



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

Processo nº 10280.902965/2011-54
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-003.984 – 2ª Turma Especial
Sessão de 11 de dezembro de 2014
Matéria PER/DCOMP - PIS/Pasep
Recorrente EMPRESA DE PRATICAGEM DO NORTE S/S LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008

PIS. ISENÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS A DOMICILIADO NO EXTERIOR. INGRESSO DE DIVISAS. CONDIÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Para efeito da isenção de receitas decorrentes da prestação de serviços a empresa domiciliada ou residente no exterior com ingresso de divisas no país, cabe ao contribuinte o ônus da prova da satisfação de tais condições, em termos específicos, quando esteja supostamente envolvida nas operações representante brasileira da suposta tomadora de serviços.

A contratação de agente ou representante no País não descaracteriza a operação, desde que a empresa seja signatária de contrato de direito privado com a pessoa jurídica domiciliada no exterior e totalize, em separado, tais operações de prestação de serviços nos livros fiscais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente).

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco José Barroso Rios e Waldir Navarro Bezerra. Ausente o conselheiro Solon Sehn.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ de Belém - PA (fls. 82/87 do processo eletrônico), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra a não homologação de compensação de débito tributário com crédito decorrente de aduzido pagamento indevido ou a maior de PIS/Pasep, no valor de R\$ 2.421,90, relativo ao mês de fevereiro de 2003.

No Despacho Decisório (fls. 7/8), a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém (PA), aponta que a partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP apresentado, foram localizados um ou mais pagamentos, mas integralmente utilizados para a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP (fls. 2/6).

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

(...) A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém, por intermédio de despacho decisório, não homologou a compensação declarada. Consta da referida decisão:

“A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para a compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

(...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.”

Cientificado, o contribuinte apresentou tempestivamente manifestação de inconformidade na qual alega:

“(...) dentre as atividades desenvolvidas pela Empresa está a prestação de serviços para armadores estrangeiros.

(...) até pouco tempo, desconhecia a lei que traz o benefício da não incidência da contribuição ao Pis/Pasep e Cofins sobre receitas decorrentes das operações de prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente e domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.

Esses armadores estrangeiros, contudo, atuam no território nacional auxiliados por empresas brasileiras expressamente nomeadas como suas representantes. Dessa forma, o pagamento

desses representantes brasileiros é suportado pelo armador estrangeiro que, de acordo com o que a legislação brasileira lhes exige, remete previamente ao país divisas suficientes para fazer frente às despesas assumidas com a passagem de seus navios por águas e portos nacionais.

(...) muito embora um dado serviço tenha sido executado totalmente no território nacional e aqui se verificar seu resultado, poderá estar abrangido pela não incidência, contanto que o tomador seja domiciliado no exterior e sua contraprestação acarrete a entrada de divisas.

(...) Em suma, o que se exige para a imunidade da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é um nexo causal entre o pagamento que representa o ingresso de divisas e a prestação de serviços à pessoa situada no exterior.

Assim, quando o pagamento é efetuado pela empresa estrangeira, por meio de seus agentes ou representantes no país ou mediante dedução das receitas auferidas pelos armadores estrangeiros no país, reputa-se ocorrido o ingresso de divisas. Assim, o nexo é evidenciado pela própria legislação do Bacen, que autoriza esse tipo de transação.

Frisando, os pagamentos realizados pelos armadores relativos àqueles serviços prestados aos seus navios de passagem por águas brasileiras são realizados em nome dos agentes, mas por conta dos armadores, dos quais são representantes.

Embora realizados pelos representantes, tais pagamentos são suportados pelos armadores que, como exige a legislação brasileira, remetem previamente ao país divisas suficientes para fazer frente às despesas assumidas com a passagem de seus navios pelos portos nacionais.

Posto isto, o contribuinte, ora Recorrente, preenchendo todos os requisitos acima descritos e fazendo jus ao benefício descrito, ingressou com pedido administrativo de Restituição e Compensação, via Per/Dcomp dos valores não prescritos.

(...) O suposto débito em cobrança (...) refere-se à compensação efetuada em virtude de restituição do crédito acima descrita (...).

(...) Todas as despesas assumidas pelas empresas estrangeiras em território nacional estão pormenorizadamente identificadas com o navio e o percurso a que se vinculam. As notas fiscais de prestação de serviços permitem correlacionar a atividade da Recorrente (enquanto fornecedora de serviços) àquela atividade desenvolvida pelos armadores estrangeiros em águas nacionais.

Assim, a recorrente disponibiliza as notas fiscais para conferência, no momento em que Vossa Excelência entender ser devido.

Diante dos argumentos acima aludidos, temos que a r. decisão deva ser reformada, dando provimento ao presente recurso (...)."

É o relatório.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

As declarações de compensação apresentadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil somente podem ser homologadas quando reste comprovada pelo sujeito passivo a existência do respectivo direito creditório. Em sede de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da referida decisão em 18/02/2013 (fl. 92), a Recorrente, em 25/02/2013, apresentou o recurso voluntário (fls. 93/104), descrevendo, em síntese, as seguintes razões:

Inicialmente, a Recorrente informa o objeto social da empresa e faz um relato da origem do crédito alegado; em seguida elabora uma abordagem dos recentes julgados sobre a não incidência de PIS e Cofins sobre a exportação de serviços no entendimento do Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Apresenta os demais argumentos, conforme tópicos abaixo:

a) Do **direito a não-incidência e da restituição do PIS/Pasep e da COFINS**: alega que dentre as atividades desenvolvidas pela empresa está a prestação de serviços para armadores estrangeiros; que até pouco tempo, desconhecia a lei que traz o benefício da não incidência da contribuição ao Pis/Pasep e Cofins sobre receitas decorrentes das operações de prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente e domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; que esses armadores estrangeiros, contudo, atuam no território nacional auxiliados por empresas brasileiras expressamente nomeadas como suas representantes; que dessa forma, o pagamento desses representantes brasileiros é suportado pelo armador estrangeiro que, de acordo com o que a legislação brasileira lhes exige, remete previamente ao país divisas suficientes para fazer frente às despesas assumidas com a passagem de seus navios por águas e portos nacionais; reproduz vasta legislação que trata dessa matéria;

b) Do **tomador de serviço residente ou domiciliado no exterior**: aduz que os contratos são efetivados mediante a interposição de agente ou representante do Brasil do transportador estrangeiro. Porém, resta claro que o fato de o pagamento ser feito por representante no Brasil, daquela pessoa jurídica (armador estrangeiro), em reais, não descaracteriza, por si só, para efeitos de não-incidência do PIS/Pasep e da Cofins; para tanto, cita trechos da Solução de Consulta nº 217, da Disit/SRRF/9ªRF;

c) O **pagamento deve representar ingressos de divisas**: alega que neste requisito para a configuração de uma prestação de serviço como exportação – entrada de divisas, a situação em estudo merece a mesma conclusão exposta item anterior; visando corroborar os entendimentos, cita a solução de Divergência Cosit nº 12/2001, indicando ainda, a necessidade de se analisar, as normas emanadas pela autoridade monetária do País (BACEN);

d) Dos **normativos do Banco Central do Brasil aplicáveis ao caso**: tratou das condições para a não incidência (prestador de serviços residente no exterior e ingresso de dividas no País) e dos atos normativos expedidos pelo Banco Central do Brasil que seriam aplicáveis ao caso, especialmente no que concerne à estipulação da representação no Brasil de armador estrangeiro, e

e) Da **comprovação dos ingressos de divisas**: discorda da decisão prolatada pela DRJ, para apresentação dos contratos de direito privado firmados com o armador estrangeiro; e afirma que *é apenas uma prestadora de serviço do agente/representante nacional do armador estrangeiro, que apenas manobra navios. Assim, a exigências de tais documentos, vez que o contrato de representação é feito entre o agente/representante e o armador estrangeiro, sendo que apenas estes podem suprir tal exigência, por não ter a recorrente qualquer vínculo entre essa relação*. Alega que quem pode comprovar o regular ingresso de divisas, além do agente/representante nacional, é o Banco Central do Brasil. Argumenta do abuso e da ilegalidade para apresentação de tal documentação.

Ao final, clama pela reforma da decisão recorrida, para dar provimento ao presente recurso, cancelando o procedimento administrativo, reconhecendo o valor do crédito, homologando-se a compensação declarada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra

Tempestivamente interposto e atendido os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso Voluntário e passo à análise das razões recursais.

Análise dos Fatos

Conforme se verifica nos autos, o valor do indébito com o qual a Recorrente declarou a compensação, objeto deste processo, seria originário de pagamento indevido ou a maior de PIS, referente a serviços prestados para pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, relativo ao mês de fevereiro de 2003.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém (PA), no seu Despacho Decisório, não reconheceu qualquer direito creditório a favor da contribuinte e, por conseguinte, não homologou a compensação declarada, ao fundamento de que o pagamento informado como origem do indébito já havia sido integralmente utilizado para quitação de débito da contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débito informado na PER/DCOMP ora examinada.

Já na decisão recorrida, a DRJ descreve em seus fundamentos que o reconhecimento do indébito depende da efetiva comprovação do alegado recolhimento indevido ou maior do que o devido e que, apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de compensação tributária, conforme disposto no artigo 170 do CTN.

Veja-se trecho do acórdão abaixo transcrito:

(...) Ocorre que, nos termos da disposição normativa acima transcrita, a não incidência da contribuição vincula-se a que a prestação dos correspondentes serviços seja efetuada a pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior e que o correspondente pagamento represente ingresso de divisas, também se fazendo necessário que a prestadora dos serviços seja signatária de contrato de direito privado com a pessoa jurídica (armador) residente ou domiciliada no exterior. Caso contrário, se a contratação for com o agente/representante da empresa estrangeira no Brasil, a prestação de serviços não alcança o benefício da não incidência do PIS/Pasep e da COFINS”.

Portanto, conforme esclarecido no relatório, a questão aqui discutida é **essencialmente de prova nos autos**, uma vez que em relação à matéria legal a DRJ não discordou das alegações do Recorrente.

No entanto, a Recorrente em seu recurso não juntou novos elementos de provas no processo, mas tão somente acrescentou argumentos aos já aduzidos na manifestação de inconformidade.

No caso sob análise, em que pesem serem coerentes os seus argumentos do direito, a questão da **prova** (que a prestadora dos serviços seja signatária de contrato de direito privado com a pessoa jurídica – armador, residente ou domiciliada no exterior), **é fundamental sempre que se trate de condições de isenção**.

Nesse contexto, são especialmente relevantes para a elucidação da lide, os seguintes argumentos apresentados no acórdão de primeira instância:

(...) Nesse sentido, ao invés de a interessada comprovar a alegação de que é signatária de contrato de direito privado com pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, bem como trazer aos autos os contratos de câmbio relativos aos pagamentos correspondentes, as notas fiscais dos serviços prestados para pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior e, ainda, o livro fiscal em que haveriam sido escrituradas tais receitas, limitou-se à informação de “disponibiliza as notas fiscais para conferência, no momento em que Vossa Excelência entender ser devido”.

Esclareça-se ao sujeito passivo, ainda, que na hipótese de mera intermediação, haveria de existir o contrato original firmado com o armador estrangeiro, bem como o mandato autorizando o seu representante em território nacional a atuar em seu nome, no limite dos poderes então conferidos. Na ausência de tais instrumentos jurídicos (ao que consta dos autos), as afirmações de que se trata, no caso concreto, de serviços prestados a pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior limitam-se a mero exercício imaginativo.

Registre-se, também, que o possível fato de haver o pagamento por pessoa jurídica estrangeira, em etapa comercial anterior, a uma terceira pessoa jurídica domiciliada em território nacional não autoriza a dedução de que todos os ulteriores contratos de serviço tomados por aquela terceira pessoa também representarão “prestação de serviços a residente ou domiciliada no exterior, com o ingresso de divisas”.

*Assim, na hipótese em tela, apresentaria relevo para a finalidade pretendida pelo sujeito passivo que demonstrasse, por intermédio de prova hábil, que de fato ocorreu pagamento indevido, sob pena de, não o fazendo, atrair a incidência da máxima de que **alegar sem provar é o mesmo que não alegar**. E nesse sentido, não é demais referir o fácil alcance, por parte do contribuinte, dos supostos elementos probatórios, haja vista tratar-se de documentos que, acaso existissem, haveriam de integrar o seu próprio acervo.*

Como é cediço, conforme assevera a legislação, para fazer prova da não incidência das contribuições, torna-se relevante e essencial a Recorrente provar dois requisitos fundamentais: da **prestação de serviços** e do **ingresso de divisas**.

1) **quanto a prestação de serviços:** verifica-se, pois, que não há nos autos prova inequívoca de que a beneficiária dos serviços prestados foi pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, vez que a contribuinte admite em seu recurso não ter a posse dos contratos de prestação de serviços firmados. Afirma que o contrato de representação é feito entre o agente/representante e o armador estrangeiro, sendo que apenas estes podem suprir tal exigência, por não ter qualquer vínculo entre essa relação. Também não apresenta as cópias das notas fiscais emitidas para empresas de navegação do país.

2) **quanto ao ingresso de divisas:** a Recorrente argumenta que, por imposição das normas cambiais, haverá sempre uma empresa brasileira atuando como intermediária do armador estrangeiro, o que não desnatura a operação. Ressalte-se que o pagamento efetuado pelo agente ou representante, em moeda nacional, não descaracteriza o ingresso de divisas, mas não resta dúvidas que a contribuinte deve provar o nexo causal existente entre a prestação do serviço e o ingresso de divisas. Afirma que quem pode comprovar o regular ingresso de divisas, além do agente/representante nacional, é o Banco Central do Brasil e alega que é um abuso e a ilegal solicitar a apresentação de tal documentação.

Por oportuno e tratar dessa mesma matéria, transcreve-se a conclusão exposta na Solução de Consulta nº 30, da SRRF/2ª RF/Disit, de 16 de outubro de 2007:

“Conclui-se que, sendo o contratante a empresa estrangeira, a atuação do agente ou representante não descaracteriza o real contratante, nem o ingresso de divisas, o que é confirmado pela leitura da legislação cambial do Banco Central do Brasil (Bacen) p.ex., Carta Circular Bacen 2.297, de 8 de julho de 1992, revogada pela Circular Bacen nº 3.249, de 30 de julho de 2004, revogada pela Circular Bacen nº 3.280, de 9 de março de 2005, que divulga o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI).

“19. Assim sendo, ficam evidenciadas as premissas básicas para a não incidência, desde que a consulente seja signatária de contrato de direito privado com a pessoa jurídica domiciliada no exterior, e totalize, em separado, tais operações de prestação de serviços nos livros fiscais, para conferência com o(s) contrato(s) de câmbio fechado(s) pelo agente/representante do contratante no exterior.” (g.n)

No caso vertente, verifica-se que o Recorrente não trouxe, juntamente com sua manifestação de inconformidade e tampouco agora em sede de recurso voluntário, documentos que comprove de que é signatária de contrato de direito privado firmado com a(s) pessoa(s) jurídica(s) domiciliada(s) no exterior para a(s) qual(ais) alega ter prestado serviços, e nem os contratos de câmbio relativos aos respectivos pagamentos. Também não apresentou as cópias de notas fiscais relativas à prestação de serviços para pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, totalizado, em separado, tais operações de prestação de serviços nos livros fiscais obrigatórios.

Assim, não quedou-se comprovado que a Recorrente possui contratos de direito privado firmado com a pessoa jurídica (armador) residente ou domiciliada no exterior e, também, que a mesma não conseguiu comprovar o ingresso de divisas e, tampouco, o nexo causal de ingresso de divisa por meio, de pagamento direto, mediante fechamento de câmbio em banco devidamente autorizado; ou, por pagamento indireto, a débito da conta de custeio mantida pelo agente ou representante do armador adquirente do produto.

Por conseguinte, acerca da comprovação de suas alegações, apenas aduziu, em sua manifestação de inconformidade, que:

(...) Todas as despesas assumidas pelas empresas estrangeiras em território nacional estão pormenorizadamente identificadas com o navio e o percurso a que se vinculam. As notas fiscais de prestação de serviços permitem correlacionar a atividade da Consulente (enquanto fornecedora de serviços) àquela atividade desenvolvida pelos armadores estrangeiros em águas nacionais.

Assim, a recorrente disponibiliza as notas fiscais para conferência, no momento em que Vossa Excelência entender ser devido (g.n).

No mesmo sentido, em seu recurso voluntário, ressalta que discorda da decisão recorrida no que concerne a apresentação dos contratos de direito privado firmados com o armador estrangeiro e afirma que (...) ***“é uma prestadora de serviço do agente/representante nacional do armador estrangeiro e que apenas manobra navios. Assim, a exigências de tais documentos, vez que o contrato de representação é feito entre o agente/representante e o armador estrangeiro, sendo que apenas estes podem suprir tal exigência, por não ter a recorrente qualquer vínculo entre essa relação. Alega ainda que, (...) “quem pode comprovar o regular ingresso de divisas, além do agente/representante nacional, é o Banco Central, por assim disposto (...)”.*** Ao final, argumenta que resta claro o abuso e a ilegalidade para apresentação de tal documentação que não estão previsto em lei.

Frise-se, portanto, que os elementos probatórios (documentos, contratos, fechamento de câmbio, livros e as notas fiscais) e essenciais como provas, não foram anexadas aos autos e portanto não se pode acatar as alegações efetuadas de forma genérica pela recorrente, desprovidas de comprovação.

Sabe-se que no contencioso administrativo de iniciativa do sujeito passivo, originado de pedidos de ressarcimento ou restituição ou de declarações de compensação, o crédito reivindicado consubstancia o “fato constitutivo” do direito do requerente e, portanto, fato este cuja prova lhe cabe, em princípio (CPC, artigo 333, I).

Nesse diapasão, assinale-se que o Decreto nº 70.235/1972, assim dispõe acerca do tema:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993) (grifou-se).

Em síntese, a Recorrente não logrou comprovar que auferiu receitas que se subsumam ao art. 5º, II, da Lei nº 10.637/2002.

Desta forma, é da Recorrente a responsabilidade pelo o não reconhecimento do direito creditório pleiteado em face **da inexistência de prova de que a isenção da receita dos serviços prestados** estejam, de fato, respaldados nas condições legais permissivas e portanto, resta caracterizado que as alegações da Recorrente não são suficientes a caracterizarem as condições previstas em lei.

Conclusão

Logo, tendo o Recorrente disposto de todas as oportunidades para comprovar seu direito creditório e não o fazendo no momento apropriado, e considerando o acima exposto e adotando os demais fundamentos do acórdão de primeira instância, com fulcro no art. 50, §1º, da Lei n. 9.784, de 1999, voto por **negar provimento ao recurso voluntário**.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra