



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.012181/00-79
Recurso nº : 123.664
Acórdão nº : 201-77.993

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 14 / 06 / 2005 <i>Claudio M. M.</i> VISTO
--

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : PAUL WURTH DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

COFINS. 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 CTN), é irrelevante haver o efetivo ingresso das divisas relativas ao serviço prestado no exterior para o gozo da isenção da Cofins, mesmo para os eventos ocorridos a contar de 1º de fevereiro de 1999 (arts. 7º, I, da LC nº 70/91, e 14 da MP nº 2.158-35/2001), bem como não caracteriza impedimento do gozo da isenção haver vinculação societária entre a prestadora do serviço e a destinatária do serviço prestado no exterior, visto que as regras que concedem a isenção (artigos 7º, I, da LC nº 70/91, e 14 da MP nº 2.158-35/2001) a deferem para vendas de mercadorias e serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador, na redação da primeira norma, e para os serviços prestados para pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, na redação da segunda norma, sem qualquer restrição ou adição a tais requisitos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PAUL WURTH DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Rogério Gustavo Dreyer
Rogério Gustavo Dreyer
Relator

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 02/02/03
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão, Antonio Mario de Abreu Pinto, Antonio Carlos Atulim, Sérgio Gomes Velloso, José Antonio Francisco e Roberto Velloso (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 01/02/03
α.
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.012181/00-79
Recurso nº : 123.664
Acórdão nº : 201-77.993

Recorrente : WURTH DO BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado auto de infração exigindo a Cofins recolhida a menor nos períodos de apuração relativos aos meses de fevereiro e junho de 1996 e janeiro, março e dezembro de 1997, com os devidos acréscimos legais.

A contribuinte, em sua impugnação, faz minuciosa demonstração dos valores recolhidos nos mencionados meses, referindo compensações atribuídas a recolhimentos a maior e indevidos em meses precedentes aos dos lançamentos esclarecidos e a procedimentos equivocados de sua responsabilidade.

A decisão de fls. 100 e seguintes dá parcial procedência à impugnação para manter apenas a exigência relativa ao período de apuração de janeiro de 1997, cancelando os demais, em vista da comprovação de sua extinção com base nas alegações e provas apresentadas na impugnação.

O valor remanescente, relativo à compensação equivocada de valor recolhido indevidamente, no entender da impugnante, em período anterior e que correspondeu à prestação de serviços prestados no exterior.

No entender da decisão, a incidência da isenção está condicionada aos termos do artigo 14 da MP nº 2.158-35/2001, que exige o pagamento das cambiais para o gozo do benefício, bem como alude contrariedade à Consulta SRRF/7ª RF/DISIT nº 31, de 21 de janeiro de 1999, que veda a isenção quando a prestação de serviços se destine à empresa vinculada à beneficiária do serviço na condição de estabelecimento, filial, sucursal ou agência. Acusa que a destinatária do serviço detém 99,96% da participação (capital votante) na prestadora domiciliada no Brasil.

Em sua impugnação a contribuinte alega que a legislação não exige a comprovação do ingresso das divisas para fruir da isenção. Pelo menos, de forma indiscutível, por ocasião da ocorrência da prestação de serviços, ocorrida em dezembro de 1996. Alega que a redação da regra isentiva que amparou a decisão somente entrou em vigor em 2001. Junta comprovação do ingresso de divisas, com base em fato superveniente, trazido aos autos somente no bojo da decisão.

Com relação ao segundo argumento, refere que a empresa não se qualifica em nenhuma das condições relacionadas na consulta apregoada na decisão recorrida, visto que se constitui em empresa (pessoa jurídica) distinta, sendo irrelevante a participação no seu capital ou a magnitude desta participação da empresa tomadora do serviço prestado.

Não houve recurso de ofício da parte exonerada por não ultrapassar o valor de alçada.

Amparado por arrolamento de bens, ascenderam os autos para julgamento.

É o relatório.

[Assinaturas manuscritas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.012181/00-79
Recurso nº : 123.664
Acórdão nº : 201-77.993

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 01/02/03
<i>α.</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

Impende estabelecer que os limites do presente julgamento circunscrevem-se a determinar se a isenção à Cofins, apregoada pela contribuinte e que ensejou recolhimento indevido em período anterior e compensado no período lançado (janeiro de 1997), representa efetivo direito seu.

Antes de analisar o mérito, manifesto amparado o procedimento da contribuinte, que anexou documentação probatória somente em grau de recurso, ainda que, como será demonstrado neste voto, tal prova, e a meu juízo, poderia ser dispensada.

A apresentação posterior à impugnação de prova documental encontra-se regulada pelo artigo 16, IV, § 4º, do Decreto nº 70.235/72, que a admite, entre outras condições, caso *destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos* (alínea c). Por tal, se imperioso para sustentar a decisão, pelo Colegiado, desde já reconheço plenamente válida a juntada dos documentos trazidos aos autos nesta fase.

Relativamente ao mérito, labora com razão a contribuinte em contraposição aos dois argumentos levantados pela decisão para repelir o direito à isenção apregoada. Bem assim de se reconhecer a propriedade da compensação efetuada pela contribuinte no período imediatamente posterior ao do recolhimento indevido. Aliás, saliente-se que a decisão, em relação às demais compensações efetuadas em outros períodos de apuração lançados, expressamente as homologou. Não homologou a que se discute não pela impropriedade ou irregularidade do procedimento e sim pela acusada inexistência de crédito da contribuinte.

Reitero que os dois argumentos apontados referiram-se, a um, à inexistência da prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliada no exterior, e a dois, não haver a comprovação do ingresso das divisas exigido pela norma isentiva insculpida no artigo 14, III, da MP nº 2.158-35/2001.

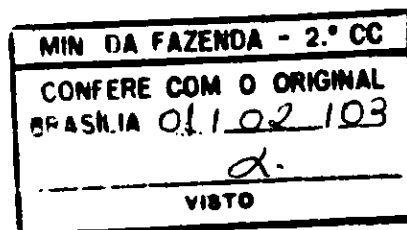
Com referência ao primeiro argumento acima citado, e fulcrado na literalidade da interpretação da norma que concede isenção, forma de exclusão do crédito tributário, conforme trata o artigo 111, I e II, do CTN, verifico que na regra que estabelece a isenção, tanto na redação aplicável até 31 de janeiro de 1999 quanto na aplicável a contar de 1º de fevereiro do mesmo ano, não há qualquer alusão à condição impeditiva ou restritiva ao gozo da isenção como quer a decisão recorrida, amparada em apontada Consulta SRRF/7ª RF/DISIT, regra de natureza administrativa e manifestamente inferior hierarquicamente ao CTN, eivada, por tal, de absoluta ilegalidade.

Transcrevo as normais legais pertinentes à questão, considerando a sua vigência e eficácia, tendo como divisor de águas o dia 1º de fevereiro de 1999.

J. Jau



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.012181/00-79
Recurso nº : 123.664
Acórdão nº : 201-77.993

Lei Complementar nº 70/91

"Art. 7º. São também isentas da contribuição, as receitas decorrentes:

I – de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;"

Medida Provisória nº 2.158-35/2001

"Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

IV – do fornecimento de mercadorias ou serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;"

Incumbe ressaltar, por indispensável, que a prestação de serviços ao exterior, pelo menos no que pertine à ocorrência do fato gerador da obrigação, foi o mês de dezembro de 1996. Portanto, indene de dúvidas que a legislação aplicável era o artigo 7º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/91, acima transcrito e expressamente revogado pela MP acima citada.

Neste, sem embargos, nada havia de restritivo ao gozo da isenção. Esta plenamente exercível se houvesse a implementação das condições na norma inculpidas. E quais as condições que interessam aos autos? Ter havido venda de serviços para o exterior e realizada diretamente pelo exportador. E isto, sem embargos, efetivamente houve. Não se verifica qualquer restrição legal além das elencadas. Nada, portanto, impede que a contribuinte se beneficie da isenção outorgada, por conta da qualidade, da natureza, da condição, do endereço, do grau de relação comercial, da capacidade gerencial ou financeira, do conceito, ou de qualquer outra condição do importador do serviço que tenha sido ou vier a ser determinada por regra meramente administrativa.

Aliás, se absurdamente fosse aplicável a nova norma, ainda assim a restrição apregoada não se sustentaria, visto que as condições ali determinadas quanto a este aspecto igualmente não deixam vislumbrar a malsinada limitação. Na regra transcrita, para este efeito, basta que o tomador do serviço seja domiciliado no exterior. Igualmente irrelevante qualquer circunstância, como as há pouco relacionadas, relativas a condição do contratante estrangeiro dos serviços.

Por este ângulo, indiscutível o direito à isenção.

Quanto ao segundo aspecto citado, o da necessidade da implementação do ingresso de divisas, a questão temporal igualmente define a questão.

Como já falado, à época da ocorrência do fato gerador, sequer há citação quanto ao pagamento representar ingresso de divisas. Por tal, até mesmo a exportação de mercadorias e serviços girados em moeda brasileira eram passíveis da fruição do benefício. Por isto, desde já revelo entender 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. Reitero, ingresso de divisas e não efetivo ingresso de divisas.

Por tal, em face da temporalidade do direito, vigente a regra isentiva sem qualquer referência ao ingresso, nem mesmo potencial, das divisas. Bastava o faturamento da prestação do serviço amparado pela isenção para ocorrer a exclusão do crédito tributário via isenção. Não é



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.012181/00-79
Recurso nº : 123.664
Acórdão nº : 201-77.993

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 04 02 103
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

demais, no entanto, lembrar que a contribuinte comprovou devidamente tal ingresso, ocorrido em 21 de março de 1997.

Os aspectos até aqui trazidos são suficientes para dar provimento ao recurso.

Permito-me, no entanto, prosseguir, apenas como matéria argumentativa e considerando a citação absolutamente inadequada da regra válida a contar de 1º de janeiro de 1999 na decisão vergastada que, ainda se aplicável fosse, ainda assim a condição do ingresso de divisas não estaria por ela contemplada como condição para o exercício da isenção. Transcrevo-a novamente:

Medida Provisória nº 2.158-35/2001

"Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

IV – do fornecimento de mercadorias ou serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;"

Antes de prosseguir na análise dos termos circunscritos aos pressupostos contidos no inciso IV acima, penso ser prudente referir o alcance do termo receitas expresso no *caput* do artigo.

Penso que não diverge de mim esta Câmara quando afirmo que as receitas ali consideradas embutem-se em todas aquelas que formam a hipótese de incidência da Cofins, como contidas no artigo 2º da Lei nº 9.718/98, que estabelece serem as contribuições nele expressas (PIS/Pasep e Cofins) originadas do faturamento das pessoas jurídicas de direito privado. Mais adiante a referida norma conceitua a abrangência do termo faturamento.

Ora, assim sendo, as receitas citadas no *caput* do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 são indubitavelmente 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. Não se presta, *data venia*, para servir de base para a discussão do direito.

O deslinde da questão passa então para a análise do inciso IV do artigo sob exame.

Este estabelece as seguintes condições para a fruição da isenção sobre a receita, como entendida no *caput* do artigo:

"1 – Fornecimento de mercadorias ou serviços prestados a pessoa física ou jurídica;

2 – residente ou domiciliada no exterior; e

3 – cujo pagamento represente ingresso de divisas."

Quanto aos dois primeiros requisitos, inteiramente cumpridos. O terceiro é efetivamente o nó górdio da questão. Impende estabelecer se a terminologia utilizada na regra

[Assinatura]

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 01/02/03
<i>α</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10680.012181/00-79
Recurso nº : 123.664
Acórdão nº : 201-77.993

representa efetivamente a entrada ou recebimento das divisas ou não como condição implementadora da isenção.

Estou convicto que não. A expressão "*represente ingresso de divisas*", a meu ver e como já manifestei neste voto, estabeleceu somente o direito à 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.

Este pagamento apregoado, ocorra ou não, deve representar, se implementado, ingresso de divisas. Se não ocorrer o ingresso efetivo, trata-se de operação de risco compartilhado entre o exportador e o governo que estimula a atividade exportadora em vista dos interesses ambivalentes. Este argumento é de política exportadora. Falando em termos jurídicos, persisto insistindo que na expressão transcrita não se contém a exigência da implementação do ingresso efetivo das divisas. Basta que tal represente, ocorrendo ou não o pagamento.

Para que se tivesse com certeza a condição, a regra certamente determinaria, em sua redação, algo semelhante a "*vinculado ao ingresso das divisas correspondentes*" ou "*desde que efetivamente ingressadas no país as divisas correspondentes*". Esta potencial redação determinaria que somente as exportações em moeda conversível e assecuratórias do ingresso de divisas (componíveis de reservas cambiais) e efetivamente ingressadas gerariam a isenção.

Alternativamente, utilizando sinonímia do verbo representar, pode-se melhor entender o alcance da norma substituindo-o, entre outros, por dois outros verbos, a saber, retratar e espelhar.

Este exercício assim grafaria, alternativamente, a regra:

- a) *cujo pagamento retrate ingresso de divisas; e*
- b) *cujo pagamento espelhe ingresso de divisas.*

[Assinaturas manuscritas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10680.012181/00-79
Recurso nº : 123.664
Acórdão nº : 201-77.993

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 01/02/03
<i>α.</i>
VISTO

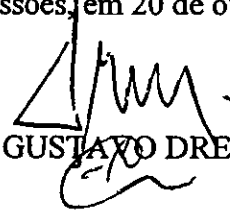
2º CC-MF
Fl.

Qualquer destas alternativas não altera o conteúdo semântico da norma. No entanto, conduz com mais clareza ao seu verdadeiro objetivo, que desvincula o efetivo ingresso das divisas, decorrentes do negócio estampado em moeda conversível, como condição concessiva da isenção. 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.

Ultrapassadas tais questões, e em vista da inaplicabilidade da MP nº 2.158-35/2001, dou provimento ao recurso interposto para assegurar o direito à isenção como concedida pela aplicação do artigo 7º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/91.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 2004.


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER