



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



**Processo nº** 11040.904575/2009-90  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-006.227 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de maio de 2019  
**Recorrente** TECON RIO GRANDE S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade quando a decisão é exarada por autoridade competente, sem preterição do direito de defesa, devidamente fundamentada em análise dos documentos carreados aos autos e na legislação aplicável.

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

O inconformismo diante de decisão contrária às pretensões firmadas em recurso não permite concluir pelo cerceamento de defesa, mormente quando resta assegurado à contribuinte o prosseguimento da lide, ocasião em que pode reafirmar seu pleito e, se for o caso, obter decisão que lhe é satisfatória, e, também, quando a referida decisão é fundamentada e pauta-se na análise do caso de acordo com a legislação e provas dos autos.

PRELIMINAR. PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

PIS/COFINS. SERVIÇOS PRESTADOS A PESSOA JURÍDICA NO EXTERIOR. NÃO INCIDÊNCIA. REQUISITOS. CUMPRIMENTO.

Os documentos carreados aos autos confirmam a efetiva prestação de serviços a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior e, conseqüente, o ingresso de divisas. O fato de haver um terceiro mandatário intermediando o pagamento não desconfigura o ingresso de divisas necessário para que tal pagamento chegue ao prestador brasileiro, eis que o ingresso de divisas é decorrência lógica da natureza deste tipo de operação, não sendo ônus da Recorrente a apresentação de contrato cambial para a sua comprovação.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, em DAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Marco Antonio Marinho Nunes e Semíramis de Oliveira Duro.

## **Relatório**

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão que manteve o Despacho Decisório que negou a compensação declarada em PER/DCOMP carreada aos autos.

Verifica-se inicialmente que a contribuinte supracitada solicitou restituição de Cofins para fins de compensação com débitos. Após análise pela DRF de origem, foi emitido Despacho Decisório indeferindo o pleito da contribuinte, por inexistência de créditos disponíveis para utilização na compensação pleiteada.

Irresignada, a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade onde informa que foi entregue DCTF retificadora, que fundamentaria corretamente o pleito solicitado, previamente à Despacho Decisório, que todavia não a teria considerado. Por isso, solicita a revisão do Despacho Decisório, de forma a homologar os débitos compensados e extinguir a exigência fiscal.

Diante dos fatos, foi solicitada diligência pela DRJ para verificar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, diante da existência de DCTF retificadora enviada em data anterior ao Despacho Decisório.

Por seu turno, em resposta a tal solicitação, a DRF informou que não foi comprovada a prestação de serviços para pessoa situada no exterior, como também não foi comprovado que os pagamentos recebidos pelo interessado representam ingresso de divisas. Acrescentou que, em consequência da falta de comprovação das condições necessárias para que o interessado faça jus a não incidência da Cofins, prevista no inciso II do art. 6º da Lei 10.833/2003, com redação dada pela Lei 10.865/2004, não existiria base legal que ampare as retificações na DACTON. Sendo assim, não foi apurado pagamento a maior de Cofins para o período.

Reaberto o prazo para manifestação de inconformidade, a contribuinte apresentou nova contestação, complementando a anterior.

Nesta, inicia argumentando que a diligência realizada neste processo não ocorreu, pois os processos citados na Intimação formulada são referentes a outros processos de créditos de Cofins do ano-calendário de 2004, diferente do período dos autos, sem contar que não foi feita diligência na empresa, trazendo prejuízo ao contraditório e a ampla defesa.

Mesmo assim, alega que os requerimentos da Fiscalização da DRF de origem teriam sido atendidos, inclusive referentes aos pertinentes aos autos, no momento da manifestação de inconformidade destes, e que a necessidade de documentação original teria sido

solicitada em outros processos administrativos e não neste em apreço. Logo, o ente fiscal deve se ater aos documentos juntados aos autos para solucionar o litígio e não em outras referências.

A seguir contribuinte explica sua atividade, que assim se resume:

— presta serviços portuários às empresas transportadoras sediadas e domiciliadas no exterior, cujas embarcações atracam em seu porto para as operações, dentre outras, de embarque e desembarque de mercadorias, sendo que as empresas transportadoras estrangeiras a contratam, através de seus agentes, representantes no Brasil, para execução de serviços portuários;

— as transferências dos recursos do exterior e para o exterior, são disciplinadas pelo Banco Central do Brasil - BACEN, através da Circular nº 3.280, de 09 de março de 2005, sendo obrigatória a intervenção de uma agência marítima como representante da empresa de navegação estrangeira, nos termos do § 20, art. 4o, da IN RFB Nº 800, de 27 de dezembro de 2007;

— há duas hipóteses de transferência de valores entre o transportador estrangeiro e o agente marítimo no País, regulados pela Circular nº 3.280, de 09 de março de 2005: o envio de divisas do exterior para o País, abordando a questão das despesas portuárias, e o envio do País para o exterior, envolvendo o pagamento do transporte internacional e dedução das despesas portuárias. Nas duas hipóteses citadas, ao final das operações cambiais, o saldo no balanço de pagamentos na conta de transações correntes é o mesmo e existem contratos de câmbio, celebrados entre o transportador estrangeiro e a agência de navegação, que evidenciam as operações de prestação de serviços, considerando que a manifestante não é responsável pelo fechamento do câmbio, já que o contrato de câmbio é celebrado entre o transportador estrangeiro e a agência marítima, seu representante no Brasil;

— descreve o relacionamento do transportador estrangeiro, do agente do transportador estrangeiro e do prestador do serviço (manifestante/contribuinte), informando que se algumas notas fiscais são emitidas em face do agente do transportador estrangeiro, estas não teriam o condão de descaracterizar a natureza da operação de exportação de serviços, sendo que as notas fiscais informariam o nome do navio de bandeira estrangeira e o período de atracação no porto.

Posteriormente, ataca o mérito do indeferimento do seu pleito. Salienta que origem do crédito decorre de receitas auferidas na prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliada no exterior, sendo isenta das contribuições de PIS e Cofins, nos termos do II, do art. 6º, da Lei nº 10.833/2003 e inciso II do art. 5º, da Lei nº 10.637/2002, na redação dada pelo art. 21 da Lei nº 10.865/2004 e ainda pela IN SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, devendo o valor pago indevidamente sobre as receitas mencionadas ser objeto de restituição.

Para comprovar nexo causal do ingresso de divisas, alega que faz novamente nos autos através de juntada de alguns contratos celebrados com os transportadores estrangeiros e pela amostragem das notas fiscais emitidas contra estes aos cuidados de sua agência marítima ou de seu representante no Brasil.

Afirma que a existência das agências de navegação, que seria uma terceira pessoa na relação contratual com os transportadores, não desfigura o efetivo ingresso de divisas, pois estas representam os transportadores e fazem os pagamentos e recebimentos por estes. Ainda ressalta que os contratos de câmbio celebrados entre os transportadores estrangeiros e as agências marítimas são de propriedade destas, não podendo ser exigidos da manifestante, sendo que apresenta os contratos com as transportadoras traduzidos para o idioma pátrio e alguns contratos de empresa do seu

grupo empresarial para comprovar as relações entre a instituição financeira, o agente de navegação e o transportador estrangeiro.

Então, segundo a contribuinte/manifestante, o ingresso de divisas também ficaria comprovado nos contratos formais firmados entre esta e os transportes estrangeiros, trazendo aos autos alguns exemplos. Nesta relação de atividade, seria frequente o contrato informal (solicitações por e-mail ou por telefone), que não desfiguraria a relação jurídica, sendo que poderia comprovar o relacionamento jurídico por outros instrumentos, como nota fiscal emitida contra o transportador estrangeiro ou contra seu agente/representante no Brasil, registros contábeis, ou, ainda, através de perícia técnica. Traz cópias de contratos traduzidos para o português para alicerçar sua defesa.

Para reforçar sua alegação, apresenta solução de consultas que reconhecem a não incidência/isenção de PIS/Pasep e da Cofins sobre as receitas decorrentes de prestação de serviços a pessoas jurídicas domiciliadas ou com sede no exterior, mesmo mediante a intermediação do agente/representante do transportador estrangeiro no Brasil, haja vista a efetividade do ingresso de divisas.

Por conseguinte, argumenta que estariam provados seus os créditos decorrentes da não incidência/isenção da Cofins sobre a receita oriunda da prestação de serviços de operação portuária ao transportador estrangeiro, a pessoa jurídica domiciliada ou com sede no exterior, cujo pagamento configura o ingresso de divisas no País, ainda que realizado mediante intermediação de agente/representante do transportador estrangeiro no Brasil.

Por fim, requer a conversão do julgamento em diligência a ser realizada por servidor estranho aos autos, a fim de que fique comprovado o pagamento a maior da contribuição em face dos serviços prestados aos transportadores estrangeiros.

Por seu turno, a DRJ, por maioria de votos, indeferiu a preliminar de cerceamento de defesa/nulidade, rejeitou o pedido de diligência/perícia, bem como julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, arguindo, em síntese, que a isenção para a receita de prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior é condicionada à comprovação documental das operações e do ingresso de divisas no país. Acrescenta que a apresentação das provas que comprovam o alegado é de obrigação da contribuinte/manifestante, nos termos do art.333, inciso II do CPC.

Irresignada com a decisão, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário em que reafirma os argumentos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade. Em complementação, alega nulidade da decisão recorrida pelas seguintes razões: a) a questão da comprovação das operações que passou ao largo da análise da unidade de origem, que limitou-se a indeferir por outro motivo, qual seja, inadequação à legislação; e b) utilização pela DRF como base para o Despacho Decisório de Intimação diversa à formulada no âmbito do presente processo, por erro ou por generalização da conclusão.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira - Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015. Portanto, ao presente litígio aplica-se o decidido no Acórdão **3301-006.215**, de 25 de abril de 2019, proferido no julgamento do processo 11040.904322/2009-16, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcrevem-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, os entendimentos que prevaleceram naquela decisão (Acórdão **3301-006.215**):

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido e apreciado.

### Preliminares

#### **Nulidade**

A Recorrente alega nulidade da decisão recorrida pelas seguintes razões: a) a questão da comprovação das operações que passou ao largo da análise da unidade de origem, que limitou-se a indeferir por outro motivo, qual seja, inadequação à legislação; e b) utilização pela DRF como base para o Despacho Decisório a Intimação nº 06/01/2012, por erro ou por generalização da conclusão. Assim, entende que estes fatos acarretam a nulidade do processo administrativo, uma vez que o lançamento não pode conter erros que prejudiquem a matéria tributável (art. 142 do CTN).

Destaca que a Intimação nº 06/01/2012 faz referência a outros processos administrativos, e não ao presente processo administrativo. Dessa forma, a fiscalização, por erro, incluiu o processo em questão no resultado de sua fiscalização. O procedimento fiscal vinculado à Intimação 06/01/2012, citada no resultado da diligência, faz referência ao crédito da Cofins do período de 01/01/2004 a 31/12/2004, sendo que o Processo Administrativo em tela refere-se ao período de 01/05/2005 a 31/05/2005.

Conclui que não há como argumentar que se tratam de processos com o mesmo objeto, pois está evidente nos autos que o trabalho da fiscalização levou em conta períodos de apuração diversos do período abrangido por este processo, fato que, inexoravelmente, acarreta a nulidade do lançamento, sob pena, em sentido contrário, de se ferir frontalmente o disposto no art. 142 do CTN.

Passo à análise dessa preliminar.

A Recorrente ora pede a nulidade da decisão recorrida, ora a nulidade do processo como um todo, requerendo, inclusive, nulidade de lançamento, quando estes autos envolvem apenas análise de direito creditório em PER/DCOMP, nada se referindo a constituição de exigência por intermédio de lançamento fiscal.

Quanto à alegação de nulidade da decisão recorrida, sabe-se que as causas de nulidades são estipuladas art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, a saber:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Não se verificou nesses autos, entretanto, qualquer das hipóteses acima previstas.

A DRJ/POA, por sua vez, cuidou de analisar, com bastante minúcia, a mesma argumentação de nulidade decorrente do uso pela fiscalização da Intimação nº 06/01/2012 nos trabalhos destes autos, onde também concluiu aquele órgão julgador por sua improcedência, conforme reprodução a seguir:

*Preliminarmente, argumenta que a diligência realizada neste processo não ocorreu, pois os processos citados na Intimação 06/01/2012 são referentes a outros processos de créditos de Cofins do ano-calendário de 2004, diferente do período dos autos, sem contar que não foi feita diligência na empresa, trazendo prejuízo ao contraditório e a ampla defesa.*

*Na Intimação nº 06/01/2012, de fl.64, que é citado no Despacho da DRF de fls. 290/293, consta como tendo sido solicitada informações sobre os processos administrativos 16636.001407/2009-64, 16636.001408/2009-17, 16636.001412/2009-66, 16636.001402/2009-31, 16636.001409/2009-53, 16636.001412/2009-77, 16636.001411/2009-22, 16636.001410/2009-88, 11040.904319/2009-01, 11040.904310/2009-27, 11040.904573/2009-09 e 11040.904321/2009-71. Estes processos envolvem o PIS e a Cofins dos anos de 2004 e 2005, sendo que a maioria já foi julgada por este órgão julgador administrativo. Tratam do mesmo objeto deste processo administrativo, que é a solicitação de isenção de receitas pela prestação de serviços para o exterior.*

*O fato da DRF de origem ter citado a nº 06/01/2012, seja por erro ou por generalização da conclusão, já que o objeto do pleito é o mesmo, não prejudicou a contribuinte, tendo em vista que esta entendeu que seu pleito de crédito foi indeferido por falta de liquidez e certeza e apresentou a documentação e argumentação que julga suficiente para comprovar seu alegado direito na manifestação de inconformidade. Ou seja, a contribuinte exerceu seu direito de defesa, contradizendo a conclusão da autoridade fiscal da DRF, conforme se observa em sua detalhada contestação juntada aos autos. Logo, não se pode falar em nulidade das conclusões da DRF de origem, haja vista que não houve cerceamento do direito de defesa. A jurisprudência administrativa segue idêntico entendimento, conforme se verifica abaixo:*

**“ CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997*

**AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.**

*Os recursos administrativos apresentados pela recorrente, demonstrando compreensão da descrição dos fatos contida na autuação e enfrentando as imputações que lhe são feitas, afastam a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, não restando caracterizado óbice ao exercício do direito de defesa.*

..

**Recurso Voluntário Negado.**

*(Acórdão 3302002.295 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; sessão de 24/09/2013)*

**“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

*Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003*

....

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/06/2003 a 30/06/2003*

**NULIDADE. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL.**

*O erro na capitulação legal da infração cometida não acarreta a nulidade do lançamento, quando comprovado, pela correta descrição dos fatos nele contida e pela defesa apresentada pela contribuinte contra as imputações que lhe foram feitas, que não ocorreu cerceamento do direito de defesa.*

*(Acórdão nº 3201001.365 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; sessão de 27/07/2013)*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

**PRELIMINAR DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.**

*Não ocorre a nulidade por cerceamento de defesa do Auto de Infração que contém todos os requisitos legais exigidos pela legislação e quando a contribuinte se pronunciou sobre o assunto em litígio, abrangendo as questões de mérito, de forma a demonstrar o conhecimento dos fatos apontados.*

*(3801002.767 – 1ª Turma Especial; sessão de 29 de janeiro de 2014)."*

*No mesmo sentido, não se pode deixar de observar que a solicitação de documentação da contribuinte através de intimação é válida, não sendo necessária a visita à sede da empresa para se obter as informações para a verificação da liquidez e certeza do crédito se a Fiscalização obtém informações para formar sua convicção sobre o litígio e esclarecê-lo.*

*Outrossim, referências a solicitações/informações de outros processos/despachos decisórios devem ser apreciados nos próprios, já que por si só não são a razão principal do indeferimento no processo em apreço e a contribuinte apresentou manifestações de inconformidade naqueles. Por isso, como foram apreciadas as provas juntadas aos autos pela contribuinte na manifestação de inconformidade, ficam superadas as alegações contra estas referências, pois o conjunto probatório apresentado pela defesa, que as englobaria, não foi suficiente para comprovar seu direito creditório, conforme se demonstrará na apreciação do mérito do litígio.*

*Por conseguinte, a preliminar de cerceamento de defesa/nulidade das conclusões da DRF de origem, em resposta a intimação da DRJ que solicitava a verificação da liquidez e certeza, não procede.*

**Assim, deve ser afastada a preliminar de nulidade**, uma vez que a decisão foi devidamente fundamentada em análise dos documentos carreados aos autos e na legislação aplicável.

**Cerceamento de Defesa e Pedido de Perícia**

Segundo a Recorrente, o v. Acórdão nº 10-49.544, proferido pela 2ª Turma da DRJ/POA aponta, mormente no voto divergente, que a análise dos documentos juntados pela Recorrente à Impugnação passou ao largo da unidade de origem, que sequer questionou os demonstrativos juntados ao processo, assim como a documentação carreada aos autos, afirmando categoricamente que, se caso persistissem dúvidas quanto à documentação, seria de se cogitar, inclusive, a hipótese de remessa dos autos em perícia para que a unidade de origem verificasse de maneira mais acurada a documentação pertinente às operações embasadoras do direito creditório.

Portanto, o CARF, na sua função imparcial de "juízo" dos litígios tributários em segunda instância administrativa, não pode negar à análise da documentação acostada aos autos, bem como toda aquela que se encontra no estabelecimento da Recorrente, que comprova a realidade inerente às operações realizadas pela Recorrente, objetivando o reconhecimento da não incidência do PIS/Cofins na prestação de serviços portuários efetuada a armadores estrangeiros domiciliados no exterior.

Consequentemente, a realização de diligência já requerida quando do oferecimento da Manifestação de Inconformidade, deve agora ser deferida para a realização de perícia

técnica, e por servidor estranho aos autos, a fim de que fique comprovado o pagamento indevido do PIS e da Cofins, sob pena de cerceamento de defesa.

Passo à correspondente análise.

De fato, é robusta a documentação acostada aos autos pela Recorrente.

Vejo que a Recorrente se esforçou para reunir a gama de documentos aqui juntados, diversos carreados, inclusive, após a apresentação de sua Manifestação de Inconformidade.

No entanto, o indeferimento de pedido de conversão do julgamento em diligência/perícia, quando fundamentado, como o foi pelo órgão julgador *a quo*, não tem o condão de representar cerceamento de defesa, mormente quando resta assegurado à contribuinte o prosseguimento da lide, ocasião em que pode reafirmar seu pleito e, se for o caso, obter decisão que lhe é satisfatória.

O inconformismo diante de uma decisão contrária às pretensões firmadas em recurso não permite concluir pelo cerceamento de defesa, e também quando a referida decisão é fundamentada, pauta-se na análise do caso de acordo com a legislação e provas dos autos.

Ademais, a despeito da apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente a sua convicção, conforme determina o Decreto nº 70.235, de 1.972, ao dispor na Seção VI acerca do julgamento de primeira instância.

Logo, não há que se falar em cerceamento de defesa quando o julgador *a quo* proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

Neste ponto, ressalto haver limites estipulados no Decreto nº 70.235, de 1972, e que devem ser observados, sobretudo para fins de apresentação a destempo de novos documentos aos autos, cabendo ao contribuinte o ônus de demonstrar as razões que ensejariam a admissibilidade da prova documental apresentada *a posteriori*.

Contudo, a autoridade julgadora de segunda instância pode apreciar a prova acostada aos autos, sob o prisma da verdade material, e por ser destinatária dela (prova), o que, inclusive, será feito por este julgador, lembrando que, na apreciação da prova, este julgador formará livremente sua convicção.

Assim, a insatisfação do contribuinte, sobre este ponto, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de segunda instância.

Quanto à reafirmação do pedido de perícia, entendo por sua desnecessidade, porquanto a realização de perícia se justificaria na hipótese de necessidade de apreciações técnicas, por especialistas com conhecimento específico em determinadas matérias, com o intuito de esclarecer aspectos controvertidos que não ficaram suficiente mente demonstrados pelas provas aportadas ao processo.

Entretanto, essa não é a hipótese presente nos autos, visto que não se faz necessária a apreciação técnica de especialista para subsidiar o julgamento da lide.

Portanto, estas preliminares também hão de ser rechaçadas.

#### Mérito

Os autos tratam da análise do PER/DCOMP nº 18432.28048.130209.1.3.04-3243, por meio do qual a Recorrente informa crédito de pagamento indevido ou a maior cuja gênese seria o recolhimento, em 15/06/2005, para a Cofins, código de receita 5856 (Cofins não cumulativa), período de apuração 05/2005, no valor de R\$ 965.265,28, do qual o valor creditória seria R\$ 709.947,13.

Por intermédio do Despacho Decisório nº de Rastreamento 848647215, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Pelotas/RS não homologou a Declaração de Compensação, em razão da insuficiência de crédito disponível, uma vez que o

pagamento efetuado por meio do DARF indicado já teria sido totalmente utilizado para quitar débito do próprio contribuinte.

A Recorrente apresentou, inicialmente, Manifestação de Inconformidade onde alegou que transmitira DCTF retificadora para corrigir o débito do período de apuração de seu crédito (Cofins de 05/2005), mas referida retificadora não teria sido considerada no Despacho Decisório.

A DRJ/POA, então, baixou os autos em diligência, para "análise envolvendo a demonstração e composição da base de cálculo dos créditos referentes ao período de apuração em questão, inclusive com a comprovação por meio de documentos contábeis e/ou fiscais, devendo a DRF pronunciar-se a respeito da legitimidade dos referidos créditos e eventual saldo remanescente após o encontro de contas".

No curso da diligência, a unidade de origem salientou que a DCOMP 18432.28048.130209.1.3.04-3243 foi lastreada em crédito referente a pagamento a maior de COFINS em decorrência de retificações na DACON feitas com base no entendimento de que a intermediação de agente ou representante, no Brasil, de empresa estrangeira, tomadora de serviços portuários não descaracteriza a exportação desses serviços, conforme Solução de Consulta nº 58, de 7 de abril de 2006.

Em sua análise, porém, a unidade de origem concluiu que "não foi comprovada a prestação de serviços para pessoa situada no exterior, como também não foi comprovado que os pagamentos recebidos pelo interessado representam ingresso de divisas. Em consequência da falta de comprovação das condições necessárias para que o interessado faça jus a não incidência da Cofins, previstas no inciso II do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei 10.865/2004, não existe base legal que ampare as retificações na DACON. Sendo assim, não foi apurado pagamento a maior de Cofins para o período".

A partir de então, com a reabertura de prazo para apresentação de Manifestação de Inconformidade, instaurou-se o litígio administrativo tendo como tema central a possibilidade, ou não, de a Recorrente valer-se da não incidência da Cofins sobre as receitas decorrentes de operações de prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas.

Inicialmente, faz-se necessário transcrever a norma que disciplina o assunto em debate, em sua redação original:

*Lei 10.833/2003*

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

*[...]*

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

Posteriormente, essa norma foi alterada pelo art. 21 da Lei 10.865/2004, que passou a produzir seus efeitos a partir de 01/05/2004, consoante art. 53 do mesmo diploma legal, com nova redação a seguir:

*Lei 10.833/2003*

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

*[...]*

*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)"*

Da leitura da norma, extraímos a necessidade do preenchimento de dois requisitos cumulativos para a configuração da não incidência da Cofins quanto ao caso, a saber:

a) prestação de serviços para a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior; e

b) cujo pagamento represente ingresso de divisas.

Na análise do presente caso, entendo que os referidos requisitos foram satisfeitos pela Recorrente. Vejamos.

A Recorrente tem como objeto principal a exploração do terminal de contêineres do Porto de Rio Grande/RS, na qualidade de operador portuário. E, nessa condição, presta serviços portuários (carga, descarga etc.) a empresas transportadoras sediadas e domiciliadas no exterior, mediante contratos.

Para a consecução de suas atividades e, em razão natureza inerente a essas atividades, as empresas transportadoras estrangeiras - pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, que operam linhas de transporte marítimo internacional de carga relativas a importações e exportações brasileiras - contratam a Recorrente, através de seus agentes, representantes no Brasil, para execução de serviços portuários, sendo estes os responsáveis pelo pagamento dos serviços prestados pela Recorrente mediante prestação de contas junto ao transportador estrangeiro.

Essa relação de intermediação e seus conceitos são expostos pela Recorrente em seu recurso. Vale transcrevê-la:

*a) Transportador Estrangeiro*

*São as empresas transportadoras estrangeiras, pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, que operam linhas de transporte marítimo internacional de cargas relativas a importações e exportações brasileiras e que contratam a Recorrente, através de seus agentes/representantes no Brasil, para a execução de serviços portuários.*

*b) Agente do Transportador Estrangeiro (agência marítima)*

*É o representante obrigatório no Brasil dos interesses do transportador estrangeiro, administrando os contratos de prestação de serviços em nome do seu principal. Ele recebe do exterior (câmbio tipo 03) ou utiliza receitas auferidas pelo transportador estrangeiro, transferíveis ao exterior, para fazer face aos pagamentos dos serviços contratados pelo transportador estrangeiro.*

*Assim, a agência de navegação efetua a contratação do câmbio, conforme Carta Circular nº 3.280, de 09/05/2005, emitida pelo Banco Central do Brasil e paga aos fornecedores e efetua a prestação de contas junto ao transportador estrangeiro.*

*c) Prestador de Serviços*

*Ele executa as operações de embarque, descarga, movimentação e armazenagem de mercadorias destinadas ou oriundas do ou ao exterior, cumprindo o contrato firmado com o transportador estrangeiro.*

*Também fatura tais serviços ao transportador estrangeiro aos cuidados do seu agente no Brasil e recebe os valores em reais do agente no Brasil, através dos recursos provenientes do exterior, conforme as normas emitidas pelo Banco Central do Brasil.*

A presença de intermediário, agente do transportador estrangeiro, na operação não descaracteriza a situação de não incidência da Cofins.

Nesse sentido foi a conclusão da Solução de Consulta SRRF/08 nº 58, de 07/04/2006, exarada no Processo Administrativo nº 11050.003099/2005-45, em resposta à demanda da própria Recorrente, levando em conta sua situação particular:

*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 de serviços portuários, por si só, não é suficiente para descaracterizar a situação.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, II com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004; Circular Bacen nº 3.280, de 2005.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ementa: PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXPORTAÇÃO. NÃO-INCIDÊNCIA. A Contribuição para o PIS/Pasep 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 de serviços portuários, por si só, não é suficiente para descaracterizar a situação.*

*Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º, II com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004; Circular Bacen nº 3.280, de 2005.*

Nos termos acima, tem-se, ainda, já com a alteração das redações das contribuições não cumulativas do PIS e da Cofins pela Lei nº 10.865/2004, a Solução de Consulta SRRF/07 nº 23, 22/03/2011, no Processo Administrativo 10768.007322/2010-41, cuja ementa é a seguinte:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*NÃO INCIDÊNCIA OU ISENÇÃO.*

*Para fins de não incidência ou isenção da Cofins sobre a receita decorrente da prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, o pagamento deve necessariamente representar ingresso de divisas no País.*

***PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM FAVOR DE ARMADOR ESTRANGEIRO. REPRESENTANTE DO ARMADOR ATUANDO NO PAÍS COMO MERO MANDATÁRIO.***

***Na hipótese de prestação de serviços, efetuada por empresa domiciliada no País, para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, a existência de terceira pessoa agindo na condição de mero mandatário da pessoa no exterior não descaracteriza a relação jurídica a que aludem o art. 6º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, e o art. 14, III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, para fins de reconhecimento da não incidência ou isenção da Cofins.***

*[...]*

Ainda, tem-se a Solução de Consulta Cosit nº 346, de 26 de junho de 2017, com a seguinte ementa (trecho):

*[...]*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

***NÃO-INCIDÊNCIA. ISENÇÃO. RECEITAS DECORRENTES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. POSSIBILIDADE DE MERA INTERMEDIAÇÃO ENTRE A PRESTADORA DOS SERVIÇOS E A PESSOA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. EFETIVIDADE DO INGRESSO DE DIVISAS.***

***A existência de terceira pessoa, desde que agindo como mera mandatária, ou seja, cuja atuação não seja em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante estrangeiro, entre a pessoa física ou jurídica residente, domiciliada ou com sede no exterior e a prestadora de serviços nacional, não afeta a relação jurídica negocial exigida para enquadramento nos arts. 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 2003, e 14, inciso III, da MP 2.158-35, de 2001, para o fim de reconhecimento da não-incidência/isenção da Cofins.***

[...]

Enfim, a Administração Tributária reconhece que a existência de terceira pessoa agindo na condição de mero mandatário da pessoa no exterior não descaracteriza a relação jurídica a que alude o art. 6º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, para fins de reconhecimento da não incidência ou isenção da Cofins. Portanto, neste ponto não há controvérsia.

A controvérsia pauta-se na comprovação da efetiva prestação de serviços ao transportador estrangeiro e, conseqüentemente, no ingresso de divisas.

A farta documentação carreada aos autos pela Recorrente, abrangendo notas fiscais de serviço, contratos com armadores estrangeiros, bem como declarações firmadas por estes, e respectivas tabelas de preços praticados, demonstram a efetividade dos serviços prestados e, por decorrência, o ingresso de divisas.

Verifica-se nos documentos acostados aos autos que a Recorrente, em virtude de contrato de prestação de serviços com armadores no exterior, às fls. 361-592, 1.433-1.588 e 1.601-1.665, presta serviços portuários a estes e emite nota fiscal de serviços, às fls. 593-1.163 e 1.278-1.421, em nome dos tomadores estrangeiros, mas aos cuidados de seus representantes/agentes marítimos, os quais atuam como intermediários nessa operação.

Considero, portanto, ser incontroversa a comprovação dos serviços prestados diante de arcabouço documental que traz os detalhes da operação de prestação de serviços.

No que diz respeito ao ingresso de divisas, embora a fiscalização e a DRJ tenham concluído competir à Recorrente a apresentação dos contratos cambiais para sua comprovação, entendo não ser ônus da dela a apresentação de tais documentos.

Conforme mencionado anteriormente, a própria Fazenda Pública entende não descaracterizada a situação de não incidência da Cofins quando, na operação de prestação de serviço para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, haja representante do armador estrangeiro atuando no país como mero mandatário.

Nessa situação, havendo o intermediário na operação, este é quem legalmente detém os referidos contratos, em razão da sistemática deste tipo de operação.

Logo, não pode a Recorrente ser compelida a apresentar documento da qual não é proprietária e da qual sequer tem posse.

Por sua vez, a norma isentiva da Cofins, **Lei 10.833, de 2003**, não estipulou que competiria ao prestador de serviço a comprovação do ingresso de divisas, em especial nessa situação em que há operação de intermediação.

Dessa forma, sendo permitida a intermediação de mandatário do armador estrangeiro na prestação de serviço sem descaracterizar a não incidência da Cofins, a exigência dos contratos cambiais - como único instrumento de comprovação dos ingressos de divisas - a quem não os detenha acaba por impossibilitar, na prática, o uso deste benefício fiscal (não incidência legal), o que, certamente, não é a finalidade da norma isentiva.

Dessa forma, compreendo que o ingresso divisas é decorrência lógica da natureza deste tipo de operação, não sendo ônus da Recorrente a apresentação de contrato cambial para a sua comprovação.

A corroborar as conclusões acima, valho-me da pertinente análise do mesmo assunto e mesmo contribuinte efetuada pelo Conselheiro Walker Araújo no bojo do Processo Administrativo nº 17437.720221/2015-65, Resolução nº 3302-000.772, de 21/06/2018:

*O fato da Recorrente não ter apresentado cópia dos contratos de câmbio - diga-se, documentos que não pertencem à ela, logo não poderia haver exigência nesse sentido -, não pode servir único fundamento/justificativa para fiscalização afastar o direito do contribuinte e, desconsiderar os demais documentos hábeis à comprovar a origem dos registros contábeis.*

*Com efeito, restou comprovado nos autos que a Recorrente firmou contratos com diversos transportadores estrangeiros (fls.1.007-1.615) para prestar*

*serviços de embarque, descarga, movimentação e armazenagem de mercadorias em embarcações utilizadas para navegações de longo curso.*

*Referidos transportadores estrangeiros nomeiam agentes marítimos para intermediar os negócios objeto dos contratos firmados entre as partes e, realizar os pagamentos à Recorrente pela prestação dos serviços anteriormente citados, na condição de mandatários dos transportadores estrangeiros. A Recorrente, por sua vez, emite nota fiscal de serviços (fls.1.616-2.604) em nome dos transportadores estrangeiros, mas aos cuidados de seus agentes marítimos.*

*Tais fatos operacionais estão totalmente de acordo com o artigo 4º, da Instrução Normativa 800/2007 que, obriga aos transportes estrangeiros utilizarem agentes marítimos, senão vejamos:*

*Art. 4o A empresa de navegação é representada no País por agência de navegação, também denominada agência marítima.*

*§ 1o Entende-se por agência de navegação a pessoa jurídica nacional que represente a empresa de navegação em um ou mais portos no País.*

*§ 2o A representação é obrigatória para o transportador estrangeiro.*

*§ 3o Um transportador poderá ser representado por mais de uma agência de navegação, a qual poderá representar mais de um transportador.*

*Nestes termos, o argumento utilizado pela RFB no sentido de que a Recorrente não teria comprovado o ingresso de divisa no país por meio de contratos câmbio, deve ser totalmente rechaçado, posto que os documentos colacionados aos autos comprovam que as receitas registradas em sua contabilidade decorrem de operações de prestação de serviços à pessoas jurídicas domiciliadas no exterior.*

*Portanto, entendo que não deve haver a incidência das contribuições ao PIS e COFINS, porque (i) os documentos carreados aos autos confirmam a efetiva prestação de serviços à pessoas jurídicas domiciliadas no exterior e, conseqüente o ingresso de divisa; e (ii) o fato de haver um terceiro mandatário intermediando o pagamento não desconfigura o ingresso de divisas necessário para que tal pagamento chegue ao prestador brasileiro.*

*Reforça o direito da Recorrente, a Solução de Consulta nº 58, de 07/04/2006, da 10ª SRRF, contida no processo administrativo 11050.003099/200545, de solicitação da própria contribuinte, no sentido de que o pagamento por Agente Marítimo em nome de Transportador Estrangeiro denota ingresso de divisas, conforme se verifica na ementa abaixo:*

*[...]*

#### **IV. Conclusão**

*Diante do exposto, afasto as preliminares de nulidade e, no mérito, dou provimento ao recurso voluntário.*

*É como voto.*

Em razão de todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, afastar as preliminares nele suscitadas e, no mérito, dar-lhe provimento.

Importante frisar que **as situações fática e jurídica presentes** no processo paradigma encontram correspondência nos autos ora em análise. Desta forma, os elementos que justificaram a decisão no caso do paradigma também a justificam no presente caso.

Aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu por

afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira – Relator