ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10280.905546/2009-50

CÓPIA

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

Processo nº	10280.905546/2009-50
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3802-004.001 – 2ª Turma Especial**
Sessão de	11 de dezembro de 2014
Matéria	PER/DCOMP - COFINS
Recorrente	EMPRESA DE PRATICAGEM DO NORTE S/S LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

COFINS. 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)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ de Belém - PA (fls. 194/203 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 COFINS, no valor de R$ 13.489,60, relativo ao mês de novembro de 2003.

No Despacho Decisório (fls. 9/10), 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 par a quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP (fls. 2/7).

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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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.

Assim, o Contribuinte, ora Recorrente, preencheu todos os requisitos acima descritos, fazendo jus ao direito narrado, confirmado através da Solução de Consulta nº 05, de 08 de fevereiro de 2007 (...)

Posto isto, a 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 (...) referese 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Recorrente (enquanto fornecedora de serviços) àquela atividade desenvolvida pelos armadores estrangeiros em águas nacionais.

(...)

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

Na seqüência, foi determinada a realização de diligência, de cujo Despacho consta:

“Constata-se que a requerente formulou, quanto à matéria, consulta à Superintendência Regional da Receita Federal na 2ª Região Fiscal, a qual foi solucionada por intermédio da Solução de Consulta nº 05, de 8 de fevereiro de 2007, cujos excertos seguem transcritos:

‘13. A consulente afirma que presta serviços às embarcações de bandeira estrangeira pertencente a empresas com domicílio no exterior. No caso em análise, para atender a primeira condição prevista no dispositivo legal convém alertar que é necessário que a consulente 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.

14. Com relação à segunda condição, objeto de dúvida, a consulente esclarece que os pagamentos são feitos em moeda corrente (reais) pelas agências representantes do transportador estrangeiro, por força da Carta Circular do Banco Central do Brasil n° 3.280, de 9 de março de 2005, a qual contém as normas para o tratamento cambial das operações de frete internacional.

(...)

17. Desse modo, o fato do pagamento ser efetuado por pessoa diferente do transportador estrangeiro não inibe a norma tributária em comento de produzir seus efeitos, visto que não é requisito dela que o pagamento seja realizado pela mesma pessoa a quem o serviço foi prestado. O que se exige, para a não incidência do PIS/Pasep e da Cofins, é um nexo causal entre o pagamento que representa o ingresso de divisas e a prestação de serviços a pessoa situada no exterior. Esse nexo é evidenciado pela própria legislação do Bacen, que autoriza esse tipo de transação.

(...)

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.’ Verifica-se, contudo, que a contribuinte deixou de trazer aos autos a comprovação de que é signatária de contrato de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

direito privado com a(s) pessoa(s) jurídica(s) domiciliada(s) no exterior para a(s) qual(ais) alega haver prestado serviços, bem como os contratos de câmbio relativos aos pagamentos correspondentes. Também não apresentou as notas fiscais relativas aos serviços prestados para pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, bem como o livro fiscal em que haveriam sido escrituradas.

(...)

Em face do exposto, proponho a realização de diligência (...), para as seguintes providências:

(...)

b) Adotar providências necessárias para que, em sede de Diligência Fiscal, seja apurada a efetiva prestação de serviços a pessoa(s) jurídica(s) residente(s) ou domiciliada(s) no exterior, cujo(s) pagamento(s) tenha(m) representado ingresso de divisas, verificando-se a procedência ou não do direito creditório pretendido, após demonstrado, pela interessada, que foi observada a legislação de regência, mediante a juntada aos autos, dentre outros que entenda necessários a autoridade fiscal, de:

b.1) Contrato(s) de direito privado firmado(s) com a(s) pessoa(s) jurídica(s) residente(s) ou domiciliada(s) no exterior para a(s) qual(ais) tenha prestado serviço; b.2) Notas Fiscais relativas à prestação de serviço para a(s) pessoa(s) jurídica(s)residente(s) ou domiciliada(s) no exterior e do livro fiscal em que foram escrituradas; e b.3) Contrato(s) de câmbio fechado(s) pelo agente/representante do contratante no exterior.

c) Apurar, em sendo o caso, o quantum do eventual direito creditório."

Como resultado da diligência, foi expedido relatório fiscal nos seguintes termos:

"Ainda no que é concernente ao item acima, em tese e redundante em principio, pela simples observância da natureza da atividade da empresa, Notas Fiscais emitidas (as quais não nos foi possível contestar) e registros contábeis pertinentes, a mesma como desenvolvida leva-nos ao entendimento, ao que nos parece, SMJ, que a mesma propicia o "ingresso de divisas no pais" indo ao encontro das disposições legais pertinentes relativas à não incidência da COFINS e PIS, de forma que podemos afirmar, em tese, pela sistemática operacional de como se estabelecem as relações contratuais, que os armadores estrangeiros atuam no território nacional auxiliados por empresas brasileiras expressamente nomeadas como seus representantes (agentes) para a contratação de serviços como: Auxilio logístico, transporte, armazenagem, embarque e desembarque de mercadorias, praticagem etc..., o que nos permite afirmar, em tese, que os serviços prestados pela Empresa de Praticagem do Norte Ltda são geradores de divisas para o pais.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Há, no entanto, no caso vertente, a singularidade de que tais prestações de serviços são intermediadas por terceiros (agentes), o que suscitaria a dúvida quanto ao uso e gozo do benefício fiscal, o que nos parece dirimido pela Solução de Consulta nº 7 SRRF02/DISIT, de 30/06/2011.

