ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10510.001541/2004-91

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº	10510.001541/2004-91
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-004.251 – 3ª Turma**
Sessão de	14 de setembro de 2016
Matéria	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	SULNORTE SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. DIVERGÊNCIA COMPROVADA EM PARTE.

Tendo em vista a Súmula Vinculante n° 08, do Supremo Tribunal Federal, que declarou inconstitucional o artigo 45 da Lei n° 8.212/91, não ha como conhecer a divergência jurisprudencial suscitada.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. ISENÇÃO. REQUISITO.

É irrelevante haver o efetivo ingressos divisas relativas ao serviço prestado no exterior para o gozo da isenção do PIS, prevista no art. 14 da Medida Provisória n.º 2.158- 35/01.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Andrada Marcio Canuto Natal e Charles Mayer de Castro Souza.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Erika Costa Camargos Autran, Andrada Márcio Canuto Natal, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra o Acórdão 201-80.871, que por maioria de votos, reconheceu a decadência do lançamento do PIS, bem como declarou ser irrelevante o efetivo ingresso das divisas relativas ao serviço prestado no exterior para o gozo da isenção da referida contribuição, prevista no art. 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35/01, assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração:

30/04/1996 a 31/01/1999, 31/03/1999 a 30/09/1999, 30/11/1999 a 31/01/2000, 31/03/2000 a 31/12/2000, 01/03/2001 a 31/03/2001, 31/05/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 30/11/2001 a 30/11/2002

Ementa: DECADÊNCIA.
O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao PIS decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com fulcro no art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou art. 173, I, em caso contrário. A Lei n 2 8.212/91 não se aplica a esta contribuição, vez que sua receita não se destina ao orçamento da Seguridade Social.

PROVAS DAS ALEGAÇÕES.
As alegações constantes da impugnação devem ser acompanhadas de provas suficientes que as confirmem, de modo a elidir o lançamento.

DILIGÊNCIAS.
Indefere-se o pedido de diligência que tenha por objetivo a indevida inversão do ônus da prova.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A RESIDENTES OU DOMICILIADOS NO EXTERIOR. ISENÇÃO. REQUISITOS.
Em obediência à literalidade atribuída à interpretação da norma que outorga isenção (art. 111, II, do CT1V), é irrelevante haver o efetivo ingresso das divisas relativas ao serviço prestado no exterior para o gozo da isenção do PIS, prevista no art. 14 da MP n22.158-35/2001.

Recurso provido em parte."

A Fazenda Nacional insurge contra acórdão que deu provimento recurso voluntário para reconhecer a decadência do lançamento do PIS em questão, para o que se utilizou do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, previsto no Código Tributário Nacional — CTN, contados na forma do seu art. 173, inciso I, bem como declarou ser irrelevante o efetivo ingresso das divisas relativas ao serviço prestado no exterior para o gozo da isenção da referida contribuição, prevista no art. 14 da Medida Provisória n.° 2.158-35/01.

Alega que o Acordão merece reforma, visto que a legislação tributária de regência da matéria foi flagrantemente violada, precisamente o art. 45 da Lei n.º 8.212/91, o art. 111, inciso II, do CTN, e art. 14, §1º, da Medida Provisória n.º 2.158-35/01, conforme será demonstrado ao longo do arrazoado deste recurso.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foram admitidos, conforme Despacho a fls. 759/761.

Contrarrazões ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foram apresentadas pelo sujeito passivo.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Presentes os demais requisitos de admissibilidade, entendemos que o recurso deve ser conhecido em parte.

O Recurso Especial insurge-se quanto a duas matérias: 1- aplicação do prazo decadencial, se do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 (dez anos) ou do §4º, do art. 150 ou pelo art. 173, I, ambos do CTN do Código Tributário Nacional (5 anos); e 2- a relevância do efetivo ingresso das divisas relativas ao serviço prestado no exterior para o gozo da isenção da referida contribuição, prevista no art. 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35/01.

Quanto a primeira matéria, entendo que o Recurso da Fazenda não deva ser conhecido, em razão da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar os recursos extraordinários nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante STF n.º 08, indubitável estar-se diante de hipótese de aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) do Código Tributário Nacional:

> *Súmula Vinculante STF nº 08*
> *São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.*

Assim, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 e a súmula do Judiciário, não há em que se falar em divergência jurisprudencial, como suscitado pela Fazenda Nacional.

Portanto, voto pelo não conheço o Recurso da Especial da Fazenda Nacional, nesta parte .

Quanto a parte conhecida, passo analisar a matéria **.**

O cerne da questão reside na interpretação da norma incentiva inserida no inciso III do art.14, da Medida Provisória n.º 1.858-6, de 29 de junho de 1999, posteriormente, Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que assim dispõe:

> Art.14.Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1o de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:
> (...)
> III-dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
> (...)
> §1o São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

Ora, o objetivo da norma visa tão somente desonerar a exportação do custo tributário e também impedir que o benefício se estenda àquelas exportações que não representem potencial ingresso de divisas, como por exemplo, exportações pagas em Real.

Se assim não fosse, a expressão "cujo pagamento represente ingresso de divisas", deveria conter o adjetivo "efetivo" a qualificar o "ingresso de divisas".

Ademais, conforme o artigo 7º da Lei Complementar n.º 70/91, ao dispor sobre a isenção da COFINS aplicável as operações de prestação de serviços para o exterior, não condicionava o direito a isenção ao efetivo ingresso de divisas no País.

Senão vejamos:

> "Art. 7º. São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:
> I – de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;"
>
> (...)

As condições para a fruição do referido benefício, citado no art. 7º da Lei Complementar n.º 70/91 foram introduzidas através do Decreto n.º 1.030 de 29 de dezembro de 1993, o qual também não condicionava a isenção para as prestações de serviços ao exterior ao efetivo ingresso de divisas.

> *"Decreto 1.030/93 - Art. 1º Na determinação da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, instituída pelo art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, serão excluídas as receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços, assim entendidas:*
> *I - vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;*
> *II - exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;*
> *III - vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;*
> *IV - vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo; e*
> *V - fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível.*
> *Parágrafo único. A exclusão de que trata este artigo não alcança as vendas efetuadas:*
> *a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;*
> *b) a empresa estabelecida em Zona de Processamento de Exportação;*
> *c) a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados a exportação, ao amparo do artigo 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992;*

d) no mercado interno, às quais sejam atribuídos incentivos concedidos à exportação."

O artigo 7º da Lei Complementar n.º 70/91, posteriormente foi alterada pelo art. 1º da Lei Complementar n.º 85/96.

"Lei Complementar 85/96 - Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:
I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;
II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;
III - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;
IV - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;
V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo."

Verifica-se que em momento algum introduziu qualquer restrição a fruição do benefício. Ao contrário, referida Lei foi mais benéfica ao contribuinte, ampliando o benefício da isenção para as demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior.

E o art. 4º inciso I da Medida Provisória n.º 1.212 de 1995, convertida na Lei n.º 9.715/98, que anteriormente regiam a isenção da contribuição, desde aquela época, também não traziam qualquer restrição quanto à necessidade de efetivo ingresso de divisas.

> "Art. 4º Observado o disposto na Lei nº 9.004, de 16 de março de 1995, na determinação da base de cálculo da contribuição serão também excluídas as receitas correspondentes:
> I - aos serviços prestados a pessoa jurídica domiciliada no exterior, desde que não autorizada a funcionar no Brasil, cujo pagamento represente ingresso de divisas;"

A questão temporal na caso dos autos define a sobre a necessidade da implementação do ingresso de divisas.

Na época da ocorrência do fato gerador, sequer há citação quanto ao pagamento representar ingresso de divisas. E até mesmo a exportação de mercadorias e serviços girados em moeda brasileira eram passíveis da fruição do benefício. Por isto, entendo que o verdadeiro objetivo da nova condição introduzida a contar de 1º de fevereiro de 1999 era impedir que houvesse a isenção quando a exportação não representasse potencial ingresso de divisas.

Ora, assim sendo, as receitas citadas no caput do artigo 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 são induvidosamente aquelas decorrentes do faturamento, independentemente, então, do ingresso ou não da receita em sua tesouraria.

Trata-se da determinação do nascimento da obrigação tributária com base no regime de competência, e não no de caixa.

Desta forma, a receita assim expressa não leva em consideração ter havido ou não o seu ingresso efetivo no caixa da pessoa jurídica para o fim de conceder ou não a isenção.

Este tema foi muito bem abordado pelo então Conselheiro-Relator Rogério Gustavo Dreyer em seu voto condutor do Acórdão 2 201-77.993, de 20/10/2004, ao analisar a isenção da Cofins referente a prestação de serviços no exterior, em janeiro de 1997, o qual se transcreve parcialmente:

> "A expressão "represente ingresso de divisas", a meu ver e como já manifestei neste voto, estabeleceu somente o direito a isenção àquelas

> exportações que gerassem divisas, ou seja, efetuadas em moeda conversível, na qual não se insere a operação com moeda nacional, que teria efeito idêntico à venda efetuada para o mercado doméstico.
>
> Trata-se, sem dúvida, de estímulo àquela exportação amplamente benéfica para o país através da formação de reservas cambiais.
>
> Neste desiderato, o benefício é concedido para prover e assegurar a competitividade do produto ou do serviço, prejudicada para dizer pouco, ou integralmente comprometida se onerada com tributos.
>
> Neste pé, persisto para reafirmar a mim parecer claro que a isenção está amparada desde o momento da ocorrência do fato gerador da obrigação cuja tributação se exclui pela isenção. E isto ocorre no momento do faturamento, a exemplo de qualquer outra operação sujeita ao tributo. Poder-se-ia, concordo, afirmar que a isenção somente se aperfeiçoaria se implementada a condição do ingresso das divisas e no momento da ocorrência deste evento, quando futuro, ainda que em tal caso mais se afiguraria a suspensão da exigência, postergada para tal momento ainda por vir e incerto.
>
> Mas, para que ocorresse tal situação e frente à literalidade da interpretação para outorga de isenção, de forma manifesta a condição deveria estar contemplada, e na própria lei.
>
> A simples expressão "cujo pagamento represente ingresso de divisas," data venia, não tem este alcance.
>
> (...)
>
> Como redigida a norma, estou seguro, cessam os requisitos para a concessão da isenção mediante a comprovação de que se trate de prestação de serviços à pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior e desde que tenha sido acordada em moeda conversível."

Ademais, de acordo com o artigo 10 da Lei n.º 11.371/06 , resta claro que independe do efetivo ingresso de divisas, para que a receita do serviço prestado a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliado no exterior, seja isenta da Cofins e do PIS-Pasep, senão vejamos:

> *Art. 10. Na hipótese de a pessoa jurídica manter os recursos no exterior na forma prevista no art. 1º desta Lei, independe do efetivo ingresso de divisas a aplicação das normas de que tratam o § 1º e o inciso III do caput do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, o inciso II do caput do art. 5º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do caput do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

Como se verifica, a norma não prevê a restrição imposta pelo Fisco.

Por fim, verifico também nos autos que a Recorrida comprovou tanto a ocorrência das exportações de serviços, quanto a internação (ingresso) das divisas a eles correspondentes, mesmo que em momento posterior, mediante contratos de câmbio juntados aos autos, atendendo, assim, aos requisitos previstos na legislação para fazer jus a isenção tributária.

Diante disto, confirmo a decisão do acordão recorrido para assegurar o direito à isenção prevista no art. 14, inciso III, § 1, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, independente da ocorrência do efetivo ingresso de divisas no Pais.

Conclusões Finais

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

É como voto.

Érika Costa Camargos Autran