



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10845.720803/2011-67  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3003-000.121 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 16 de julho de 2020  
**Assunto** COFINS  
**Recorrente** ATLANTIS TERMINAIS DE CARGAS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que esta apure o efetivo ingresso de divisas no país correspondentes às notas fiscais emitidas pelo recorrente, relativas ao período-base em questão, como também seja apurado o eventual crédito em favor do contribuinte. Vencido o conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva (relator), que entendia pela desnecessidade de diligência. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Lara Moura Franco Eduardo.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Muller Nonato Cavalcanti Silva - Relator

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges, Lara Moura Franco Eduardo e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## **Relatório**

Cuidam os autos de pedido de ressarcimento combinado com declaração de compensação referentes a supostos créditos de de Cofins Não-Cumulativa em razão de receita proveniente da exportação de serviços. Os créditos pleiteados remontam aos períodos de apuração janeiro/2004 à setembro/2007, vinculados aos PER/DCOMP abaixo listados:

Fl. 2 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.720803/2011-67

PER/DCOMP	VALOR TOTAL CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO
14401.44042.161107.1.1.09-2039	3.579,66	1º TRIMESTRE 2004
07677.84895.211107.1.3.09-4909	3.579,66	1º TRIMESTRE 2004
00844.86496.291107.1.1.09-5350	4.672,44	2º TRIMESTRE 2004
41724.71642.291107.1.3.09-7402	4.672,44	2º TRIMESTRE 2004
36334.56674.161107.1.1.09-2113	8.329,37	3º TRIMESTRE 2004
32778.63474.211107.1.3.09-8132	8.329,37	3º TRIMESTRE 2004
14613.65531.161107.1.1.09-7050	6.966,23	4º TRIMESTRE 2004
35160.98403.211107.1.3.09-1550	6.966,23	4º TRIMESTRE 2004
07696.26487.161107.1.1.09-3511	8.585,85	1º TRIMESTRE 2005

17243.67999.211107.1.3.09-8091	8.585,85	1º TRIMESTRE 2005
22345.90174.161107.1.1.09-2038	4.807,56	2º TRIMESTRE 2005
42268.43052.211107.1.3.09-8957	4.807,56	2º TRIMESTRE 2005
11404.64636.161107.1.1.09-1011	6.735,31	3º TRIMESTRE 2005
21642.10494.211107.1.3.09-6210	6.735,31	3º TRIMESTRE 2005
03182.68074.161107.1.1.09-6002	10.328,08	4º TRIMESTRE 2005
37765.23214.211107.1.3.09-0950	10.328,08	4º TRIMESTRE 2005
02866.78818.161107.1.1.09-4010	11.521,23	1º TRIMESTRE 2006
34078.25599.211107.1.3.09-6138	11.521,23	1º TRIMESTRE 2006
20027.19151.161107.1.1.09-6335	12.971,81	2º TRIMESTRE 2006
15351.80403.211107.1.3.09-3601	12.971,81	2º TRIMESTRE 2006
18565.28225.161107.1.1.09-3803	15.938,29	3º TRIMESTRE 2006
19569.04176.211107.1.3.09-3406	15.938,29	3º TRIMESTRE 2006
29077.88563.161107.1.1.09-9610	15.344,18	4º TRIMESTRE 2006
19624.81267.211107.1.3.09-3390	15.344,18	4º TRIMESTRE 2006
23541.24560.161107.1.1.09-5788	18.972,08	1º TRIMESTRE 2007
07458.17693.211107.1.3.09-4460	18.972,08	1º TRIMESTRE 2007
21096.72702.161107.1.1.09-9361	21.960,71	2º TRIMESTRE 2007
40322.55556.211107.1.3.09-0209	21.960,71	2º TRIMESTRE 2007
03838.69858.211107.1.1.09-1959	23.238,45	3º TRIMESTRE 2007
22558.20173.211107.1.3.09-0845	23.238,45	3º TRIMESTRE 2007

Ao avaliar os PER/DCOMPS transmitidos pela Recorrente, a unidade de origem procedeu a intimação fiscal de n. 28/2012 para que fossem apresentada documentação idônea apta a comprovar as razões de origem do crédito bem como sua liquidez e certeza. Em atendimento à intimação, foram apresentados documentos diversos, tais quais notas fiscais, extratos bancários, atos constitutivos e destaque os contratos de câmbio, que revelam operação de venda de dólares americanos entre empresas domiciliadas em território nacional.

Ante a resposta apresentada, a unidade de origem procede a nova intimação fiscal de n. 119/2012, com a solicitação de que a Recorrente apresente notas fiscais que comprovem a exportação do serviço, bem como contrato de câmbio que comprove o ingresso de dividas. Em resposta à intimação, a contribuinte trouxe aos autos planilhas de cálculo e DACONs dos períodos de apuração do crédito pleiteado.

Em despacho decisório a unidade de origem decide pelo não reconhecimento do direito creditório e não homologação da compensação sob o fundamento de que não foram trazidos aos autos elementos probatórios que comprovem de forma inconteste que a tomadora de serviços é domiciliada o exterior, bem como falta de provas do ingresso de divisas. A Recorrente manifestou sua inconformidade, na qual alega que prestou serviços de reparo, carga e descarga de containers à empresas armadoras e suas mandatárias. Em síntese alega que é detentora do

Fl. 3 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.720803/2011-67

direito creditório, vez que os contratos de câmbio exibem como partes a Recorrente e empresas mandatárias das tomadoras de serviço. Acompanha sua manifestação de inconformidade folhas do livro Razão e extratos bancários.

A 4ª Turma da DRJ de Brasília julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob o fundamento de que a Recorrente não fez prova da exportação do serviço, que enseja a demonstração de tomadora de serviço domiciliada no exterior e ingresso de dívidas. Os julgadores *a quo* consignaram que as notas fiscais trazidas aos autos não demonstram as exigências do art. 6º da Lei 10.833/2003 e manteve os termos do Despacho Decisório.

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente Apelo alegando, em síntese, as mesmas razões da manifestação de inconformidade: a) que a tomadora de serviços está domiciliada fora do território nacional; b) os contratos foram firmados com empresas “mandatárias”, razão pela qual estaria caracterizado o direito creditório por exportação de serviços. Traz ainda novos documentos. Pede o provimento do Recurso Voluntário.

São os fatos.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O Presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

### **1 Da produção de provas em sede recursal**

Antes de adentrar a controvérsia que exsurge dos autos, insta tecer breves comentários sobre a produção de provas em sede de Recurso Voluntário.

O Decreto 70.235/1972 no seu art. 16, §4º leciona que toda a documentação probatória deverá ser juntada aos autos na peça de impugnação/manifestação de inconformidade, sob pena de preclusão:

*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:*

Fl. 4 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.720803/2011-67

A Recorrente apresentou documentação junto à unidade de origem e a complementou no momento da manifestação de inconformidade, sendo defeso incluir novos documentos perante esta Instância Revisora.

Em homenagem ao princípio da Verdade Material, a jurisprudência desta Corte tem adotado exceções para que sejam aceitas provas em sede recursal. Assim demonstra decisão proferida pela 1ª Turma da CSRF, esboçada no Acórdão 9191-003.927:

*Apesar de o texto mencionar apenas "impugnação", entendo que a interpretação mais adequada não impede a apresentação das provas em sede de recurso voluntário, desde que sejam documentos probatórios que estejam no contexto da discussão da matéria em litígio, ou seja, podem ser apresentadas desde que não disponham sobre nenhuma inovação. – grifos no original.*

Curvo-me para adotar o entendimento da Câmara Superior deste Conselho e, em grau de exceção, conhecer dos documentos trazidos aos autos em Recurso Voluntário por prevalência da Verdade Material.

## 2 Sobre Exportação de Serviços

Como suporte para esclarecimento da controvérsia a respeito da existência do direito creditório, há de se destacar o que enuncia o art. 6º, II da Lei 10.833/2003:

*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 residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; - grifado.*

A enunciação legal acima transcrita prescreve que não haverá incidência da Cofins nas receitas de exportação de serviços **desde que sejam atendidos dois requisitos: tomador do serviço domiciliado fora do território nacional e o ingresso de divisas.** Portanto, o reconhecimento do direito creditório depende da demonstração de que a Recorrente prestou serviços a tomadora domiciliada fora do território nacional e, ainda, comprovação do ingresso de divisas.

Fl. 5 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.720803/2011-67

Na esteira do que preleciona o texto legal acima transcrito, o Parecer Normativo Cosit 01/2018 orienta a verificação das hipóteses em que não haverá incidência de Cofins por exportação de serviços:

*7. A CF/88 veda a incidência das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico sobre as “receitas decorrentes de exportação” (inclusive de serviços), conforme disposto no art. 149, § 2º, I, em texto introduzido pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001. Já o legislador infraconstitucional, afastou da incidência dessas contribuições as receitas decorrentes das operações de prestação de serviços para a pessoa residente ou domiciliada no exterior. Se a aplicação do disposto no art. 149 requer o enfrentamento dos mesmos desafios indicados acima, nos itens 5 e 6, por outro lado impõe-se o exame das normas infraconstitucionais à luz da limitação imposta pela EC nº 33/2001, de modo a assegurar que sua aplicação não resulte em desobediência à vedação imposta pelo texto vigente da Carta.*

(...)

*9. Na mesma linha, a legislação aplicável ao regime não-cumulativo dessas contribuições previu a “não incidência” da Contribuição para o PIS/Pasep quando o tomador for “residente ou domiciliado no exterior”, conforme se apreende da leitura do art. 5º, II, da Lei nº 10.637/02, idêntico em conteúdo ao art. 6º, II, da Lei nº 10.833/03, este último aplicável à Cofins (ambos com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

(...)

*120. Com base no exposto, é de se concluir que: i) Considera-se exportação de serviços a operação realizada entre aquele que, enquanto prestador, atua a partir do mercado doméstico, com seus meios disponíveis em território nacional, para atender a uma demanda a ser satisfeita em um outro mercado, no exterior, em favor de um tomador que atua, enquanto tal, naquele outro mercado, ressalvada a existência de definição legal distinta aplicável ao caso concreto e os casos em que a legislação dispuser em contrário.*

Importante consignar que este Colegiado já se pronunciou sobre tema semelhante, por meio do acórdão 3003-000.907, de minha relatoria, no qual foi suscitada a Solução de Consulta Cosit 42/2007 para a aferição dos requisitos que caracterizam exportação de serviços:

*7. Como se vê, há dois elementos cuja presença cumulativa caracteriza a hipótese de não incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: (i) a prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior; e (ii) o ingresso de divisas no pagamento.*

*8. In casu, a dúvida reside, precisamente, sobre os dois elementos citados, nos seguintes termos: (i) se a situação exposta descaracteriza a prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior; e*

Fl. 6 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.720803/2011-67

*(ii) se o pagamento efetuado, em reais, por agências ou representantes da empresa estrangeira tomadora dos serviços descaracteriza o ingresso de divisas.*

*(...)*

*11. Quanto ao ingresso de divisas, caberia verificar o que dispõe a legislação cambial específica atinente aos transportes internacionais, editadas pelo Banco Central do Brasil (Bacen) – v.g., Carta-Circular Bacen 2.297, de 8 de julho de 1992, revogada pela Circular Bacen n.º 3.249 de 30 de julho de 2004, revogada pela Circular Bacen n.º 3.280, de 9 de março de 2005, que divulga o Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI).*

*(...)*

*15. Em suma, o que se exige, para a não incidência 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 a pessoa situada no exterior. Esse nexo é evidenciado pela própria legislação do Bacen, que autoriza esse tipo de transação. – Grifado.*

Não resta margem para dúvidas quanto aos requisitos necessários para caracterização da exportação de serviços. Contudo, o que necessita de detida análise são as provas produzidas pela Recorrente e se não hábeis a comprovar o direito creditório pleiteado.

Todo o procedimento de fiscalização oportunizou a Recorrente a apresentar os meios de prova necessários comprovar a exportação de serviços, haja vista os termos de intimação de ns. 28/2012 e 119/2012, no qual solicitam, respectivamente, que a Recorrente esclareça as razões de fato do seu crédito e documentos idôneos a comprovar que a tomadora de serviços é domiciliada no exterior e o efetivo ingresso de divisas.

Mesmo com todas as oportunidades naturais ao devido processo legal, a Recorrente não faz prova de que prestou serviço a tomadora domiciliada no exterior. As notas fiscais que acompanham os autos revelam que os serviços foram prestado entre partes com domicílio em território nacional.

Ainda, não se pode acatar a argumentação da Recorrente de que, embora sejam empresas domiciliadas no Brasil, atual como “mandatárias” da real tomadora dos serviços, que teria domicílio no exterior.

Sobre o ingresso de divisas, é importante destacar os contratos de câmbio que foram trazidos aos autos pela Recorrente:

Fl. 7 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
 Processo nº 10845.720803/2011-67

23

CONTRATO DE CAMBIO DE COMPRA - TIPO 03  
 TRANSFERENCIAS FINANCEIRAS DO EXTERIOR  
 NR. 05/002233 DE 09/08/2005 FL.NR. 01  
 INST: 05320 PRACA: 5835

AS PARTES A SEGUIR DENOMINADAS, RESPECTIVAMENTE, COMPRADOR E VENDEDOR,  
 CONTRATAM A PRESENTE OPERACAO DE CAMBIO, NAS CONDICÕES AQUI ESTIPULADAS.

COMPRADOR: BCO IND.E COMERCIAL S.

CNPJ.....: 07.450.604/0007-74

ENDERECO.: AV. PAULISTA, 1048 - 12 ANDAR-SAO PAULO/SP

VENDEDOR.: ATLANTIS TERMINAIS DE CARGAS LTDA.

PJ.....: 02.292.595/0001-21

ENDERECO.: RUA DR. ALBERT SCHWEITZER, 1659 - ALEMOA  
 SANTOS/SP

CONTRATO DE CAMBIO DE COMPRA - TIPO 03  
 TRANSFERENCIAS FINANCEIRAS DO EXTERIOR

NR. 07/003748 DE 15/10/2007 FL.NR. 01  
 INST: 05320 PRACA: 5835

AS PARTES A SEGUIR DENOMINADAS, RESPECTIVAMENTE, COMPRADOR E VENDEDOR,  
 CONTRATAM A PRESENTE OPERACAO DE CAMBIO, NAS CONDICÕES AQUI ESTIPULADAS.

COMPRADOR: BCO IND.E COMERCIAL S.

CNPJ.....: 07.450.604/0007-74

ENDERECO.: AV. PAULISTA, 1048 - 12 ANDAR-SAO PAULO/SP

VENDEDOR.: ATLANTIS TERMINAIS DE CARGAS LTDA.

CNPJ.....: 02.292.595/0001-21

ENDERECO.: RUA DR. ALBERT SCHWEITZER, 1659 - ALEMOA  
 SANTOS/SP

Resta claro, portanto, que os destaque acima demonstram que os contratos de câmbio relevam operação de compra e venda de dólares americanos entre empresas domiciliadas em território nacional, e por evidência carece de demonstração de ingresso de divisas.

Como destacado no tópico “1” é possível a verificação dos documentos trazidos em sede recursal, dos quais destaco contratos celebrados com empresas estrangeiras, porém as notas fiscais foram emitidas tendo como tomadora dos serviços empresas brasileiras. Ainda que os contratos pudessem ser meios de prova hábeis a demonstrar que a tomadora do serviço teria domicílio no exterior, ainda há a carência de comprovação do elemento essencial “ingresso de divisas”.

Fl. 8 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.720803/2011-67

Pela análise de todo o extenso conjunto probatório dos autos não se pode verificar documentação idônea que sirva como elemento de prova dos requisitos do art. 6º, II da Lei 10.833/2003, de modo que não está caracterizada a exportação de serviços que concederia à recorrente o direito creditório pleiteado em pedido de ressarcimento nos períodos de apuração que compreendem janeiro/2004 à setembro/2007.

Sendo pelas razões relatadas, entendo que andou bem a instância recorrida e o aresto vergastado deve ser mantido na sua integralidade, no sentido de não reconhecer o direito creditório por exportação de serviços e não homologar o pedido de compensação, nos exatos termos do despacho decisório.

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Muller Nonato Cavalcanti Silva

## **Voto Vencedor**

Conselheira Lara Moura Franco Eduardo, Redatora designada.

A teor do relatado, a matéria aqui em discussão repousa na incidência do PIS-COFINS sobre a prestação de serviços, por parte de pessoa jurídica domiciliada em território nacional, à pessoa jurídica ou física domiciliada no exterior, operações correntemente chamadas de “exportação de serviços”.

É dizer, o crédito pleiteado foi obtido a partir da subtração das receitas auferidas por meio da prestação de serviços da apuração da COFINS, em face da isenção que encontra previsão nos arts. 5º, da Lei nº 10.637/2002 (COFINS)<sup>1</sup>, e 6º da Lei nº 10.833/2003 (PIS)<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep 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 residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

<sup>2</sup> 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 residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Fl. 9 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.720803/2011-67

Dado relevante é que recorrente desenvolve a atividade de transporte de contêineres no Porto de Santos, diretamente contratada com a empresa armadora do navio ou, indiretamente, através de pessoa jurídica intermediária da operação no Brasil, as chamadas “agências marítimas”.

Analisando os documentos carreados ao processo, verifica-se que o despacho decisório que deu pela não homologação das compensações pretendidas – no que foi seguido praticamente *ipsis verbis* pelo acórdão da DRJ – fundamenta-se, em termos gerais, no fato de que não haveria comprovação de que o tomador seja pessoa domiciliada no exterior, haja vista a existência de notas fiscais e contratos de câmbio emitidos em nome de terceiros, que não a empresa armadora estrangeira.

Discordo da posição firmada na decisão combatida, à qual faço referência. A contratação de empresa intermediária pelo armador estrangeiro para resolução de questões relativas à burocracia portuária é peculiar às atividades de transporte marítimo de cargas. E se esse representante figura em notas fiscais e em contrato de câmbio na posição de intermediário entre as partes do contrato de prestação de serviços de transporte de contêineres, não se mostra descaracterizada a operação com a pessoa jurídica situada no exterior, vez que o pagamento proveniente do estrangeiro para a quitação da obrigação do armador, será repassado àquele transportador.

Ora, o agente marítimo, ao contratar o serviço de transporte de contêineres, não age em nome próprio, mas, por evidente, em nome do armador estrangeiro. Não há como o transporte de contêineres ser prestado à empresa no vulgo conhecida como “despachante”, e se o agente marítimo figura na relação como tomador de serviço de transporte, ele só o faz em representação ao armador.

Nesse sentido, posiciona-se inclusive a própria RFB, especificamente sobre a matéria em exame, por meio do órgão consultivo da Superintendência daquela 8ª Região Fiscal, ao qual se submete a DRF/Santos e, também, o Porto de Santos:

SRRF/8ªRF-Disit n.º 42, de 14 de fevereiro de 2007

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: 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. A intermediação de agente ou representante, no Brasil, de empresa estrangeira tomadora dos serviços (armador), por si só, não é suficiente para descaracterizar a situação.

Dispositivos Legais: Lei n.º 10.833, de 2003, art. 6º, II com a redação dada pela

Lei n.º 10.865, de 2004; Circular Bacen n.º 3.280, de 2005.

Fl. 10 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.720803/2011-67

Como já antes colocado pelo ilustre Relator e pelo precedente acórdão da DRJ, da literalidade do art. 5º da Lei nº 10.637/2002, depreende-se que seriam 2 (dois) os requisitos para a fruição do benefício em comento: (1º) prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior; (2º) ingresso de divisas em decorrência do pagamento pela referida prestação de serviços.

Considero que desde quando os documentos carreados ao processo (notadamente contratos e procurações), evidenciam que as agências marítimas fizeram as vezes de intermediário e/ou de representante do armador em relação à prestação de serviço de transporte praticado pela recorrente, encontra-se atendido o primeiro requisito citado na lei, cabendo à unidade de origem complementar suas verificações para confirmar o efetivo ingresso de divisas ao país.

Abro parênteses para observar que a recorrente não se insurgiu contra a seguinte alegação, contida no despacho decisório e repetida no acórdão da DRJ/BSB:

Os contratos de nº 04/000713, 04/001180, 04/004140, 04/006124, 04/006668, 05/000179, 05/001660, 06/000658, 06/001723 e 06/005659 não foram considerados, pois as notas fiscais relacionadas a eles pela contribuinte, estão canceladas ou não foram apresentadas.

Não tendo sido objeto do Recurso Voluntário, considera-se que o contribuinte aceita à imputação feita quanto a esse item, de modo que não me estenderei sobre o ponto em referência.

Diferentemente da posição manifestada pelo nobre Relator, e com a devida vênia, julgo que a recorrente trouxe ao processo mais do que indícios de suas alegações, carregando provas que permitem sustentar suas alegações. Entendo que se ressentem os autos de aprofundamento maior por parte autoridade fiscal que examinou as DCOMP, quanto ao ingresso de divisas em decorrência do pagamento pela referida prestação de serviços.

Dirirjo ainda da posição do Conselheiro Relator, quando afirma que “os contratos de câmbio relevam operação de compra e venda de dólares americanos entre empresas domiciliadas em território nacional, e por evidência carece de demonstração de ingresso de divisas”, trazendo reproduzido, para ilustrar, trecho do contrato de câmbio em que figura determinado Banco como comprador e o recorrente, na posição de vendedor. Ou seja, a nomeação da instituição financeira no corpo do contrato desfiguraria o ingresso de divisas, na situação especificamente mencionada.

Ocorre que, de acordo com a nossa legislação, as operações de câmbio devem ser efetuadas por meio de um estabelecimento bancário autorizado a operar com câmbio, sob as normas estabelecidas pelo Banco Central – BACEN. Assim, o contrato de câmbio não é feito livremente entre o exportador e a pessoa jurídica situada no exterior, sendo a intervenção de instituição financeira, para tal modalidade de contrato, obrigatória.

O negócio jurídico em menção consiste em ato jurídico bilateral e oneroso, mediante o qual o exportador vende ao banco as divisas estrangeiras recebidas do tomador de serviços ou comprador de mercadorias no exterior. Sendo assim, o nome do banco autorizado a contratar o câmbio (comprador), o nome do exportador (vendedor), o valor da operação, a taxa de câmbio negociada, o prazo de liquidação, o nome do importador, os dados bancários do

Fl. 11 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo n.º 10845.720803/2011-67

exportador e demais condições negociadas são da forma exigida para o contrato em questão, e devem constar em seu corpo.

Segundo a Solução de Divergência COSIT n.º 01/2017, que trata da isenção de COFINS sobre a exportação de serviços, o ingresso de divisas no Brasil se dá da seguinte maneira:

Nesse contexto, conclui-se que, na hipótese de o exportador brasileiro receber o pagamento pela exportação de serviços no Brasil, considera-se cumprido o requisito de ingresso de divisas em qualquer modalidade de pagamento autorizada pela legislação monetária e cambial que enseje conversão de moedas internacionais em momento anterior, concomitante ou posterior à operação de pagamento pela exportação, restando como matéria de prova a verificação da ocorrência da conversão de moedas no momento preconizado pela referida legislação.

O fato do valor da nota fiscal não corresponder precisamente ao valor do contrato de câmbio também não pode ser usado como fundamento para a glosa. Primeiro, porque como existe a figura do intermediador, o contribuinte receberá apenas o valor do pagamento do seu serviços, em termos líquidos, após desconto do que for devido pelo armador à agência marítima; segundo, a data de prestação do serviço e de liquidação do contrato de câmbio não são idênticas, sendo que existe ainda o aspecto da flutuação do câmbio a ser considerado.

É importante lembrar que a nota fiscal de prestação de serviços é um documento de natureza fiscal, que comprova o fato gerador da obrigação tributária, não tendo feição de documento comercial. Já o contrato de câmbio é o instrumento que lastreia especificamente a operação de câmbio. Em outras palavras, a mesma operação comercial dá origem a emissão de diversos documentos (nota fiscal, fatura ou Invoice, contrato de câmbio), que não estão atrelados à idênticas datas, sujeitos e valores, porquanto pertencem a esferas diferentes.

De modo que, no caso, estamos diante de uma situação que enseja a realização de diligência, com o objetivo de que a verdade material dos fatos reste bem evidenciada. Frente ao conjunto de documentos apresentados, considero que há provas da existência do crédito em favor da Recorrente, mas não é possível se afirmar com segurança o valor correspondente a este.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, **que deve se orientar pelo colocado neste voto**, a fim de que sejam esclarecidos os seguintes itens, **tomando-se obrigatoriamente como base os registros contábeis/fiscais da recorrente, bem como os extratos bancários da pessoa jurídica** já disponibilizados, ou a serem requeridos no curso do procedimento:

- I. Apurar o valor efetivamente recebido a título de ingresso de divisas pelo contribuinte (pagamento em moeda nacional), relativamente a cada período-base mensal entre Janeiro/2004 e Setembro/2007, correspondentes aos contratos de câmbio elencados nas planilhas contidas nos autos;
- II. Recompor a apuração da COFINS, mês a mês, considerando a ocorrência da isenção prevista no art. 5º da Lei nº 10.637/2002 para os pagamentos convertidos em moeda nacional, que tenha sido objeto de registro em contabilidade e que estejam comprovados por extratos bancários;

Fl. 12 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 10845.720803/2011-67

- III. Havendo sido constatado o efetivo ingresso de divisas (pagamento convertido em moeda nacional), a glosa antes promovida deverá ser revertida, em cada período-base que lhe corresponder;
- IV. As glosas relativas aos contratos de nºs 04/000713, 04/001180, 04/004140, 04/006124, 04/006668, 05/000179, 05/001660, 06/000658, 06/001723 e 06/005659, para os quais não havia nota fiscal emitida ou tal documento não foi apresentado à fiscalização, devem ser mantidas, pois a imputação feita pela autoridade fiscal não foi objeto de contestação no Recurso Voluntário;
- V. Ao final da apuração, informar se houve crédito para as compensações contidas neste processo e nos que seguem abaixo listados:
- (1) 10845.720932/2011-55;
  - (2) 10845.720933/2011-08;
  - (3) 10845.720939/2011-77;
  - (4) 10845.720950/2011-37;
  - (5) 10845.720943/2011-35;
  - (6) 10845.720679/2011-30;
  - (7) 10845.720677/2011-41;
  - (8) 10845.720920/2011-21;
  - (9) 10845.720886/2011-94;
  - (10) 10845.720678/2011-95;
  - (11) 10845.720782/2011-80;
  - (12) 10845.720904/2011-38;
  - (13) 10845.720780/2011-91;
  - (14) 10845.720684/2011-42;
  - (15) 10845.720798/2011-92;
  - (16) 10845.720690/2011-08;
  - (17) 10845.720779/2011-66;
  - (18) 10845.720899/2011-63;

Fl. 13 da Resolução n.º 3003-000.121 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 10845.720803/2011-67

- (19) 10845.720808/2011-90;
- (20) 10845.720797/2011-48;
- (21) 10845.720674/2011-15;
- (22) 10845.720801/2011-78;
- (23) 10845.720878/2011-48;
- (24) 10845.720805/2011-56;
- (25) 10845.720675/2011-51;
- (26) 10845.720814/2011-47;
- (27) 10845.720816/2011-36;
- (28) 10845.720686/2011-31;
- (29) 10845.720885/201140;
- (30) 10845.720903/2011-93.

Ressalve-se, por fim, que para efeito de confirmação do ingresso de divisas (pagamento convertido em moeda nacional), em caso de dúvida, a autoridade fiscal poderá se valer do procedimento de circularização, junto às agência marítimas intermediadoras dos contratos listados no processo, se entender necessário à apuração dos fatos aqui tratados.

(documento assinado digitalmente)

Lara Moura Franco Eduardo