Entende a mesma que a intermediação de terceiros por si só não desfigura o direito ao benefício fiscal e considera que: "Os agentes ou representantes dos armadores estrangeiros figuram, na verdade, como intermediários nas transações internacionais. O representante no País age como mero mandatário, persistindo o vínculo jurídico entre o transportador estrangeiro e o prestador de serviços brasileiro. Na condição de mero mandatário do transportador estrangeiro, não age o agente ou representante em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante(armador estrangeiro), de modo que esse fato, por si só, não desfigura a prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.

Ainda na mesma Solução de Consulta a mesma assevera que: é o armador, tomador dos serviços residente ou domiciliado no exterior, quem suporta e remete previamente ao País divisas suficientes para fazer frente às despesas assumidas com a passagem de seu navios por águas e portos nacionais(extraído da Solução de Consulta já identificada).

(...) Prosseguindo no atendimento NÃO nos foram apresentados contratos ao Despacho da DRJ/Belém, item "b" sub item "b.1", cumpre-nos informar de direito privado firmado com as pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, em razão da inexistência de tais, tendo-nos sido informado que as relações negociais de contratação dos serviços se operacionaliza por intermédio dos agentes sediados no território pátrio (grifamos).

Quanto ao item "b.2", do mesmo despacho, informamos que foram anexadas cópias das Notas Fiscais relativas a prestação de serviços, bem como das folhas em cujo registro no Livro Fiscal foram escrituradas de maneira individualizada, segregando prestações de serviços para armadores nacionais dos serviços prestados para armadores estrangeiros; e quanto ao item "b.3". NÃO nos foram apresentados os contratos de câmbio pois também compete aos agentes intermediários todo o tratamento dos mesmos, incluindo a conversão e repasse em moeda nacional para o pagamento dos serviços prestados pela praticagem (grifamos).

Quanto ao item "c": "Apurar, em sendo o caso, o quanto do eventual direto creditório" não consideramos necessário fazê-lo uma vez que os mesmos já estão demonstrados nos respectivos PER/DCOMP's, sem que tenha havido discordância com os valores ali expressos."

Cientificado do resultado da Diligência, o sujeito passivo afirma:

"A Lei n° 10.637/2002, que trata da Contribuição ao PIS e da COFINS, dispõe que a não incidência da contribuição em exportações depende de duas condições:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1) o tomador, pessoa física ou jurídica, estar domiciliado no exterior e 2) o pagamento do respectivo preço deve se dar em moeda conversível.

Podemos concluir assim, que 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.

No caso, os serviços contratados pelos armadores estrangeiros são intermediados pelos representantes no Brasil. Todavia, essa intermediação do agente ou representante, no Brasil, de empresa estrangeira tomadora de serviços (armador),por si só, não é suficiente para descaracterizar a situação, uma vez que toda atividade por ela exercida é desenvolvida em favor de empresa não domiciliada no País. Estando, portanto, atendida a condição legal imposta.

Vale ressaltar que, embora os pagamentos sejam feitos pelos representantes dos armadores, são esses últimos que arcam com os encargos, enviando, previamente ao Brasil divisas suficientes a sua quitação. Os representantes em questão atuam como meros repassadores de recursos do exterior e assim atuam por imposição das leis brasileiras, que prescrevem a utilização desse elo para a remessa dos fretes contratados.

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.

(...) Vale ressaltar, que o Contribuinte possui contrato com a Centronave Centro Nacional de Navegação, no qual consta a relação de todos os tomadores de serviços para os quais presta serviço, podendo ser confrontado com a notas fiscais apresentadas.

(transcreve e comenta decisão judicial)(...)

Portanto, as despesas havidas com o exercício daquelas atividades no Brasil, entre as quais as relativas a serviços prestados por empresas nacionais, como do Contribuinte em questão, a armadores estrangeiros, são sempre suportadas por divisas oriundas rio exterior.

Assim, o BACEN determina que toda pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que atue no Brasil, tenha um representante ou agente brasileiro, sendo que este recairá a responsabilidade pela comprovação do ingresso e destinação dos valores acordados, como contrato de câmbio."

É o relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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: 2007*
>
> *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.*
>
> *PAF. DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.*
>
> *Decisões judiciais relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional.*
>
> *Manifestação de Inconformidade Improcedente*
>
> *Direito Credit6rio Não Reconhecido*

Cientificada da referida decisão em 11/07/2012 (fl. 208), a Recorrente, em 01/08/2012, apresentou o recurso voluntário (fls. 209/220), 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 relação de Soluções de Consulta da RFB em todo o território nacional e faz 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; explana e 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;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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 do valor do crédito**: informa em seu recurso 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 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.*

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 da DCOMP

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 COFINS, referente a serviços prestados para pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, relativo ao mês de novembro 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 pára 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 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

respectivo direito creditório e que em sede de compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito.

Veja-se trecho do acórdão abaixo transcrito:

> *(...) Ocorre que, nos termos da disposição normativa acima transcrita e conforme já lhe havia sido anteriormente esclarecido por intermédio de Solução de Consulta, já no ano de 2007, 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 lhe fora evidenciada a necessidade de 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, mesmo após conversão do processo em diligência.

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,* ***foi determinada a realização de diligência para que a interessada comprovasse a alegação de que é signatária de contrato de direito privado com pessoas jurídicas domiciliadas no exterior,*** *bem como trouxesse 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.*
>
> *Contudo,* ***não foi apresentado qualquer contrato com pessoa jurídica (armador)*** *residente ou domiciliada no exterior, ao passo que as notas fiscais de serviços trazidas aos autos foram todas emitidas para pessoas jurídicas domiciliadas em território nacional, também ratificando, o Livro Razão nº 2 do sujeito passivo, o fato de que prestou serviços diretamente a pessoas jurídicas nacionais. Logo, não encontra fundamento na prova carreada ao processo administrativo a precipitada inferência de que "o representante no País age como mero mandatário, persistindo o vínculo jurídico entre o transportador estrangeiro e o prestador de serviços brasileiros". Ora, na hipótese de mera intermediação, haveria de existir o contrato original firmado*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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, 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.*
>
> *Também a açodada conclusão de que haveria o ingresso de divisas no País, com base apenas na* ***"simples observância da natureza da atividade da empresa, das Notas Fiscais emitidas (...) e registros contábeis pertinentes"****, não encontra suporte na prova dos autos, haja vista que tais documentos atestam exatamente o contrário, ou seja, que houve a direta prestação de serviços a residentes e domiciliados no Brasil e que, portanto, não houve o ingresso de divisas como exclusivo resultado (nexo causal) dessa atividade. Note-se 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".*

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

1) **quanto a prestação de serviços a residente ou domiciliado no exterior:** conforme reportado na decisão recorrida, **não foi apresentado qualquer contrato com pessoa jurídica (armador)** residente ou domiciliada no exterior, ao passo que as notas fiscais de serviços trazidas aos autos foram todas emitidas para pessoas jurídicas domiciliadas em território nacional, também ratificando o Livro Razão nº 2 da Recorrente, o fato de que prestou serviços diretamente a pessoas jurídicas nacionais.

Veja-se trecho do Relatório de Diligência efetuado pela fiscalização (fl. 156):

> *(...) Prosseguindo no atendimento ao Despacho da DRJ/Belém, item "b" sub item "b.l",* ***cumpre-nos informar que NÃO nos foram apresentados contratos de direito privado firmado com as pessoas jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, em razão da inexistência de tais, tendo-nos sido informado que as relações negociais de contratação dos serviços se operacionaliza por intermédio dos agentes sediados no território pátrio*** *(grifamos).*

2) **quanto ao ingresso de divisas:** analisando a decisão *a quo*, concluiu-se que haveria o ingresso de divisas no País, com base apenas na **"simples observância da natureza da atividade da empresa, das Notas Fiscais emitidas (...) e registros contábeis pertinentes"**, como asseverado pela decisão recorrida não encontra suporte na prova dos autos, haja vista que tais documentos atestam exatamente o contrário, ou seja, que houve a direta prestação de serviços a residentes e domiciliados no Brasil e que, portanto, não houve o ingresso de divisas como exclusivo resultado (nexo causal) dessa atividade.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Veja-se trecho do Relatório de Diligência efetuado pela fiscalização (fl. 156):

> *(...) e quanto ao item "b.3", NÃO nos foram apresentados os contratos de cambio pois também compete aos agentes intermediários todo o tratamento dos mesmos, incluindo a conversão e repasse em moeda nacional para o pagamento dos serviços prestados pela praticagem (grifamos).*

Por oportuno e tratar dessa mesma matéria, transcreve-se a conclusão exposta na Solução de Consulta n° 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 n° 3.249, de 30 de julho de 2004, revogada pela Circular Bacen n° 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. Apresentou notas fiscais relativas à prestação de serviços para empresas nacionais.

Assim, mesmo após a realização da Diligência, 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.

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).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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).*

Como visto nos autos, quando da manifestação de inconformidade, a Recorrente era conhecedora das condições necessárias para não incidência da contribuição na situação que lhe geraria o suposto direito creditório e teria que apresentar as provas do cumprimento daquelas premissas com o seu recurso voluntário (Solução de Consulta nº 5, de 08 de fevereiro de 2007, PAF nº 10280.005047/2006-18).

Em síntese, a Recorrente não logrou comprovar que auferiu receitas que se subsumam ao art. 6º, II, da Lei nº 10.833/2003.

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 19/12/20
14 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA