem, na realidade, de vendas realizadas no mercado interno, ainda que as mercadorias tenham sido formalmente comercializadas com a PNBV, empresa domiciliada no exterior, razão por que restou descaracterizado o ingresso de divisas.

Em virtude das características das operações, a autoridade fiscal atribuiu à empresa Petróleo Brasileiro S/A responsabilidade solidária com base no art. 124, I, do Código Tributário Nacional. Diz ela:

112. *Cumprе frisar que a solidariedade enunciada no art. 124 do CTN, inciso I, serve de fundamento para que seja estendida à*

Petrobrás - adquirente/encomendante "de fato" da âncora-torpedo que agiu em conluio com a fiscalizada com o fim específico de, mediante realização de exportação para a PNBV, sua controlada, disfarçar a natureza da operação de compra e venda no mercado interno - a responsabilidade solidária pelo pagamento de quaisquer tributos (impostos e contribuições) incidentes sobre a compra e venda no mercado interno, bem assim pela aplicação da penalidade decorrente da infração cometida nos termos propugnados neste Relatório

A partir dos fatos que levaram à autuação, a fiscalização imputou a multa qualificada nos termos do art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a seguinte fundamentação:

No ano-calendário de 2008, a fiscalizada realizou 09 (nove) exportações fictas para a PNBV, que foram assim contabilizadas:

1 - Receita no Mercado Interno: as vendas realizadas nos meses de julho e agosto, no valor total de R\$ 13.300.362,92.

2 - Receita de Exportação: as vendas realizadas de setembro a dezembro, no valor total de R\$ 26.467.011,92.

Na DACON AC 2008, a fiscalizada declarou as vendas discriminadas no item 01 como receita de exportação, reduzindo deliberadamente a base de cálculo do PIS e da Cofins, não obstante tivesse registrado na contabilidade e informado na DIPJ 2009 sua (verdadeira) origem, que foram vendas de âncoras-torpedo realizadas no mercado interno. Intimada acerca da natureza da operação, asseverou que se tratavam de exportações, no valor R\$ 13.300.362,92, justificando que foram incluídas no cômputo da receita no mercado interno devido a lapso cometido.

No tocante ao item 02, a fiscalizada registrou como receita no exterior vendas que tinham, de fato, origem no mercado interno, mesmo sabendo que era a Petróleo Brasileiro S.A., detentora da propriedade da patente junto ao INPI, a real encomendante/adquirente da fabricação das âncoras-torpedo T-98. Com sua conduta, em ambos os casos, a fiscalizada omitiu receita, mediante dissimulação de sua verdadeira natureza, com o propósito de impedir o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do PIS e da Cofins e, por conseguinte, de reduzir a base de cálculo das contribuições, apurando débitos a menor, o que implicou a diminuição do valor efetivamente devido.

De julho a dezembro do AC 2008, a fiscalizada promoveu vendas no mercado interno disfarçadas de exportações fictas com o propósito de impedir a ocorrência do fato gerador do PIS e da Cofins, pois que sobre a receita de exportação dos bens para a PNBV, no montante de R\$ 39.787.373,94, não incidiriam as referidas contribuições.

Para consecução das "exportações", fez-se essencial a existência de conluio - especificamente um ajuste doloso - entre a fiscalizada e a Petróleo Brasileiro S.A., real adquirente das âncoras-torpedo T-98, condição "encoberta" pela participação da PNBV, que assumiu o papel de compradora (interposta pessoa) no exterior com o propósito de impedir que fosse conhecida a verdadeira natureza da operação mediante

realização de exportação ficta e (concomitante) importação sob o pretexto de que os bens foram alugados da PNBV, operações que se configuraram em exportação fictícia porque concebidas única e exclusivamente para ocultar que, na realidade, se tratavam de compra e venda no mercado interno, idênticas a tantas outras que, há (muitos) anos, eram realizadas diretamente entre a fiscalizada e a Petrobrás, repise-se, sem intermediários.

...

DA CONCLUSÃO

127. Essencial ao deslinde da questão é a resposta para a seguinte pergunta:

seria válido, realmente lícito, o planejamento tributário que compreendeu a "exportação ficta" das âncoras-torpedo fabricadas pela fiscalizada para a PETROBRAS NETHERLANDS BV (PNBV), domiciliada na Holanda, e a posterior importação sob o Regime Aduaneiro Especial de Exportação e de Importação de Bens Destinados a Atividades de Pesquisa e Lavra das Jazidas de Petróleo e Gás Natural (REPETRO) por sua controladora, a Petróleo Brasileiro S/A (PETROBRAS), a pretexto de alugá-las?

128. E se a perspectiva sob análise for a segregação da operação - referimo-nos basicamente à operação triangular -, poderíamos afirmar que o modus operandi utilizado é prática usual entre as demais empresas do mercado? Se, entretanto, a análise for direcionada para o propósito comercial que supostamente serviria de justificativa à segregação nos moldes concebida pelo contribuinte, é razoável perquirir se existiria outra finalidade senão exclusivamente a redução da carga tributária, especificamente a não incidência do PIS e da Cofins?

129. Auxiliam na reflexão, além dessas, as seguintes perguntas: (1) No tocante à participação da Petrobrás, a operação poderia ter sido realizada à sua revelia, prescindiria do 'aval' da detentora da patente, fosse ele concedido expressa ou tacitamente? (2) Teriam sido as vendas, não faz diferença se no mercado interno ou externo, a um terceiro, por exemplo, a uma empresa concorrente, autorizadas pela Petrobrás, ou a exportação tão somente ocorreu porque se tratava da PNBV, de cujo capital é controladora?

130. Em razão da realidade fática acima delineada, seria muito simples afirmar que as exportações ora sob análise se configuraram em fraude que somente pode ser perpetrada pela fiscalizada mediante conluio com a Petrobrás, cujo propósito primeiro seria "depreciar" (senão fulminar por completo!) a carga tributária incidente sobre as âncoras-torpedo fabricadas no período fiscalizado e, por consectário, diminuir substancialmente o custo de aquisição do produto (aquisição às avessas, registre-se, porque disfarçada sob a roupagem de contrato de aluguel firmado entre a (controladora) Petrobrás e a (controlada) contratante, a PNBV: essa assertiva não se faz necessária porque o cotejo entre os pedidos acima reproduzidos

revela, de forma análoga a uma fotografia, os principais contornos das operações realizadas, inclusive aqueles não expressos!

131. Por essa razão, consideramos essencial cingir a análise do planejamento tributário ao motivo da operação triangular (fabricação/exportação/importação de âncoras-torpedo T - 98 pela fiscalizada, Petrobrás e PNBV), no tocante à sua existência, natureza e extensão: admitindo-se ser pacífico que a (expressiva) redução da carga tributária incidente sobre a âncora-torpedo era sim um objetivo, senão o principal, é pertinente perquirir, repise-se, que propósito(s) negocial(is) a estratégia adotada compreendeu: com a palavra, a fiscalizada e a Petrobrás! A resposta a essa pergunta separa o joio do trigo.

132. Nesse contexto, acreditamos que não houve outros objetivos, bem assim que não restam dúvidas acerca da infração configurada pela dissimulação da ocorrência do fato gerador dos tributos incidentes na compra e venda no mercador interno mediante exportação para a PNBV de âncoras-torpedo que, posteriormente, seriam alugadas à Petrobrás, mormente se considerarmos que a Petrobrás era a detentora do controle acionário da PNBV e da patente de todas as âncoras-torpedo exportadas, variáveis que são determinantes para deixar eivadas de vício as (supostas) operações de exportação, as quais não podem ser opostas à Fazenda Pública porque ineficazes os efeitos tributários advindos do planejamento tributário que lhes deu fundamento.

133. Essa conclusão é inclusive ratificada pelo item 04 do Auto de Infração lavrado pela SEFAZ/RJ, reproduzido a seguir, porque seu teor deixou patente que a Petrobrás poderia a seu alvedrio – sempre que fosse conveniente e oportuno, por óbvio – alterar a modalidade a ser utilizada de exportação para aquisição no mercado interno ou vice-versa.

...

137. Em resumo, com as três perguntas formuladas abaixo, pretendemos montar o quebra-cabeça (concatenar e sedimentar as ideias) formado pelas operações realizadas entre a fiscalizada e a Petrobrás/PNBV, abstraindo-nos de responsabilizar uma ou a outra pela autoria (quem seria o mentor intelectual), sendo razoável inferir que ambas se "beneficiaram" (locupletaram) do sobredito "expediente", razão por que a Petrobrás foi incluída no pólo passivo na condição de responsável solidária pelo crédito tributário ora constituído.

(1) Qual era o fim (aparente) visado pelas partes?

=> Posteriormente à exportação sem a incidência de tributos da âncora-torpedo T - 98 para a PNBV, o objeto primeiro (e único) visado pela fiscalizada em conjunto com a Petrobrás era a importação/locação do produto com suspensão total de tributos, produto de fabricação nacional cuja patente pertencia à (suposta) importadora/locatária, a Petrobrás, que solicitou o desenvolvimento do projeto ao CENPES, bem assim financiou todas as despesas e custos necessários à sua consecução.

(2) O que teriam feito se vislumbrassem a nulidade?

=> Se pudessem ter previsto a nulidade, a fiscalizada e a Petrobrás teriam realizado uma compra e venda (de âncora-torpedo) no mercado interno ou, mais precisamente, uma

operação direta (prática usual desde 2001!) idêntica àquelas realizadas entre a fiscalizada e a Petrobrás, em vez de uma venda no mercado externo com a intermediação da PNBV.

(3) Que análise se pode fazer das "exportações" ora questionadas?

=> As especificidades da operação permitem concluir que se aplica às "exportações" realizadas a legislação que impõe a exigência do PIS e da Cofins, porque a natureza atribuída à operação - receita no mercado externo - restou prejudicada devido à finalidade evidenciada pela conduta adotada pela fiscalizada em conjunto com a Petrobrás/PNBV: eliminação da carga tributária que incidiria sobre as âncoras-torpedo fabricadas se a aquisição do produto fosse realizada mediante compra e venda (direta) no mercado interno!

138. Em face de toda a exposição anterior, restou evidenciada a falsidade ideológica praticada pela fiscalizada em conluio com a Petrobrás, porque procederam ao registro de 09 (nove) declarações de exportação - discriminadas na planilha abaixo reproduzida -, declarações de importação e documentos instrutivos (registros de exportação, notas fiscais, faturas, dentre outros), relativos à exportação ficta e à posterior importação sob o regime de admissão temporária, sabendo que o real adquirente das âncoras-torpedo exportadas para a PNBV era (e sempre foi) a Petrobrás conclusão embasada na conjugação de três fatores reputados decisivos: (1) a elaboração pelo CENPES, a pedido e às expensas da Petrobrás do novo projeto Estaca Torpedo, conhecido como "Torpedo Anchor T - 98 - For Cast Steel Padeyes Tipe A", (2) a propriedade da patente do produto exportado junto ao INPI e (3) o controle do capital votante da PNBV, ambos pertencentes à Petróleo Brasileiro S.A. razão por que não seria exagero inferir que a participação da PNBV teve como fim específico (e único) mascarar a verdadeira natureza da operação realizada entre a fiscalizada e a sua controladora, a compra e a venda no mercado interno das âncoras-torpedo T - 98.

139. Alinha-se à relevância dada a essas três variáveis, a relação comercial existente entre a fiscalizada e a Petróleo Brasileiro S.A, há mais de uma década, a qual fala por si só: a análise de seu histórico comprova que as operações, em sua maioria, eram realizadas de forma direta (fiscalizada x Petrobrás), sendo esporadicamente, indiretas e/ou triangulares (intermediadas pela PNBV), sempre que conveniente e oportuno à (controladora) Petrobrás, imprescindível repisar!

140 Por fim, tão somente a título de argumentação, admitamos como premissa que a explanação anterior não seja bastante e suficiente para que o leitor forme a sua convicção acerca da singularidade que caracterizou as "exportações" realizadas, poderíamos ainda fazer duas (últimas) perguntas: (1) Qual seria o motivo (o verdadeiro) determinante para que a fiscalizada vendesse as âncoras-torpedo para adquirente domiciliado no exterior se a causa primeira do negócio jurídico era a locação do bem para empresa domiciliada no Brasil, considerando que as duas operações possuem causas jurídicas distintas, senão diametralmente opostas?

(2) A vontade aparente e a vontade real se confundem, são uma só, em outras palavras, o que se fez foi aquilo que efetivamente se pretendia fazer? No cenário definido no item 138 com a palavra, novamente, a fiscalizada e a Petrobrás!

Cientificado do lançamento em 29/05/2014, o sujeito passivo apresentou impugnação em 30/06/2014, e-fls. 758/786, alegando, em sua própria síntese:

- não há que se falar em fraude, simulação ou conluio da Impugnante com a responsável solidária Petrobras ou a adquirente PNBV, haja vista que as operações de exportação realizadas em 2008 (Doc. 03) eram (e ainda são) legalmente previstas e aceitas pelas autoridades aduaneiras e tributárias, não havendo quaisquer infrações legais ou procedimentais;
- o auto de infração encontra-se contaminado por nulidade formal por ausência de observância aos princípios da legalidade e tipicidade cerrada, apoiando-se em meras presunções (inclusive quanto à natureza e a própria legalidade das operações), sem homenagear os requisitos previstos para a modalidade de lançamento de ofício, especialmente quanto à vinculação do ato ao postulado da verdade material;
- o lançamento tributário encontra-se extinto pelo decurso do prazo decadencial de 05 (cinco) anos para sua constituição pela Fazenda Pública, nos termos do artigo 156, inciso V c/c o artigo 150, § 4º, ambos do Código Tributário Nacional;
- a autuação é descabida e desproporcional, tendo em vista que exige a elevada quantia em uma operação realizada e concluída em conformidade com a lei, não gozando de qualquer desoneração ou benefício indevido ou simulado.
- o lançamento é improcedente, em seu mérito, sobretudo em face da legalidade da operação de exportação ficta via regime do REPETRO, com desoneração tributária diante dos efeitos de exportação para todos os fins.

O desenvolvimento dos argumentos da impugnante será, quando necessário, exposto no corpo do voto.

A empresa arrolada nos autos a título de responsável solidária também apresentou Impugnação ao lançamento, e-fls. 1.022/1.053, alegando, em sua própria síntese:

- a) *A extinção do direito da Fazenda constituir o crédito em razão da decadência ocorrida, haja vista o lapso temporal superior a 5 anos da ocorrência dos fatos geradores (art. 150, § 4º, CTN), ou, até mesmo, do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, CTN);*
- b) *Caso não reconheça a flagrante decadência, o que se admite apenas para fins argumentativos, requer-se o reconhecimento da ausência de planejamento ilícito ou abuso de forma, devendo ser julgado improcedente o lançamento realizado pela fiscalização;*
- c) *Com efeito, ainda que o lançamento estivesse correto - o que se admite para fins argumentativos - não há "interesse comum" (art. 124, inciso I, CTN) da PETROBRAS na constituição do suposto fato gerador, devendo, conseqüentemente, ser afastada a sua responsabilidade solidária, conforme pretendido pela fiscalização;*

d) Por fim, com vistas exclusivamente ao atendimento do princípio da eventualidade, caso porventura se entenda devido o lançamento e cabível a responsabilidade solidária da PETROBRAS, requer-se o afastamento da multa qualificada (art. 44, § 1º, Lei nº 9.430/1996), uma vez que a fiscalização não logrou êxito em demonstrar a existência de simulação, fraude ou conluio na conduta da PETROBRAS

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu por exonerar o lançamento parte em razão da decadência, restando somente para exigência o período de dezembro de 2008, que foi cancelado em razão da turma de julgamento não identificar evidência da prática de irregularidades por parte da empresa autuada. A decisão da DRJ foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que não há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento de ofício poderia haver sido realizado.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. REPETRO. PRODUTOR NACIONAL.

O produtor nacional de bens exportados fictamente no âmbito do REPETRO faz jus à exclusão dos valores correspondentes de sua base de cálculo após a conclusão do despacho aduaneiro de exportação, no caso de venda direta a pessoa sediada no exterior. Não havendo prova de atuação do produtor, antes da conclusão do despacho, no sentido de reduzir indevidamente sua base de cálculo, exclui-se o crédito constituído de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que não há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento de ofício poderia haver sido realizado.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. REPETRO. PRODUTOR NACIONAL.

O produtor nacional de bens exportados fictamente no âmbito do

REPETRO faz jus à exclusão dos valores correspondentes de sua base de cálculo após a conclusão do despacho aduaneiro de exportação, no caso de venda direta a pessoa sediada no exterior. Não havendo prova de atuação do produtor, antes da conclusão do despacho, no sentido de reduzir indevidamente sua base de cálculo, exclui-se o crédito constituído de ofício.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Exonerado

Ao concluir o julgamento a DRJ, considerando que o valor exonerado superou o limite de alçada, fez constar no acórdão, a necessidade de submeter a decisão ao CARF, em sede de recurso de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

Decadência

A Turma de Julgamento ao enfrentar a questão da decadência decidiu por exonerar a quase totalidade do lançamento. As razões da aplicação da decadência foram assim detalhadas pela DRJ.

A contribuinte suscita em sua Impugnação, na qualidade de questão preliminar, a expiração do prazo legal dentro do qual a Administração Fiscal poderia constituir o crédito tributário.

O entendimento administrativo vinha se consolidando no sentido de ser de dez anos o prazo para a constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais, nos termos do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991. No entanto, em 20/06/2008, foi publicada no Diário Oficial da União, a Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal, com o seguinte teor:

Súmula Vinculante nº 8 STF:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Por seu turno, o art. 2º da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, define os efeitos da edição de súmula vinculante nos seguintes termos:

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

Dentro desse contexto, o Parecer PGFN/CAT nº 1.617, de 2008, aprovado por Despacho do Ministro da Fazenda em 18/08/2008, estabeleceu orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em face da edição pelo Supremo Tribunal Federal da Súmula Vinculante nº 8, assim dispondo quanto à fixação do dies a quo dos prazos decadenciais das contribuições para a seguridade social, uma vez afastadas do mundo jurídico as normas contidas nos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991: Parecer PGFN/CAT nº 1.617, de 2008:

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

(...)

No caso, a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada nos termos do art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, razão pela qual o prazo decadencial transferiu-se do art. 150, § 4º, do Código Tributário, para o art. 173, I, do mesmo diploma legal, cuja redação é a seguinte:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Embora o deslocamento da regra de decadência entre os artigos dependa da verificação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação, no caso, é possível concluir pela extrapolação até mesmo do prazo mais dilatado contido no art. 173.

Com efeito, os fatos geradores compreendem o segundo semestre do ano de 2008, pelo que o prazo decadencial tem início em 01/01/2009. Nessas condições, a data limite para a constituição de tais créditos é 01/01/2014. Como visto, a ciência do lançamento foi dada à contribuinte em 29/05/2014. Sendo assim, os valores lançados já não poderiam ser constituídos em crédito tributário. Com exceção do crédito referente a dezembro de 2008.

A exceção decorre do fato de o crédito referente a dezembro de 2008 somente poderia ser constituído a partir de 01/01/2009,

razão pela qual o prazo decadencial tem como marco inicial 01/01/2010, estendendo-se até 01/01/2015.

É cediço nos entendimentos deste colegiado, que o prazo decadencial para exigência do PIS e da Cofins é de 5 (cinco) anos, contados a partir da data do fato gerador caso tenha ocorrido antecipação do pagamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN ou nos outros casos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I, do art. 173 do CTN.

O lançamento aplicou o entendimento que para a exigência das contribuições o prazo decadencial seria de 10 (dez) anos, baseado no art. 45 da Lei nº 8.212/91. Tal entendimento foi superado com a edição da Súmula Vinculante nº 8 pelo Supremo Tribunal Federal, declarando a inconstitucionalidade do art. 45.

“Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Portanto, correta a decisão da DRJ que aplicou o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para exigência do PIS e da Cofins.

Mérito

Quanto ao mérito, a decisão de piso decidiu por exonerar a parte restante do lançamento após as considerações da decadência, motivada na ausência de comprovação de irregularidades por parte do sujeito passivo, que pudessem afastar a aplicação dos benefícios do regime especial do Repetro. As razões da DRJ foram assim detalhadas no voto condutor da decisão.

De se notar que a fiscalização não imputou às operações quaisquer irregularidades de per si, tendo, sim, desqualificado a forma como levadas a efeito para reclassificá-las a modo de operações internas.

Não obstante, o fundamento fático último que sustenta o lançamento é o de que a interposição da subsidiária holandesa da empresa brasileira teria sido fraudulenta, de modo a encobrir uma transação de mercado interno.

”

Nesses termos, a autuada, na condição de participante do certame licitatório como possível fornecedora, haveria de seguir as condições estabelecidas, assim como as orientações para a

apresentação de sua proposta. Condições e orientações determinadas pela licitante.

....

O que resta demonstrado é que os parâmetros para o fornecimento das estacas-torpedo estavam definidos pela empresa adquirente, válidos para todos os participantes da licitação e sobre os quais a autuada não tinha controle.

Diz-se isso porque não há elementos nos autos ou afirmações da auditoria no sentido de que o processo licitatório contivesse vícios que permitissem inferir que os requisitos fossem dirigidos para a escolha da autuada ou que essa houvesse participado do estabelecimento daqueles requisitos.

Mesmo o conteúdo do relatório do Tribunal de Contas da União não indica quaisquer desses vícios no relacionamento entre a contratante e a contratada. Somente se presta a evidenciar que a relação comercial entre elas datava de períodos anteriores aos daqueles de que aqui se trata e que essa relação assumira modalidade diversa de aquisição.

....

Assim, por todas as evidências, a autuada submeteu-se ao regime definido pela adquirente/representante para efetuar as vendas e, em consonância com ele, tomou as providências que lhe cabia para que as vendas obedecessem aos condicionantes do REPETRO.

...

Desses relatos é possível extrair algumas constatações importantes para o caso em exame. Primeira, a PNBV tem existência anterior ao período e operações aqui considerados, o que afasta a possibilidade de sua criação com o objetivo específico de permitir as transações questionadas. Segunda, a PNBV tem registro regular no exterior, assim como tem lá sua sede; Terceira, as atividades da PNBV são compatíveis com as operações de compra e aluguel das sondas para a Petrobrás.

Até aqui temos que a autuada participou de uma licitação para fornecimento de equipamentos a uma empresa existente e sediada em país estrangeiro, cujas atividades se relacionam com o tipo de aquisição.

Em consonância com esse fato, os documentos trazidos aos autos demonstram que foram emitidas notas fiscais contra a Petrobras Netherlands B.V., consignando que se tratava de exportação ficta, no regime REPETRO, com local de entrega no Brasil, nos termos dos contratos de fornecimento de bens e serviços. Da mesma forma, foram trazidos documentos do SISCOMEX e SISBACEN relativos às operações.

....

Um dos principais argumentos da autoridade fiscal para reclassificar as operações é ter vislumbrado nelas a intervenção da PNBV com a única finalidade de reduzir a carga tributária que incidiria se as transações ocorressem no mercado interno.

Cabe, novamente, recorrer ao que consta no relatório fiscal. Diz a autuante:

89. Em virtude do benefício fiscal concedido à exportação de mercadorias, a substancial redução da carga tributária implicou um custo de aquisição da âncora-torpedo muito menor (...).

90. Ratificam a assertiva anterior os 03 (três) pedidos de compra abaixo, parcialmente reproduzidos, porque retratam os exatos termos da aquisição direta de âncoras pela Petrobrás e os tributos incidentes sobre a (regular) operação no mercado interno.

Não obstante, é possível argüir que a única beneficiária da redução tributária, que, por sinal, é a razão de ser do próprio REPETRO, é a adquirente e não, necessariamente, a atuada.

Com efeito, conforme a já transcrita cláusula 8.2 do Convite Internacional, os preços propostos deveriam contemplar os impostos incidentes. É dizer, o preço do fornecedor incluiria os impostos que, conseqüentemente, seriam repassados para a adquirente.

Portanto, em termos de carga tributária, a incidência ou não dos impostos, ou seja, ser a operação realizada no mercado interno ou externo, no âmbito do REPETRO, seria indiferente para a atuada. Como também já visto, a definição por uma dessas vias foi da Petrobrás.

O panorama que se desenha nesse momento é que toda a operação estava sob o controle da adquirente, diretamente ou por sua controladora brasileira, não havendo indícios de interferência da atuada sobre todo o processo. Por outro lado, os eventuais ganhos tributários, que, na tese fiscal, seriam o motivo pelo qual a PNBV foi interposta nas operações, não seriam auferidos pela atuada.

Esta última, na condição de fornecedora dos bens, cumpriria atuar no sentido de ultimar as operações referentes à venda à pessoa jurídica que promoveu a licitação, ou seja, à PNBV. Na medida em que o fez obedecendo às regras do REPETRO, ou seja, vendeu equipamentos produzidos no Brasil a empresa domiciliada no exterior, atendeu aos requisitos que permitiriam a exclusão dos valores faturados da base de cálculo da contribuição.

Por sinal, ainda que as operações não acontecessem no âmbito do REPETRO, a atuada poderia realizar a mesma exclusão, já que se trataria de exportação albergada por imunidade.

...

A Administração Tributária, portanto, estabeleceu um limite para a responsabilidade do fabricante nacional sobre a venda feita no âmbito do Repetro. Completado o desembaraço aduaneiro, tem ele o direito ao benefício fiscal de excluir da base de cálculo das contribuições as receitas obtidas com a exportação.

O destino dado ao bem exportado não lhe diz mais respeito, nem as consequências tributárias daí advindas. É dizer, tendo sido completada a exportação pelo desembaraço aduaneiro dos bens vendidos à subsidiária holandesa, cuja sede no exterior não é contestada, o seu posterior aluguel à empresa nacional não diz mais respeito à atuada.

...

No Processo Administrativo Fiscal nº 12466.003101/2008-18, citado pela fiscalização e que trata da admissão temporária dos equipamentos, consta o Termo de Responsabilidade mencionado no art. 15, supra, tendo a Petrobrás como beneficiária do regime e do qual se extrai o seguinte trecho:

Descrição da mercadoria – Ancora Torpedo Tendo em vista a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, artigo 14, Caput, estão garantidos também por este Termo de Responsabilidade, a Contribuição do PIS/PASEP no valor de R\$ 146.716,86 e COFINS no valor de R\$ 675.786,79, que totalizam R\$ 822.503,65.

A previsão, na sistemática do REPETRO, de que a locadora brasileira assumia o compromisso com os tributos decorrentes do descumprimento das condições de internação temporária dos bens, complementa a cessação da responsabilidade do produtor nacional tão logo se completasse a exportação.

De tudo o que se expôs a partir do que consta dos autos, é possível concluir que a contribuinte cumpriu os requisitos formais que lhe permitiriam excluir da base de cálculo as receitas auferidas com vendas para a PNBV, no âmbito do REPETRO. Por outro lado, esses mesmos elementos não permitem considerar como demonstrado que a atuada tenha agido, dolosamente ou não, em conjunto com a adquirente no exterior ou sua controladora no Brasil no sentido de evitar indevidamente a incidência das contribuições sobre suas receitas.

...

Não obstante, o que surge dos autos, como antes exposto, é que a participação da atuada limitou-se ao primeiro fotograma, ou seja, à venda. E mesmo nesse não há evidência de que tenha agido de forma irregular de forma a excluir tributos devidos. A partir daí, até por disposição da própria Administração Tributária, encerra-se sua participação no filme, não lhe sendo atribuível responsabilidade pelo que de mais aconteça. Se ilícito houve, não se comunicou à atuada.

A partir dessa conclusão, resta desnecessária a discussão acerca da imputação da multa qualificada e da responsabilidade solidária.

O voto condutor da decisão a quo deixa evidente, apesar da extensa argumentação do auto de infração, que não existe a comprovação fática necessária a embasar os argumentos que lastrearam a exigência fiscal, pois, a operação, conforme relatado, partiu de uma concorrência internacional, onde a atuada atuou como fornecedora de equipamentos. Tratam-se de empresas sólidas e conhecidas no mercado nos seus setores de atuação, não existindo nenhuma prova nos autos que pudessem comprovar a prática de irregularidades visando a obtenção de benefícios irregularmente.

Nos termos constantes do relatório fiscal que embasou o lançamento, a autoridade fiscal deixa evidente que o trabalho está baseado na visão de um procedimento atípico, ou seja, a existência de uma operação incomum, em que uma compra de equipamentos para utilização na extração de petróleo e gás é feita já para utilização do regime Repetro, fato que não seria considerado normal em qualquer outro tipo de área industrial.

Entretanto, a atipicidade da operação é uma característica da exportação ficta, prevista para o regime Repetro. Realmente causa estranheza, uma operação onde existe toda a burocracia referente a uma operação de exportação, com emissão de faturas, registro de Despachos de Exportação e o desembaraço destas produtos. e o produto exportado não sai do território aduaneiro. Não há como não considerar a estranheza e atipicidade da operação. Porém, em que pese tal fato, a sua configuração está prevista na legislação e prevista dentro da sistemática de funcionamento do Repetro, sendo um trato normal neste regime as chamadas exportações fictas.

Nos termos constantes do relatório fiscal, da decisão da DRJ e das alegações das Recorrentes, a operação comercial se deu a partir de uma licitação internacional promovida pela PNBV. Assim, não há como inferir somente a partir da atipicidade da operação que exista um vício na operação que pudesse configurar a sua desclassificação do regime de Repetro. Destarte não existe reparo a ser feito na decisão recorrida quanto a esta matéria.

Quanto a questão preliminar da decadência, suscitada pelas Recorrentes. Considerando que não está comprovado nos autos, uma ilicitude na operação realizada pela Fluke na venda dos equipamentos à PNBV, a regra decadencial a ser aplicada é àquela prevista no art. 150, § 4º, o que torna todo o lançamento alcançado pela decadência.

Analisando o recurso de ofício, a decisão de piso considerou como termo inicial da decadência aquele previsto no art. 173, I do CTN. Entendo, correta a aplicação da decadência, mas, deveria ser aplicada para um período maior, entretanto, considerando que a matéria de fundo a ser discutida no recurso de ofício é a decadência, concordo que os períodos considerados alcançados pela decadência estão corretamente exonerados pela decisão de piso. Assim, sendo considerado a decadência e a inexistência de comprovação de vício na operações do regime, não pode prosperar a exigência fiscal.

Diante do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício.

Winderley Moraes Pereira