



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

Processo nº 10283.005935/2008-72
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.158 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de junho de 2013
Matéria PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - COFINS
Recorrente OCIDENTAL TRANSPORTES E NAVEGACAO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2003 a 24/09/2008

COFINS. EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. ISENÇÃO. CONDIÇÕES. PROVA.

Cabe ao contribuinte demonstrar no processo de restituição, que verse sobre incidência alegadamente indevida sobre exportação de serviços, as condições sobre a isenção das operações, especificamente no que diz respeito a se tratar de prestador residente ou domiciliado no exterior e a haver efetivo ingresso de dívidas no País.

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, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Conceição Arnaldo Jacó e Jonathan Barros Vita.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 493 a 505) apresentado em 13 de dezembro de 2011 contra o Acórdão nº 01-22.821, de 31 de agosto de 2011, da 3ª Turma da DRJ/BEL (fls. 482 a 491), cientificado em 07 de dezembro de 2011, que, relativamente a pedido de restituição de Cofins dos períodos de outubro de 2003 a setembro de 2008, considerou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2003 a 24/09/2008

COFINS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXPORTAÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA.

A Cofins não incide sobre as receitas decorrentes das operações de prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2003 a 24/09/2008

DECISÕES JUDICIAIS. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO ADMINISTRATIVA.

A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional n 45, DOU de 31/12/2004.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

O pedido foi apresentado em 30 de outubro de 2008 e inicialmente apreciado pelo parecer de fls. 34 a 39.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Versa o presente processo sobre Pedido de Restituição de Cofins não-cumulativa do período de 10/03 a 09/08, no valor de R\$213.117,05 (fl. 03) e Declaração de Compensação de fls. 29/32.

A Delegacia de origem indeferiu o pleito sob o seguinte fundamento:

(...)

Contudo, nem mesmo depois de intimado regularmente a empresa apresentou os elementos que provariam a suposta situação fática que alegara quando da formulação da consulta tributária e do pleito que ora se analisa.

22. Por outro lado, também não há nos autos ou nos sistemas informatizados informações seguras que levem a concluir pela ocorrência de pagamento ou retenção de Cofins por ocasião de eventuais serviços prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior.

... frente à absoluta ausência de provas do direito creditório alegado, opino pelo indeferimento do pedido de restituição de Cofins (fl. 1) e pela não-homologação da declaração de compensação número 06777.96940.290109.1.3.04-7264, ambos da empresa Ocidental Transportes e Navegação Ltda., CNPJ 84.656.164/0001-61.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 43/55, em 25/03/2011, na qual alegou que:

... a Recorrente não conseguiu cumprir o prazo, tendo em vista o atraso do condomínio, a complexidade da documentação exigida e o curto prazo. Vale ainda ressaltar que parte da documentação exigida, como os Contratos de prestação de serviços firmados com pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, não é de posse da Recorrente, mera prestadora de serviços e sim do Agente/Representante do armador estrangeiro no Brasil.

(...)

Em 26 de julho do ano corrente houve julgamento dos Embargos Infringentes nº 2001.37 . 00 . 000133-9 / MA interposto por um prestador de serviços, o qual foi dado provimento por unanimidade, nos termos do voto da Relatora, a Sra. Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso, a qual passa-se a discorrer, resumidamente:

(...)

Ora, resta claro, que a utilização de agente ou representante do transportador estrangeiro como intermediário para a realização

do serviço de rebocador ou praticagem não tem o condão de afastar a regra da isenção, uma vez que o destinatário final do serviço é a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, não o intermediário.

(...)

Como se vê, a legislação federal acabou por desconsiderar o local de realização do serviço, privilegiando, como critérios identificadores da exportação imunizada, a localização além-fronteira do tomador e a entrada de divisas no país.

Porém, como se restou demonstrado, em momento algum o legislador se preocupou em elencar qualquer tipo ou modo de serviço prestado, pois a finalidade da imunidade é o incentivo a exportação.

Assim, ainda que uma prestação tenha início, desenvolvimento e conclusão exclusivamente em território brasileiro, e aqui se verificar o seu resultado, esta pode vir a ser considerada, para efeitos de PIS e da COFINS, como exportação de serviços, bastando, para tanto, que (i) essa atividade tenha sido desenvolvida em favor de terceiro não residente e que (ii) sua contraprestação acarrete a entrada de divisas no país.

(...)

Os agentes ou representantes são simples intermediários nas vendas. Assim, temos que o contratante da prestação de serviço, no presente pleito não é o agente ou representante, mas a empresa estrangeira.

Conclui-se, pois, que a atuação do agente ou representante não descaracteriza o real contratante, quer seja, a empresa estrangeira.

Ademais, a Solução de Consulta é clara nesse sentido ao dizer que: “Os contratos são efetivados mediante a interposição de agente ou representante no Brasil do transportador estrangeiro. Porém, resta claro que o fato do 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.

(...)

No que concerne ao segundo requisito disposto para a configuração de uma prestação de serviço como exportação - entrada de divisas - a situação em estudo merece a mesma conclusão exposta acima.

O pagamento das despesas incorridas no País suportadas pelo transportador estrangeiro está previsto no item 5, da Seção 2, do Capítulo 9 do RMCCI, são os seguintes:

“ 5 . As despesas incorridas no País por transportador estrangeiro residente, domiciliado ou com sede no exterior devem ser objeto de:

- a) regular ingresso de moeda estrangeira;*
- b) débito em moeda nacional titulada pela transportador residente, domiciliado ou com sede no exterior, mantida na forma da regulamentação em vigor;*
- c) utilização dos recursos objeto de registros escriturais de que trata a seção 9 do capítulo 14”.*

Assim, ainda que o preço dos serviços seja pago à Recorrente por empresa nacional, representante do armador estrangeiro, é este último, na qualidade de real tomador dos serviços, quem arca com tal encargo, enviando previamente ao país divisas suficientes à sua quitação.

O custeio dos serviços prestados pela Recorrente, portanto, tem imediata relação com o ingresso de divisas no país.

O fato de o preço ser pago em moeda nacional não desabona a condição de imunidade da receita da Recorrente, pois o que importa é o efetivo ingresso de divisas.

(...)

O Banco Central do Brasil acompanha a atividade dos armadores estrangeiros no país mediante rígido controle das divisas que entram e das divisas que saem do Brasil, as primeiras para pagamento dos fornecedores brasileiros, as segundas relativas ao frete contratado por nacionais.

Até recentemente, era a Carta-Circular nº 2.297, de 08 de julho de 1992, com suas posteriores alterações, que disciplinava as transferências de valores pertinentes ao transporte marítimo internacional. Em 30 de julho do corrente ano as normas anteriores foram revogadas consolidadas na Circular nº 3.280, de 09 de março de 2005, atualizada até a Circular Bacen nº 3.493, de 24 de março de 201049, que divulgou o Regulamento sobre Frete Internacional, o qual integra a Consolidação das Normas Cambiais (CNC) do BACEN (Capítulo 7).

Os normativos do BACEN estipulam que todo armador estrangeiro que atue no Brasil deve ter representante constituído no país, sobre o qual recairá a responsabilidade pela comprovação dos resultados da atividade de transporte marítimo realizada por aquele.

Em suma, as divisas remetidas ao país para pagamento das despesas decorrentes do serviço de transporte marítimo serão destinadas ao representante do armador estrangeiro, que fica obrigado a comprovar o destino dado a tais valores e manter o registro dessas operações.

O representante nacional do transportador estrangeiro é também quem recolhe das empresas nacionais contratantes do serviço de transporte o frete cobrado, remetendo-o ao exterior mediante o fechamento de contratos de câmbio com as instituições autorizadas para tal mister pelo próprio BACEN.

Assim, nas transferências do e para o exterior relacionadas aos serviços de transporte marítimo internacional haverá sempre uma empresa brasileira atuando como intermediária do armador estrangeiro. Tal fato só se dá por expressa imposição das normas cambiais, que não desnaturam a operação, a qual continua adstrita a receitas e despesas de entidade não domiciliada no país (armador estrangeiro).

(...)

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 Senhoria entender ser devido.

(...)

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 exclusivamente em favor de empresa não domiciliada no País. Estando, portanto, atendida a condição legal imposta.

(...)

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 nexó é evidenciado pela própria legislação do Bacen, que autoriza esse tipo de transação.

(...)

Diante dos argumentos acima aludidos, temos que a r. decisão deva ser reformada, dando provimento ao presente recurso, a fim de reconhecer o Pedido de Restituição, bem como homologar a compensação nº 06777.96940.290109.1.3.04-7264, conforme teor da Solução de Consulta nº 30 - SRRF /2ª RF/Disit, de 16 de outubro de 2007.

No recurso, a Interessada defendeu, inicialmente, o direito à restituição, a não incidência de PIS e Cofins sobre a exportação de serviços e o entendimento do Tribunal Regional Federal da 1ª Região sobre a matéria.

A seguir, tratou das condições para a não incidência (prestador de serviços residente no exterior e ingresso de dívidas 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.

Assim, as divisas seriam remetidas ao representante nacional para envio ao estrangeiro, por meio de contrato de câmbio.

Na sequência, tratou do direito de restituição e de compensação e alegou o seguinte quanto à sua comprovação:

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 Senhoria entender ser devido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Conforme esclarecido no relatório, a questão discutida nos autos é de prova, uma vez que em relação à matéria legal a DRJ não discordou das alegações da Interessada, fazendo constar o entendimento da própria ementa.

Mas a Interessada não trouxe novas provas ou argumentos em seu recurso.

Em que pesem serem coerentes seus argumentos, a questão da prova é fundamental sempre que se trate de condições de isenção. Nesse contexto, são especialmente relevantes ao caso os seguintes argumentos apresentados no acórdão de primeira instância:

Dessa forma, a interessada teria que provar esses dois requisitos. Quanto a prestação de serviços, informa que os Contratos de prestação de serviços firmados com pessoa jurídica residente ou domiciliada no exterior, não é de posse da Recorrente, apresentando apenas cópias das notas fiscais emitidas para empresas de navegação do país (fls. 78/480). 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 na peça impugnatória não ter a posse dos contratos de prestação de serviços firmados.

Quanto ao segundo requisito, a manifestante 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 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.

Por oportuno, transcreve-se a conclusão exposta na Solução de Consulta nº 30 - SRRF/2ª RF/Disit, de 16 de outubro de 2007 (fls. 23/24), citada pela interessada:

“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.” (grifou-se)

Em vista do exposto, não há reparos a fazer no despacho decisório.

Portanto, as alegações da Interessada não são suficientes a caracterizarem as condições previstas em lei.

Processo nº 10283.005935/2008-72
Acórdão n.º **3302-002.158**

S3-C3T2
Fl. 524

À vista do 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.

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO