



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

**Processo n°** 11516.720540/2015-12  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-004.486 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de abril de 2018  
**Matéria** PIS e COFINS  
**Recorrente** SAAM BRASIL LOGÍSTICA MULTIMODAL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2014

DISCUSSÃO CONCOMITANTE NAS ESFERAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. IDENTIDADE DA DISCUSSÃO A RESPEITO DA MATÉRIA SUBSTANTIVA, E NÃO MERAMENTE PROCESSUAL, ACESSÓRIA OU ADJETIVA. RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA. SÚMULA CARF Nº 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. Inteligência que deflui da Súmula CARF nº 01.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO PARA PREVENIR DECADÊNCIA. EXIGIBILIDADE SUSPensa EM MOMENTO ANTERIOR AO LANÇAMENTO OU PROCEDIMENTO DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 17. ARTIGO 63 DA LEI Nº 9.430/1996

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. Inteligência que deflui o da Súmula CARF nº17 e do art. 63 da Lei nº 9.430/1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer em parte, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado, unicamente para afastar a multa de ofício dos lançamentos efetuados sobre créditos com exigibilidade suspensa,

vencido o Conselheiro Tiago Guerra Machado, que não reconhecia a existência de concomitância.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan- Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara De Araújo Branco - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Andre Henrique Lemos, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco(Vice-Presidente), Mara Cristina Sifuentes e Tiago Guerra Machado. Ausente à sessão o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida.

## Relatório

1. Trata-se do **autos de infração**, situados às *fls.* 1365 a 1368 (PIS não-cumulativo) e 1438 a 1441(Cofins não-cumulativo), em razão da falta de recolhimento de PIS e Cofins, referentes ao período de apuração compreendido entre 01/01/2010 a 31/12/2014, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros, totalizando, assim, o valor histórico de R\$ 93.652.335,56.

2. Segundo se depreende do **termo de verificação fiscal**, a contribuinte, empresa de logística multimodal, realizou recolhimento das contribuições sociais em apreço em insuficiência, em virtude de indevida caracterização de suas receitas como vinculadas a operações de exportação de serviços, o que levou a autoridade fiscal a realizar o lançamento de ofício das diferenças apuradas com a finalidade de prevenir a decadência, uma vez que a ora recorrente ingressou com a **ação declaratória nº 0007999-40.1999.4.03.6104**, distribuída no ano de 1999, e que tramitou na 2ª Vara Federal da Subseção de Justiça Federal em Santos/SP, na qual requereu não ser “(...) *autuada por não efetuar o recolhimento do PIS e da Cofins sobre as receitas percebidas em decorrência da exportação de serviços à sua matriz no Chile, bem como a outras empresas situadas no exterior*”, com o pedido para que, ao final, fosse declarada a “*inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes que obrigue a Autora a incluir na base de cálculo do PIS e da COFINS os valores correspondentes às receitas auferidas pela prestação de serviços realizados para empresas sediadas no exterior, mesmo que tais serviços sejam executados no Brasil, em razão da isenção prevista na Lei Complementar n.o 70/91, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar n.o 85/96, regulamentada pelo Decreto 1030/93*”, pendente à época do lançamento de trânsito em julgado e com apelação recepcionada no duplo efeito, o que levou a autoridade fiscal a realizar o lançamento com a exigibilidade suspensa.

3. A contribuinte, intimada em 25/02/2014, apresentou, em 27/03/2015, a **impugnação**, situada às *fls.* 1521 a 1533, na qual argumentou, em síntese, que: **(i)** os créditos tributários objeto do lançamento de ofício discutidos no presente processo administrativo não

guardam qualquer relação com aqueles discutidos na ação declaratória, que se presta unicamente a discutir a incidência de PIS e de Cofins sobre receitas de exportação que não estejam suportadas por documentação comprobatória do ingresso de divisas, enquanto que, nos períodos de apuração das autuações em análise, os recursos financeiros decorrentes das exportações eram trazidos para o Brasil, *i.e.*, havia ingresso de divisas; **(ii)** não deve ser aplicada a multa de ofício em virtude da disposição contida no art. 63 da Lei nº 9.430/1996, uma vez em vigor a antecipação de tutela que dispensava o recolhimento do PIS e da Cofins sobre receitas provenientes do exterior; e **(iii)** não incidem contribuições sociais sobre receitas decorrentes de exportação nos termos do inciso I do § 2º do art. 149, comando que não está condicionado ao efetivo ingresso de divisas e, assim, uma vez qualificada a receita como exportação, aplica-se a regra imunizante; ademais, uma vez que os lançamentos estão baseados apenas em uma presunção de não ingresso de divisas, padecem de nulidade.

4. Em 24/06/2016, a 4ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) proferiu o **Acórdão DRJ nº 07-38.607**, situado às *fls.* 1823 a 1837, de relatoria do Auditor-Fiscal Gilson Wessler Michels, que entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

***ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL***

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2014*

*DISCUSSÃO CONCOMITANTE NAS ESFERAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA. DEFINITIVIDADE DA DISCUSSÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.*

*A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto.*

***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

*Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2014*

*MULTA DE OFÍCIO. ARTIGO 151 DO CTN. APLICABILIDADE DIANTE DA FALTA DE MEDIDA SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.*

*Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, só se dispensa a imposição da multa de ofício nos casos em que a exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.*

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

5. A contribuinte, em 27/072016, interpôs **recurso voluntário**, juntado aos autos em duplicidade: a primeira via se encontra situada às *fls.* 1848 a 1878, e a segunda via às *fls.* 1879 a 1909, no qual reiterou as razões de sua impugnação, acrescentando, ainda, que a decisão recorrida majorou, de maneira imotivada, os valores de PIS e Cofins, originalmente de respectivamente R\$ 3.651.833,66 e R\$ 17.321.035,23, incluindo principal, multa e juros de mora, para, respectivamente, R\$ 16.396.959,79 e R\$ 77.255.375,77, sem multa e juros de mora.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

6. O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

7. Previamente à análise de fundo, deve ser analisada a afirmação da contribuinte recorrente de que a **ação declaratória nº 0007999-40.1999.4.03.6104** tem por escopo unicamente a incidência de PIS e de Cofins sobre receitas de exportação não suportadas por documentação comprobatória do ingresso de divisas, enquanto que, no presente caso, o objeto da recalcitrância são operações com receitas de exportações que implicaram efetivo ingresso de divisas, conforme trecho do recurso interposto que abaixo se transcreve:

2.5. Desde já, esclareça-se que a AÇÃO DECLARATÓRIA objetivou o reconhecimento da inexistência de relação jurídico-tributária que obrigasse a RECORRENTE a incluir na base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas auferidas pela prestação de serviços realizados para empresas sediadas no exterior, mesmo que tais serviços tivessem sido realizados no Brasil. Isto em razão da isenção prevista na Lei Complementar nº 70, de 30.12.1991, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar nº 85, de 15.02.1996, regulamentada pelo Decreto 1.030, de 29.12.1993.

2.4. Por sua vez, os DÉBITOS LANÇADOS foram formalizados com base nos arts. 1º, 3º e 4º, da Lei 10.637, de 30.12.2002, e nos arts. 1º, 3º e 5º, da Lei nº 10.833, de 29.12.2003, quando já estava em vigor o regime não-cumulativo daquelas contribuições e, portanto, alterado substancialmente o regramento de direito material vigente à época do ajuizamento da AÇÃO DECLARATÓRIA.

2.6. Além do mais, o ponto fulcral da discussão que se travou em Juízo cingiu-se à necessidade de comprovação do efetivo ingresso de divisas, sob pena de se descaracterizarem os serviços como efetivamente exportados. Por oportuno, transcreve-se manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") apresentada em Juízo, que corrobora essa afirmação.

8. Contudo, ao se cotejar o argumento da recorrente com o pedido da ação judicial em referência, o que se percebe não é disparidade, mas vera identidade de matérias:

*[...] declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes que obligue a Autora a incluir na base de cálculo do PIS e da COFINS os valores correspondentes às receitas auferidas pela prestação de serviços realizados para empresas sediadas no exterior, mesmo que tais serviços sejam executados no Brasil, em razão da isenção prevista na Lei Complementar n.º 70/91, com as alterações introduzidas pela Lei Complementar n.º 85/96, regulamentada pelo Decreto 1030/93; [...].*

9. À mesma conclusão se chega a partir da leitura da sentença de primeira instância da 2ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Santos/SP que rejeitou o pedido formulado pela autora da ação:

[...] *A Medida Provisória n.1858-8, de 27 de agosto de 1999, na reedição de n.2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que tratou das alterações da legislação pertinente ao PIS e COFINS, e em tramitação, estabeleceu que:*

*“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.”*

*Cabe, portanto, nos termos da legislação citada, à pessoa jurídica a prova do efetivo ingresso de divisas, mediante a regular operação de câmbio realizada na instituição autorizada pelo Banco Central, bem como a prova de que o serviço cuja receita foi excluída da tributação do PIS/Pasep e da Cofins foi efetivamente prestado a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior. [...] a autora não comprovou que os valores que teria recebido pelos serviços prestados à pessoa residente ou domiciliada no exterior representaram ingresso de divisas no Brasil.*

*Por outro lado, tenho que o exportador de serviços é a pessoa física ou jurídica que compete internacionalmente na prestação de serviços para o exterior, vale dizer manda para fora os serviços ou bens, sendo que a Autora presta seus serviços no Brasil e aqui mesmo são eles utilizados, pelo que não faz jus à isenção que pleiteia [...].*

10. Assim, de fato não se busca apenas a não-incidência de PIS e Cofins diante da falta de comprovação do ingresso de divisas, espraiando-se o mérito para a análise da natureza dos serviços prestados a residente ou sediado no exterior e, também, a própria descaracterização dos serviços como "exportados". A natureza da ação, recorde-se, não é meramente declaratória, mas especificamente de **inexistência de relação jurídico-tributária**, visando, portanto, a própria desconstituição de atos já praticados, em que se busca construir a natureza jurídica de seus negócios. Neste específico sentido, correta a decisão *a quo* ao dispor da seguinte forma:

*"(...) o procedimento fiscal de que aqui se trata, efetuado em relação aos períodos-base incluídos nos anos de 2010 a 2014, tem sim relação com a matéria discutida naquela ação judicial, posto que destinado a efetuar os lançamentos referentes à não inclusão nas bases de cálculo do PIS e da Cofins, das receitas referentes a serviços que, de acordo com os provimentos judiciais até agora prolatados, não são juridicamente tidos como "exportados".*

*De tal sorte, não há que se ter como nulos os lançamentos objeto do presente processo, na medida em que se destinam eles, sim, a formalizar créditos tributários que possuem estrita relação com*

*o deslinde do litígio discutido na ação judicial. Em face do provimento de natureza declaratória, a decisão que ao final vier a ser dada, por se referir à própria natureza dos serviços prestados pela impugnante, estenderá seus efeitos inclusive sobre os créditos tributários aqui em questão. Se a decisão transitada em julgado confirmar as decisões contrárias à contribuinte até agora prolatadas, o resultado que se terá é o de que as receitas obtidas no Brasil, referentes a serviços prestados no Brasil, mesmo que vinculadas a tomadores estrangeiros, não serão tidas como associadas a serviços exportados (independentemente do ingresso ou não de divisas).*

*Firmado este ponto inicial, é de se dizer que todas as considerações tecidas pela contribuinte e relacionadas à tentativa de evidenciação do efetivo ingresso de divisas, são aqui irrelevantes".*

11. Ocorre que, uma vez que se decida pela identidade de matérias substantivas, em não meros procedimentos adjetivos, processuais ou acessórios à *vexata quaestio*, deve-se ter em conta que importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial, em conformidade com a Súmula CARF nº 1, que se aplica ao presente caso.

12. Neste sentido, não cabe a discussão proposta pela recorrente acerca da irrelevância da questão relativa ao ingresso de divisas e a caracterização das receitas como decorrentes de exportações, em estrita conformidade, ademais, com o Parecer Normativo Cosit nº 07, de 22/08/2014:

*"(...) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência".*

13. Assim, a única questão passível de conhecimento é aquela distinta daquela tratada no processo judicial, *i.e.*, a alegação da recorrente a respeito da inaplicabilidade da multa de ofício. Neste caso, assiste razão à contribuinte, pois não há de se falar em multa de ofício em lançamento efetuado para prevenir a decadência, pois a suspensão da exigibilidade, na forma do inciso V do art. 151 do CTN, ocorreu antes do lançamento. Neste sentido, farta jurisprudência deste conselho: Acórdão nº 201-74351, de 21/03/2001 Acórdão nº 203-07480, de 11/07/2001 Acórdão nº 202-15710, de 10/08/2004 Acórdão nº 202-15782, de 15/09/2004 Acórdão nº 202-16437, de 06/07/2005. Aplica-se, assim, ao caso, a Súmula CARF nº 17, em consonância com o art. 63 da Lei nº 9.430/1996:

**Súmula CARF nº 17.** *Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.*

**Lei nº 9.430/1996 - Art. 63.** *Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.*

14. Com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto, unicamente para afastar a multa de ofício dos lançamentos efetuados sobre créditos com exigibilidade suspensa, devendo a unidade verificar os valores efetivamente lançados.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara De Araújo Branco - Relator