



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

Processo n° 10380.001673/2007-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-003.530 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2015
Matéria COFINS EXPORTAÇÃO SERVIÇOS
Recorrente UNILINK TRANSPORTES INTEGRADOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

COFINS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. PROVA.

A alegação de contratação e pagamento por meio de intermediário exige a comprovação de que os pagamentos realizados correspondem a efetivos repasses de recursos que ingressaram do exterior, para que se configure o ingresso de divisas, requisito indispensável para a configuração da receita da exportação de serviços.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Sustentou pela recorrente o Dr. Leonardo Rufino Capistrano, OAB/DF nº 29.510.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Ivan Allegretti - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista, Ivan Allegretti e Felon Moscoso de Almeida.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 6/17) lavrado para constituir créditos tributários de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), apurado sob o regime não-cumulativo da Lei nº 10.833/2003, em relação a fatos geradores ocorridos entre 01/2002 e 12/2004. A notificação aconteceu em 02/03/2007 (fls. 6).

A motivação do lançamento é a seguinte:

A empresa recolheu/declarou a menor em DCTF a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, referente aos fatos geradores ocorridos nos meses abaixo discriminados, incidente sobre a receita bruta/faturamento. Assim sendo, estamos procedendo ao lançamento de ofício, com base nos valores levantados a partir do escriturado nos Livros Diários (Balancete) (cópias anexas), conforme retratado no "Demonstrativo das Receita-Anos de 2002, 2003 e 2004" e "Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada", integrantes do presente Auto de Infração.

A respeito dessa divergência, a empresa tenta se justificar mediante apresentação de demonstrativos onde segrega parte de suas receitas de serviços como sendo decorrentes de exportação. Entretanto, devidamente intimada, não logrou a empresa comprovar que tais receitas fossem efetivamente oriundas de exportações isentas da COFINS na forma da legislação pertinente. Cabe ainda registrar que nas fichas 20A da DIPJ/2002 e 26A das DIPJ de 2003 e 2004 (apuração da base de cálculo COFINS) não há quaisquer exclusões concernentes a receitas de exportação.

O contribuinte apresentou **impugnação** (fls. 148/162) na qual sustenta o seguinte:

2. Os serviços mencionados acima consistem na movimentação dos containeres, utilizados nas exportações e importações de mercadorias realizadas pelos clientes da empresa de navegação, dentro das Áreas portuárias, bem como do transporte desses containeres vazios entre os locais onde estão "estocados" e os portos e vice-versa.

3. Esses serviços são contratados e pagos pelos agentes/representantes das empresas de navegação no Brasil, por conta e ordem dessas últimas.

4. Os recursos utilizados pelos agentes/representantes das empresas de navegação, para pagamentos dos serviços da Impugnante, têm origem nas remessas do exterior, efetuadas pelas empresas de navegação aos seus agentes/representantes para custear todas as despesas portuárias, em relação as cargas/descargas dos seus navios. Ingresso de recursos esses através de Contratos de Câmbio, na forma estipulada pelo Bacen (Circular Bacen nº 3.280/2005).

5. A operação acima descrita caracteriza, de forma contundente, a prestação de serviços à pessoa jurídica domiciliada no

exterior, cujo pagamento representou o ingresso de divisas estrangeira e, portanto, operação na qual não incide a Cofins, de acordo com o Inciso II, do artigo 6º da Lei 10.833/03 (...)

Com a impugnação, junta copia das notas fiscais que representam tal receita.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Fortaleza/CE (DRJ), por meio do Acórdão nº 08-23.072, de 22 de março de 2012 (fls. 179/183), negou provimento à impugnação, mantendo integralmente o lançamento, pelos seguintes fundamentos sintetizados em sua ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO-INCIDÊNCIA. INTERPOSIÇÃO LEGAL.

A exclusão da incidência da COFINS sobre a receita proveniente da exportação de serviços é situação excepcional que demanda a satisfação de duas condições: o tomador dos serviços deve ser pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior e o pagamento represente ingresso de divisas no País.

Não é relevante o fato da contratação do serviço ter sido feita por empresa nacional, quando esta, comprovadamente, atua exclusivamente como mandatária da empresa estrangeira tomadora do serviço.

O ônus da prova de que foram atendidas as condições necessárias à exclusão da incidência é encargo do contribuinte exportador do serviço.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 193/206), por meio do qual reitera os mesmos fundamentos da impugnação, acrescentando os seguintes esclarecimentos

Isso porque, em um primeiro momento, conforme já noticiado, a própria denominação das contratantes da Recorrente indicada nas notas fiscais já apresentadas (a título exemplificativo, repita-se) já comprovam sua ligação com pessoas jurídicas estrangeiras de igual nomenclatura.

Diante disso, é despiendo probatório adicional, já que está evidente dos documentos neles constantes para a qualquer elemento nos autos a aptidão estar a relação de dicas brasileira representação e : 11r e aa pess oas juri estrangeira envolvidas.

Sabe-se, inclusive, que marcas do SUD, de propriedade de empresas internacionalmente conhecidas, enquadrando-se no conceito de marca notoriamente conhecida estabelecida no art. 126² da Lei nº tipo MAERSK e HAMBURG estrangeiras, são

9.279/96, que regula direitos e obrigações relativos à propriedade industrial.

(...)

Melhor explicando, o fato é que a MAE RS K BRASIL e HAMBURG SUD BRASIL somente puderam obter 'regular registro nas Juntas Comerciais dos locais onde possuem estabelecimento juntamente porque são representantes/agentes no Brasil das marcas MAERSK e HAMBURG SUD, cujas proprietárias são as empresas estrangeiras já citadas, já que, se assim não o fossem, estariam violando a proteção conferida pela Lei às marcas notoriamente conhecidas.

Por conta disso, em virtude de uma nítida impossibilidade jurídica, não se pode concluir que as empresas contratantes da Recorrente não são representantes/agentes das pessoas jurídicas estrangeiras citadas a título ilustrativo, motivo pelo qual, seguindo o entendimento já pacificado nesta Administração Tributária e admitido pelo acórdão recorrido, as receitas delas percebidas devem ser enquadradas como decorrentes de exportação.

Indo mais além, ilustres Conselheiros, é interessante destacar também que a relação de representação existente entre as contratantes consignadas nos documentos colacionados aos autos com as empresas de origem estrangeira é tão evidente que dispensa até mesmo produção de prova neste sentido.

(...)

Cumpra frisar que se está atendo nsstas razões apenas a essas duas empresas porque a demonstração da veracidade dos argumentos aduzidos pelo contribuinte está sendo feita a título meramente exemplificativo, o que não impede a verificação da mesma situação com relação às demais contratantes e respectivas empresas estrangeiras.

Dessa forma, sendo notória a relação de representação, o que dispensa a produção de prova no mesmo sentido, então equivocou-se o acórdão recorrido ao entender que não estaria comprovada nos autos tal relação, motivo pelo qual ele merece ser reformado.

Ao final pugna ou pela anulação da decisão do acórdão da DRJ, para permitir a produção de provas, ou pela sua reforma, reconhecendo-se a não incidência das contribuições em relação às receitas de exportação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso voluntário foi protocolado em 05/07/2012 (fl. 193), dentro do prazo de 30 dias contados da ciência do acórdão da DRJ, que aconteceu no dia 15/06/2012 (fl. 191).

Por ser tempestivo e por conter fundamentos de reforma do acórdão da DRJ, conheço do recurso.

A Fiscalização entendeu que não houve a demonstração de que as receitas auferidas pelo contribuinte seriam qualificadas como receitas de exportação de serviços, não se enquadrando na hipótese do art. 6º, II, da Lei nº 10.833/2003, o qual tinha a seguinte redação na época dos fatos:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;

Este mesmo dispositivo foi posteriormente alterado, ganhando a seguinte redação:

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

A nova redação dada ao dispositivo torna clara a exigência de que o contribuinte demonstre que a operação implicou em ingresso de divisas.

A redação anterior queria traduzir esta mesma exigência, mas adotava como critério a menção de que o pagamento pela prestação de serviço fosse feito em moeda conversível.

Por certo que não se poderia exigir que o contribuinte recebesse em pecúnia, em moeda estrangeira conversível. E de outro lado é impossível o depósito em conta bancária brasileira de valor em moeda estrangeira.

O que se queria dizer é que o pagamento tem de ser feito pelo estrangeiro com moeda estrangeira conversível, enquanto meio de exigir que houvesse ingresso de divisas no país.

Por isso, seja na redação anterior ou na vigente, o que se reclama é que o contribuinte demonstre que a sua receita tem origem no ingresso de divisas, ou seja, num pagamento com moeda conversível.

Não parece, com efeito, que o texto da redação anterior – ao falar “com pagamento em moeda conversível” – pudesse ser interpretado no sentido de exigir que a operação de câmbio deveria representar o pagamento direto entre o estrangeiro, tomador do serviço, e o contribuinte, prestador do serviço.

E a redação atual parece deixar isto fora de dúvida, permitindo expressamente a configuração da exportação de serviços quando se demonstre que houve o ingresso de divisas, afastando qualquer possibilidade de interpretação que implique na exigência de pagamento direto entre tomador e prestador em moeda conversível.

A lei não exige que o ingresso de divisa seja concomitante, nem que aconteça no exato valor do pagamento.

Quando isto ocorrer, por certo, haverá segurança na caracterização do pagamento que representa o ingresso de divisas. Mas não é a única e exclusiva forma admitida para a caracterização da referida hipótese legal.

Isto, aliás, é reconhecido pela Administração Tributária nas seguintes Soluções de Consulta:

SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/9º RF/DISIT Nº 63, de 24 de fevereiro de 2005

Assumo: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: As receitas ec prestação de serviços de operação portuária para pessoa física ou jurídica, domiciliada no exterior, cujo pagamento, ainda que ocorrido esse através de agentes do contratante no Brasil, represente ingresso de divisas no País, não são objeto de incidência da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, II; Lei nº 10.865, de 2004, art. 21; CC Bacen nº 2.297, de 1992.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: As receitas de prestação de serviços de operação portuária para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, cujo pagamento, ainda que ocorrido este através de agentes do contratante no Brasil, represente ingresso de divisas no País, não são objeto de incidência da contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 5ª, II; Lei nº 10.865, de 2004, art 37; CC Bacen nº 2.297, de 1992.

SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/8º RF/DISIT Nº 153, de 3 de julho de 2013

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. HOTELARIA. INGRESSO DE DIVISAS. NÃO-INCIDÊNCIA. MODALIDADES DE PAGAMENTO.

Não incide a Contribuição para o PIS/Pasep sobre a receita auferida na prestação de serviços de hotelaria a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, quando o pagamento realizado represente ingresso de divisas no País, como se observa nos pagamentos realizados por tais pessoas com uso de cartão de crédito internacional emitido no exterior e por meio de cheques de viagem (traveller's checks), ainda que o recebimento do valor destes pelo estabelecimento seja intermediado por instituições financeiras nacionais. Receitas decorrentes de pagamentos por serviço de hotelaria são unicamente as referentes à cobrança de diária pela ocupação de unidade habitacional com as características definidas pelo Ministério do Turismo. Tal conceito abrange o fornecimento de alimentos, desde que incluído na regular diária cobrada e não for objeto de cobrança destacada do valor da diária. (...)

(DOU de 28/08/2013 nº 166, Seção 1, pág. 23)

Não se exige, pois, que o pagamento seja realizado em uma operação de câmbio diretamente realizada entre o estrangeiro, tomador do serviço, e o prestador de serviço.

A contratação e o pagamento pode ser feito pelo estrangeiro por meio de representante legal ou mandatário, inclusive em moeda nacional, desde que se comprove de forma categórica que tal pagamento foi realizado com recursos que ingressaram do exterior.

Assim, o ato do ingresso de divisas, ordinariamente materializado em um contrato câmbio, pode acontecer no mesmo momento em que ocorre o pagamento pela prestação de serviço – que é a situação ordinária –, mas também pode acontecer em momento anterior – como ocorre no presente caso.

Ocorre que tal configuração depende da prova do ingresso de divisas.

Ou seja, é preciso demonstrar o encadeamento das operações financeiras que comprovam que o pagamento representa um ingresso concreto de divisas no País.

Tais provas não existem. Apenas constam dos autos as notas fiscais emitidas pela recorrente contra empresas brasileiras, sem nenhuma prova que demonstre que tais empresas tenham atuado como intermediárias e, principalmente, que o valor do pagamento corresponde ao repasse de valores que ingressaram no país, configurando o ingresso de divisas.

Enfim: é patente a falta de provas que amparem a alegação do recorrente.

De outro lado, o contencioso administrativo não equivale à fase de fiscalização, no sentido de que não cabe ao julgador reabrir a fiscalização, sendo seu dever analisar a legalidade do lançamento a partir das provas apresentadas pelo contribuinte com a sua impugnação.

É dever do contribuinte apresentar com a impugnação todas as provas que dão lastro às suas alegações.

É isso o que exigem os arts. 15 e 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), ao dispor que:

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

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

Não se alega nem se configura no presente caso nenhuma das exceções listadas nas alíneas do § 4º do art. 16 do PAF.

Não tendo apresentado o recorrente a prova do encadeamento das operações financeiras que seria capaz de demonstrar que o pagamento decorre de um ingresso concreto de divisas no País, nem de que a pessoa jurídica que realizou diretamente o pagamento agiu como mera mandatária do estrangeiro, agindo em seu nome, não há como se caracterizar a hipótese de aplicação da não incidência prevista na Lei.

Voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ivan Allegretti