



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFIRME COM O ORIGINAL  
Brasília, 1 : 12 : 08  
Silvio Braga & Arboza  
Mat.: Sige 91745

CC02/C01  
Fls. 1631

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

---

<b>Processo nº</b>	15374.003242/2001-73
<b>Recurso nº</b>	126.335 Voluntário
<b>Matéria</b>	Cofins
<b>Acórdão nº</b>	201-80.654
<b>Sessão de</b>	17 de outubro de 2007
<b>Recorrente</b>	MOMSEN, LEONARDOS & CIA.
<b>Recorrida</b>	DRJ no Rio de Janeiro - RJ

---

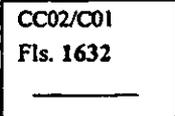
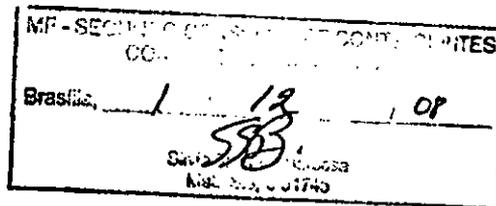
Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/07/1997, 31/08/1997, 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997, 31/12/1997, 31/01/1998, 28/02/1998, 31/03/1998, 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998, 31/08/1998, 30/09/1998, 31/10/1998, 30/11/1998, 31/12/1998, 31/01/1999, 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999, 31/12/1999, 31/01/2000, 29/02/2000, 31/03/2000, 30/04/2000, 31/05/2000, 30/06/2000, 31/07/2000, 31/08/2000, 30/09/2000, 31/10/2000, 30/11/2000, 31/12/2000

**Ementa:** RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. ISENÇÃO. DEPÓSITOS EM CONTA MANTIDA NO EXTERIOR. COMPOSIÇÃO HETEROGÊNEA. RECUPERAÇÃO DE DESPESAS E RECEITAS DE JUROS. INGRESSOS DE DIVISAS NO PAÍS COM ORIGEM NA REFERIDA CONTA. BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁVEL. "CONTAMINAÇÃO" DAS EXCLUSÕES COM VALORES NÃO ISENTOS. COMPROVAÇÃO.

A reinclusão na base de cálculo da contribuição do valor proporcionalmente correspondente aos juros e recuperações de despesas, que compõem o valor do ingresso de divisas no País, relativamente aos valores creditados em conta de depósitos mantida no exterior, evita a exclusão da base de

*[Assinaturas manuscritas]*



cálculo de valores não isentos ou que não foram nela incluídos anteriormente.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Walber José da Silva. A Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas acompanhou o Relator pelas conclusões. Fez sustentação oral, em setembro de 2007, o advogado da recorrente Dr. Gabriel Lacerda Troianelli, OAB-DF 19.212, o qual estava presente à sessão de julgamento de outubro de 2007.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

*J. A. Francisco*  
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maurício Taveira e Silva, Antônio Ricardo Accioly Campos e Gileno Gurjão Barreto.

MF - SE SECRETARIA DE CONTRIBUINTES
Brasília, 12/08
Silvia Regina de Sousa Mat. Size 91745

CC02/C01 Fls. 1633
-----------------------

## Relatório

Trata-se de auto de infração da Cofins lavrado em 14 de agosto de 2001, relativamente aos períodos de julho de 1997 a dezembro de 2000 (fls. 133 a 144).

Segundo o Termo de Constatação de fls. 130 a 132, os valores que resultaram no lançamento seriam referentes a *“receitas financeiras auferidas no exterior e recuperações de despesas faturadas nas notas de débitos que, em seu conjunto, formam os valores dos respectivos contratos de câmbio das divisas remetidas ao país, como a seguir provado”*.

A interessada, atendendo intimação, apresentou demonstrativo de apuração da contribuição.

Verificando divergências entre os valores apresentados e as DCTF e os Darf, a Fiscalização intimou a interessada a esclarecê-las. A interessada alegou que teria cometido *“um erro no preenchimento das informações relativas a receitas de prestação de serviços referentes ao ano-calendário de 1997 entregues ao auditor-fiscal em 23/05/2001”*.

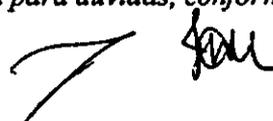
Posteriormente, a interessada esclareceu o seguinte: *“Quanto às diferenças constatadas entre os débitos declarados e a Cofins supostamente devida, devem-se estas ao fato de que esta sociedade excluiu da base de cálculo da Cofins, consoante autorização legal, a venda de serviços para o exterior”*.

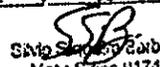
Apurou a Fiscalização que os valores relativos a rendimentos de aplicações financeiras no exterior teriam sido excluídos, juntamente com os valores dos serviços. Intimada, a *“fiscalizada apresentou sua resposta de fls. 54 a 66 abordando longamente o tema da impossibilidade de conciliar, por período de apuração, a receita auferida e os ingressos de divisas, ou seja as respectivas exclusões da base de cálculo do PIS e da Cofins, deixando para o final de seu arrazoado a seguinte explicação quanto à contaminação dos valores das receitas de serviços prestadas no exterior remetidas ao País (divisas) pelos rendimentos financeiros auferidos no exterior: ‘Pode, portanto, ocorrer de uma pequena parcela das divisas trazidas ao Brasil corresponder a receita financeira’.*”

Posteriormente, a interessada apresentou explicação adicional, alegando que a parcela de rendimentos de aplicações seria muito pequena e que não distorceria *“o critério de exclusão adotado pela sociedade”*.

Concluiu a Fiscalização que: *“todo este faturamento preponderante da fiscalizada é gerido através de contas bancárias mantidas no exterior, abastecidas pelo ‘contas a receber no exterior’, onde tais expressivos valores são remunerados por juros, que adicionados ao principal são remetidos ao país, e, conseqüentemente, excluídas indevidamente das bases de cálculo do PIS e da Cofins, como pode ser também verificado através das demonstrações contábeis transcritas no livro Diário e no Balancete de fls. 75 a 89, provocando, por via de conseqüência, a glosa de tais exclusões por estarem contaminadas por valores não amparados no benefício fiscal, como ela própria admite (receitas financeiras)”*.

Ainda esclareceu a Fiscalização que, relativamente ao mês de julho de 1999 (verificação por amostragem), no que se referiu às exclusões de receitas de serviços prestados no exterior, intimou a interessada a prestar informações (fl. 100) e que, *“Mais uma vez a resposta apresentada pela fiscalizada deixou margem para dúvidas, conforme folhas 101 a 129”*.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERÊNCIA ORIGINAL	
Brasília, 11/12/01	10P
 Sérgio Sampaio Barbosa Mat.: SCSpe 91745	

Ao final, esclarecendo que os contratos de câmbio seriam formados por notas de débitos, compreendendo recuperações de despesas, que não seriam passíveis de exclusão da base de cálculo do PIS, e honorários, concluiu que não restou comprovada a não inclusão, nas referidas exclusões, dos valores relativos àquelas recuperações.

A interessada apresentou a impugnação de fls. 165 a 199, acompanhada da documentação de fls. 200 a 517.

Inicialmente, alegou que, anteriormente a janeiro de 1999, vigeriam as disposições da Lei Complementar nº 70, de 1991, e, dessa forma, não poderiam haver sido tributadas as receitas financeiras e recuperações de despesas, o que determinaria a nulidade da autuação. Citou ementas de acórdãos administrativos que trataram da isenção.

Ainda preliminarmente, alegou a nulidade da autuação, afirmando o seguinte: o lançamento seria nulo, por não ter sido observado o disposto no art. 142 do CTN, quanto à base de cálculo; foi comprovada a legitimidade das exclusões, pela apresentação de todos os documentos e livros solicitados no curso da fiscalização; e o arbitramento de que trata o art. 148 do CTN não poderia ser aplicado ao caso.

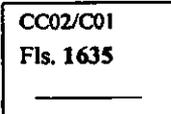
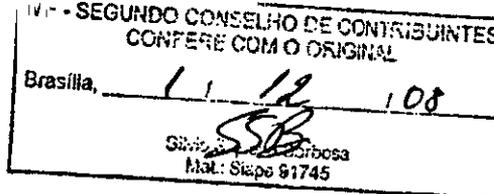
No tocante ao mérito, alegou o seguinte: as receitas oriundas da prestação de serviços no exterior não integram a base de cálculo da contribuição, por força do disposto na Lei Complementar nº 70, de 1991, e no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998; tampouco integram a base de cálculo da contribuição, até o mês de janeiro de 1999, as receitas financeiras e as recuperações de despesas adiantadas a clientes estrangeiros; com o advento da Lei nº 9.718, de 1998, passou a adicionar as receitas financeiras à base de cálculo da contribuição, continuando a excluir dela "(...) apenas as receitas correspondentes à isenção concedida pelo inciso I do artigo 7º da Lei Complementar n.º 70/91, isto é, honorários por serviços prestados a clientes no exterior no próprio mês (...)"; essas receitas financeiras decorrem da remuneração dos saldos de contas correntes que mantêm no exterior, auferidas a partir de janeiro de 1997 (doc. 8); a multa não poderia ser aplicada, em face do mandado de segurança (Processo nº 97.0005642-2) apresentado contra as alterações a revogação da isenção da Cofins dada pela LC nº 70, de 1991, às sociedades civis de profissão regulamentada, e a disposição do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996. Segundo a recorrente, o Tribunal Regional Federal da 2ª Região, no Processo nº 98.02.19762-9, teria reconhecido o direito à isenção; ademais, a multa seria confiscatória e abusiva e a taxa Selic não poderia ser adotada como taxa de juros de mora

Por fim, solicitou a realização de perícia, nos seguintes termos:

*"No entender da Impugnante está perfeitamente comprovado seu direito e o equívoco decorrente da autuação. Entretanto, caso V. Sª entenda insuficientes os elementos trazidos aos autos para comprovação do alegado, e tendo em vista o enorme volume de documentos que precisariam ser juntados para que a Impugnante comprovasse, mês a mês, que apenas os valores de honorários de prestação de serviços a clientes no exterior foram excluídos da base de cálculo da contribuição, a Impugnante, com fundamento no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72, requer que seja efetuada perícia em seus livros e documentos contábeis e fiscais a fim de que não restem dúvidas acerca da correção em seus procedimentos fiscais.*

(...)





*A perícia terá como finalidade demonstrar que, a partir da vigência da Lei nº 9.718/98, isto é, fevereiro de 1999, os recursos ingressados jamais abrangeram quaisquer receitas financeiras e que as únicas exclusões feitas da base de cálculo da contribuição foram as receitas decorrentes de prestação de serviços para o exterior."*

Após juntada dos extratos do sistema de acompanhamento processual do Tribunal Regional Federal da 25ª Região (fls. 481 a 517), a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ requereu a realização de diligência (fl. 519), com o fim de apurar o montante mensal das receitas de vendas de serviços ao exterior.

A Fiscalização juntou a documentação aos autos e a DRJ ratificou a diligência na fl. 938, com o que foi elaborada a tabela de fl. 941.

Assim, a DRJ exarou o Acórdão de fls. 943 a 958, excluindo, por maioria de votos, tão-somente, a aplicação da multa de ofício, no período de julho de 1997 a janeiro de 1999. A ementa do Acórdão foi a seguinte:

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

*Período de apuração: 31/07/1997 a 31/12/2000*

*Ementa: PROVA PRIMÁRIA DO LANÇAMENTO. CONSTITUIÇÃO. A prova primária do lançamento não está adstrita à demonstração contábil dos fatos imputados, regendo-se sua produção pelo art.332 do CPC.*

*ÔNUS DA PROVA Na relação jurídico-tributária o ônus probandi incumbit ei qui dicit. Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado, bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.*

*EXCLUSÃO. BENEFÍCIO FISCAL. Só podem ser excluídos da base de cálculo da contribuição, valores nela incluídos a priori.*

*PERÍCIA. É de se indeferir o pedido de perícia quando presentes nos autos elementos bastantes para a solução do litígio.*

*BASE DE CÁLCULO. Até 01/02/1999, as receitas auferidas na venda de serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador, são isentas da contribuição.*

*MULTA DE OFÍCIO. Descabe a aplicação da multa de ofício nos meses de julho de 1997 a janeiro de 1999, posto destinar-se o lançamento, em tal período, à constituição de crédito tributário com exigibilidade suspensa por liminar em mandado de segurança.*

*Lançamento Procedente em Parte".*

*[Handwritten signature]*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUIÇÕES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 11/12/08  
S3B  
MPL 15374

CC02/C01  
Fls. 1636

A seguir, a interessada apresentou o pedido de fls. 965 e 966, a respeito da exclusão da multa de ofício, afirmando que o seguimento do recurso especial foi denegado e que o recurso extraordinário ainda não teria sido julgado pelo Supremo Tribunal Federal.

Contra o Acórdão apresentou a interessada o recurso voluntário de fls. 997 a 1037.

Inicialmente, alegou que o Acórdão seria nulo, pelo fato de não ter apresentado as razões da divergência.

Ademais, a prova caberia ao Fisco e o procedimento adotado pela Fiscalização afrontaria as leis tributárias (art. 142 do CTN) e a Constituição Federal. O Acórdão de primeira instância teria, também, deixado de julgar questões de direito e desconsiderado as provas trazidas aos autos. A autuação ter-se-ia fundado em presunção do agente fiscal, que não teria sustentado o lançamento com base em elementos reais de prova.

Acrescentou, a seguir, que o auto de infração referir-se-ia “à glosa integral das exclusões de honorários recebidos do exterior, recuperações de valores que a fiscalização inadequadamente chamou de ‘despesas’ e receitas financeiras da base de cálculo do PIS no período de julho de 1997 a dezembro de 2000”. No tocante à chamada recuperação de despesas, alegou que se trataria de “simples reembolsos de adiantamentos efetuados a clientes”, tendo havido uma clara confusão, ao se considerar que tais valores estariam “poluindo o montante excluído da base de cálculo da Cofins”, o que seria impossível, “pois o reembolso desses adiantamentos jamais chegou a ser incluído na base de cálculo da Cofins, e a exclusão era feita apenas da receita de honorários proveniente do exterior e ingressada no Brasil”.

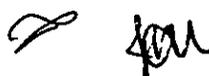
Quanto às receitas financeiras, sua exclusão não poderia ser glosada, por não integrarem a base de cálculo da Cofins, anteriormente à vigência da Lei nº 9.718, de 1998.

As recuperações de desembolsos feitos no Brasil referir-se-iam a recuperações de adiantamentos dos clientes para cobertura de despesas com o Instituto Nacional da Propriedade Industrial - INPI, relativamente a taxas pagas em nome do detentor da marca ou patente. Tais valores seriam adiantados pela recorrente aos clientes, em face de “exigência concorrencial entre os agentes da propriedade industrial em todo o mundo”, e sua recuperação não transitaria pelas contas de resultado da recorrente.

No tocante à prestação de serviços, afirmou que seria inaceitável a conclusão do Acórdão de primeira instância, que considerou imprescindível a conciliação entre os valores ingressados no País e as respectivas faturas emitidas no exterior, de forma que a exclusão ocorre somente sobre valores anteriormente incluídos na base de cálculo da contribuição. De acordo com a recorrente, seria inviável fazer uma única operação de ingresso de divisas para cada nota fiscal de serviços emitida, e, ademais, não seria operacionalmente possível fazer com que as receitas relativas a todas as faturas emitidas num determinado mês ingressassem no Brasil no mesmo mês.

Mencionou ofício do Banco Central, que corroboraria o procedimento adotado, afirmando que não excluiria da base de cálculo receitas que não tivessem ingressado no País.

Explicou a sistemática adotada para apuração da base de cálculo: “Do total de receitas de serviços locais e do exterior auferidas no mês, a recorrente exclui o total de créditos



*oriundos do exterior, menos as receitas de serviços prestados a clientes autorizados a funcionar no país; À base de cálculo, contudo, somam-se os valores de faturamento que excedem aos ingressos”.*

Quanto às receitas financeiras, alegou não proceder a glosa efetuada a partir de fevereiro de 1999, em face de terem sido adicionadas à base de cálculo. No tocante aos reembolsos, não se tratando de receitas, sua exclusão da base de cálculo foi corretamente efetuada.

Alegou que a documentação apresentada na impugnação demonstraria, em relação ao mês de julho, a correta inclusão das receitas financeiras na base de cálculo da contribuição.

Esclareceu que, a partir de 1997, alterou para remuneradas as contas mantidas no exterior para receber pagamentos de clientes estrangeiros.

Ademais, a afirmação feita pela empresa de que toda a receita auferida no exterior ingressaria no Brasil referir-se-ia somente às receitas de serviços, sendo que as receitas financeiras não ingressariam, mas seriam incluídas na base de cálculo da contribuição. Os demonstrativos apresentados, juntamente com extratos, comprovariam suas alegações.

Esclareceu, mais uma vez, que se trataria de recuperação de despesas relativas às taxas do INPI.

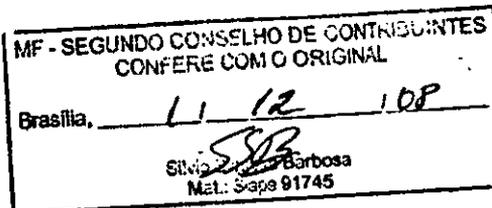
Voltou a requerer a produção de prova pericial, alegando que seria inviável a juntada aos autos de todos os elementos de prova, em função do volume de documentação. Ademais, faltando prova da subsistência do lançamento, haver-se-ia que o considerar nulo, não cabendo a inversão do ônus da prova. Salientou que estaria providenciando “parecer por técnicos especializados que” verificariam “*se, com base nos documentos constantes de sua contabilidade, estão corretos os procedimentos da recorrente*”.

Por fim, repetiu as alegações sobre a impossibilidade de exigência dos juros com base na taxa Selic, requerendo, ao final, a prolação de novo Acórdão, nos termos do art. 22 da Portaria MF nº 258, de 2001, e a reforma do Acórdão de primeira instância.

Neste 2º Conselho de Contribuintes, o recurso foi redistribuído por economia processual (fl. 1.583), após o que a recorrente apresentou o pedido de fls. 1.585 e 1.586, em que dava conta de que a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 520.180-5 transitou em julgado, considerando inconstitucional a alteração da base de cálculo da Cofins promovida pela Lei nº 9.718, de 1999, conforme cópias de fls. 1.587 a 1.627 e extrato do sistema de acompanhamento processual de fl. 1.629.

É o Relatório.





## Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

No Recurso nº 126.334, relativo ao PIS, foi solicitada diligência, a fim de se aferir a procedência dos argumentos apresentados pela recorrente.

Em face do que se apurou naquele processo, deixo de conhecer do recurso no que diz respeito às alegações de inconstitucionalidade de lei e da matéria submetida à apreciação do Judiciário e adoto os fundamentos do voto proferido no âmbito daquele recurso, cujo teor, à exceção das tabelas, abaixo reproduzo:

*"Preliminarmente, alegou a recorrente a nulidade do acórdão de primeira instância, mas a questão relativa às razões da divergência do Julgador vencido foi resolvida no âmbito da DRJ.*

*Quanto à questão da prova, em tese descabe razão ao recorrente.*

*No contexto descrito pela Fiscalização, impôs-se a solução de tributar o montante total das receitas pela apuração da contaminação do resultado pelas receitas financeiras.*

*Conforme as razões constantes da Resolução 201-00.539, os documentos constantes dos autos e as declarações do próprio recorrente demonstraram que havia exclusões de forma indistinta dos ingressos em moeda estrangeira, sob o ângulo da origem do numerário, o que comprometeria a apuração da base de cálculo da contribuição.*

*O método utilizado pela Fiscalização, diante da impossibilidade de aferição da base de cálculo, de fato assemelha-se mais a um arbitramento do que à aplicação de presunção. Não se trata de presumir que toda a receita auferida corresponderia à base de cálculo, mas de adotar-se a totalidade da receita como base de cálculo em razão de não se conseguir apurar o montante correto das exclusões, em face do procedimento adotado pelo interessado.*

*Nesse contexto, a prova não caberia de forma alguma ao Fisco, mas sim o sujeito passivo.*

*O acórdão de primeira instância, por sua vez, não incorreu em nulidade ao adotar a tese da Fiscalização.*

*Veja-se que, sendo o dinheiro bem de natureza fungível, é rigorosamente impossível pretender atribuir uma única origem a uma determina quantia de dinheiro sacada de uma conta de depósitos em que ingressou numerário de fontes distintas.*

*Dessa forma, a questão que se trava nos presentes autos diz respeito a um critério de análise do procedimento adotado pelo recorrente, que parte de uma premissa sólida.*

*Outra questão foi a levantada pelo acórdão de primeira instância, relativamente ao que se chamou de conciliação dos resultados.*

*J. J. M.*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 11/12/08  
Silvina de C. Barbosa  
Nal: 50.991745

CC02/C01  
Fls. 1639

*No que concerne ao controle indireto dos valores dos ingressos por meio da individualização dos contratos de câmbio, não se poderia de forma alguma exigir-se tal procedimento do interessado, uma vez que não se trata de questão atinente diretamente ao direito tributário, nem se trata de obrigação acessória ou de outra conduta exigida pela legislação tributária.*

*Quanto à conciliação, ainda que realizada sob outra modalidade de controle, de fato é bastante razoável que fosse houvesse controles contábeis específicos, que permitissem a exata apuração da origem do numerário ingressado no País.*

*Nesse contexto é que parece situar-se a divergência levantada no acórdão de primeira instância, que, entretanto, não deu importância ao problema da 'contaminação' levantado pela Fiscalização.*

*Veja-se que, em princípio, seria possível ao recorrente apresentar provas que afastassem, ao menos em parte, a exigência. Entretanto, ao levantar o óbice de que o interessado teria de haver adotado procedimentos específicos, além do controle contábil, em relação ao ingresso do numerário no País, o acórdão de fato exarou entendimento de que, ao assim proceder, a base de cálculo da contribuição teria que englobar necessariamente a totalidade dos valores.*

*Nesse aspecto, o acórdão poderia ter incorrido em nulidade, se não houvesse adotado de forma plena os fundamentos da autuação, uma vez que a conclusão acima mencionada também se submeteu ao recurso voluntário e, dessa forma, exige apenas, no âmbito do processo, que no recurso analise-se sua procedência.*

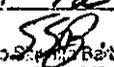
*Entretanto, a utilidade de tal forma de conciliação seria, logicamente, contraditória com o que anteriormente se afirmou a respeito da natureza de bem fungível da moeda, já que visaria a uma espécie de individualização do acompanhamento do fluxo do numerário.*

*Esclareça-se não se desconhecer o fato de que, ainda na fase de fiscalização, o interessado foi quem primeiramente levantou a questão da inviabilidade da conciliação, já se afastando da questão prática que a Fiscalização pretendia resolver ("contaminação" das exclusões). Entretanto, se, de um lado, a suposta impossibilidade da conciliação não afastava a necessidade de comprovação dos valores corretos da exclusão, de outro não era questão necessária para que houvesse a comprovação.*

*Conforme já exposto anteriormente, não há disposição legal ou regulamentar específica que estabeleça a realização de uma operação de ingresso de divisas para cada nota fiscal de serviços emitida, de forma que o procedimento adotado pelo recorrente, nesse aspecto, não pode ser motivo suficiente à autuação pelo resultado integral de cada período.*

*Por outro lado, como também já exposto anteriormente, é incontestável, na ótica do entendimento adotado pela Fiscalização, a 'contaminação' dos valores das exclusões por receitas que não poderiam ser excluídas, ou por que não foram adicionadas (período anterior à Lei n.º 9.718, de 1998) ou por que eram tributáveis.*

*[Assinaturas]*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 11/12/08
 Silvio Roberto Barbosa Mat.: S.D. 91745

CC02/C01 Fls. 1640
-----------------------

*Nesse contexto é que foi proposta a diligência. Veja-se que não se encontraram razões para se proceder à perícia, uma vez que a situação da escrituração e os fatos relacionados à apuração da base de cálculo estavam completamente esclarecidos nos autos, faltando apenas análise e apuração específica dos valores mensais concernentes às questões que foram objeto da diligência.*

*Passa-se à análise do resultado da diligência.*

*Primeiramente, no tocante às recuperações de despesas, a argumentação do recorrente é, em tese, procedente.*

*As despesas com registro no INPI, relativamente a taxas pagas em nome do detentor de marca ou patente, não constituem receita do recorrente, por se tratar de custo originário dos seus clientes.*

*Não se pode sequer alegar que se trataria de custos do recorrente para a prestação de serviços, por que o contrato não abrange o processo de registro em si, que é conduzido pelo INPI.*

*Assim, as despesas com registros são incorridas pelas empresas que os solicitam ao INPI e não pelo recorrente, que presta serviços relacionados ao registro e age em nome de seus clientes diante da autarquia.*

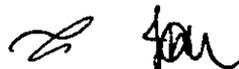
*Nesse contexto, se os valores não foram incluídos inicialmente na base de cálculo, não haveria razão para excluí-los.*

*Ainda assim, a questão levantada pela Fiscalização, de que não restou comprovada a não inclusão, nas referidas exclusões, dos valores relativos àquelas recuperações, é cabível, uma vez que, se os valores não foram incluídos, não poderiam haver sido excluídos.*

*Conforme relatado no termo de verificação, o interessado não logrou demonstrar que tais valores não haveriam sido excluídos indevidamente. Veja-se que não se trata de exclusão direta dos valores, mas de exclusão indireta, pois tais valores compunham o montante dos valores com origem no exterior, e a questão, portanto, assemelha-se à das receitas financeiras, com a diferença em relação ao motivo da impossibilidade da exclusão, posteriormente à Lei nº 9.718, de 1998.*

*Verifica-se, ademais, que as recuperações referiram-se não só a taxas do INPI, como também a outro item identificado como 'despesas', nos demonstrativos apresentados pelo recorrente, que representariam despesas com fotocópias e traduções de documentos, custas e taxas judiciais etc.*

*Considerando que, em princípio, tais valores deveriam ser incluídos originalmente na base de cálculo, haveria aí uma dupla exclusão: uma relativa, na realidade, à sua não inclusão; outra, relativa à exclusão que compunha os ingressos no País. A primeira exclusão, para poder ser corrigida, exigiria lançamento próprio. A questão que se discute nos autos refere-se apenas à exclusão de valores que não representariam receitas isentas e, assim, não é possível que se faça a inclusão daqueles valores na base de cálculo.*



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 11/12/08  
S. B.  
CIVIL SERVIDOR PÚBLICO  
Mat.: S. 91745

*Dessa forma, ficou demonstrado que os valores que foram excluídos da base de cálculo, por conta do ingresso no País, decorreram de receitas de exportação de serviços, de recuperações ou despesas e de receitas financeiras auferidas no exterior.*

*Em princípio, sendo a moeda um bem fungível, seria impossível atribuir apenas às receitas de serviços a origem do numerário ingressado no País.*

*Resta saber se o método adotado pelo recorrente seria capaz de evitar, de forma sistemática, que houvesse exclusões indevidas da base de cálculo.*

*Para isso, é preciso, primeiramente, tentar esclarecer a divergência entre os entendimentos da Fiscalização e do recorrente.*

*Para a Fiscalização, o fato de a origem dos ingressos e, portanto, das exclusões ser múltipla implica que, da base de cálculo original, sem as exclusões das isenções e de outros valores que não poderiam ser excluídos da base, sejam excluídos proporcionalmente valores de origens diferentes. Vale dizer, sempre que há um ingresso e tal valor é excluído, ocorrerá exclusão relativamente às receitas de exportação de serviços, de recuperações e despesas e de receitas financeiras.*

*Já o recorrente alegou que isso não ocorreria e, dentre os argumentos apresentados, citou o de que os valores de faturamento excedentes aos ingressos no mês seriam reincluídos ("Do total de receitas de serviços locais e do exterior auferidas no mês, a recorrente exclui o total de créditos oriundos do exterior, menos as receitas de serviços prestados a clientes autorizados a funcionar no país; À base de cálculo, contudo, somam-se os valores de faturamento que excedem aos ingressos").*

*Não ficou esclarecido, à primeira vista, se 'os valores de faturamento' a que se referiu o recorrente corresponderiam ao de faturamento total ou de faturamento com prestação de serviços ao exterior.*

*Na primeira hipótese, é claro que a medida não seria suficiente para impedir a exclusão de valores indevidos, uma vez que o excedente dos ingressos, em relação ao faturamento com exportação, seria excluído do faturamento com vendas no País.*

*Entretanto, caso se tratasse de faturamento de exportação de serviços, questão confirmada na diligência, num determinado mês em que o valor dos ingressos fosse inferior ao faturamento com prestação de serviços ao exterior, não haveria exclusão indevida, uma vez que os ingressos corresponderiam a valor inferior ao do faturamento com exportações e, assim, somente o valor do faturamento com exportações que houvesse implicado o ingresso de divisas no País seria excluído da base de cálculo.*

*Caso contrário, a diferença entre o valor dos ingressos e o valor do faturamento com prestação de serviços ao exterior seria considerado, na visão do recorrente, como não acobertado pelas exportações isentas e, assim, seriam reincluídos.*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COMO ORIGINAL  
Brasília, 11/12/08  
SFB  
Sílvia Regina Barbosa  
Mat.: Saps 91745

*Portanto, o método adotado pelo recorrente implica considerar que seria possível considerar que os valores sacados da conta de depósitos poderiam dizer respeito somente ao montante decorrente da venda de serviços ou de que seria possível atribuir uma ordem às quantias sacadas, em relação à sua origem.*

*A essa altura, vê-se que a divergência de entendimentos que gerou o litígio em discussão diz respeito ao fluxo do dinheiro.*

*Enquanto a Fiscalização e a DRJ entenderam que o ingresso de divisas deveria ser comprovado relativamente aos valores oriundos de cada exportação de serviço, o recorrente faz a aferição dos valores em relação ao faturamento de serviços exportados auferido no mês e o ingresso de divisas do próprio mês, independentemente da sua origem.*

*O objetivo da diligência foi o de avaliar o quanto o método adotado pelo recorrente se ajusta ao entendimento da Fiscalização.*

*Antes de se prosseguir na análise do resultado da diligência, é preciso esclarecer alguns detalhes.*

*Primeiramente, no dispositivo da Resolução, há um equívoco: pediu-se para a Fiscalização calcular a razão entre os juros recebidos em cada período e o total de receitas creditadas na conta de depósitos, quando, na realidade, verifica-se que os valores creditados na conta não se referiam somente a juros e a receitas de serviços, mas também incluíam outros valores recebidos no exterior, consistentes nas recuperações de despesas e adiantamentos.*

*Conforme anteriormente relatado, os valores relativos a recuperações e adiantamentos não poderiam ser excluídos da base de cálculo da contribuição, seja por que não foram anteriormente incluídos, seja por que, se incluídos, deveriam ser tributados.*

*Outra questão que precisa ser esclarecida é a forma como poderia agir o recorrente em relação à apuração da base de cálculo, para se ter noção do que deverá ser analisado posteriormente.*

*Conforme consta dos autos, o interessado auferiu receitas no Brasil e no exterior. Das receitas auferidas no exterior, aquela decorrente de prestação de serviços que represente efetivo ingresso de divisas no País é isenta, enquanto que, anteriormente à Lei nº 9.718, de 1998, as receitas financeiras não integravam a base de cálculo da contribuição e, posteriormente, integravam e não eram isentas. Já as recuperações e adiantamentos para despesas de clientes, não se incluíam na base de cálculo.*

*O grande problema na apuração do resultado tributável é que, obviamente, o ingresso de divisas no País, condição para a fruição da isenção, não se dá no momento do auferimento das receitas. Caso contrário, não haveria problema algum de controle sobre o mencionado ingresso efetivo de divisas.*

*SFB*

MF - SEGUIDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFEREÇÃO DO ORIGINAL  
Brasília, 12/12/08  
Silvio Fernando Barbosa  
Mat: S/pece 91745

*A Lei nº 11.371, de 2006, art. 10, parece haver resolvido exatamente o problema do recorrente. Entretanto, à época dos fatos, não havia essa solução apresentada na lei.*

*Ademais, a legislação não fixa prazo para que o ingresso ocorra, o que leva ao fato de que o ingresso efetivo das divisas representa condição para a fruição da isenção. Entretanto, não dispõe a legislação de que modalidade de condição se trataria (suspensiva ou resolutiva).*

*Entretanto, não haveria como incidir uma condição resolutiva na hipótese, uma vez que, se fosse resolutiva a condição, a isenção incidiria de imediato, ficando prejudicada pela falta do ingresso de divisas no futuro, que, sem a imposição de prazo, poderia nunca ocorrer, o que seria absurdo.*

*Portanto, tratando-se de condição suspensiva, enquanto não houvesse o ingresso das divisas, não haveria isenção, considerando que a lei não determina que o ingresso das divisas ocorra de imediato ou no exato momento da realização do pagamento.*

*Dai decorre que aparentemente o meio mais adequado para efetuar um controle contábil das isenções seria, no ato do auferimento da receita, reconhecê-las contabilmente, incluindo-as na base de cálculo, e, no ingresso das divisas, efetuar uma exclusão, a não ser que as receitas sejam remetidas imediatamente ao Brasil.*

*Caso se tratasse de uma conta de depósitos não remunerada e em que se efetuassem apenas depósitos relativamente ao pagamento de prestação de serviços, não haveria, certamente, problemas de controle.*

*Por isso, é necessário verificar se o método adotado pelo recorrente de fato impediria a exclusão de valores indevidos.*

*As tabelas contidas nas páginas seguintes demonstram a apuração segundo os critérios expostos no presente voto e a comparam com os valores reincluídos pelo recorrente.*

*Procedeu-se da seguinte forma:*

*Apurou-se a relação (E) entre os valores depositados na conta de depósitos a título de receitas financeiras e outros valores não passíveis de exclusão (J) e os valores totais recebidos na conta (D). Esse valor representa a percentagem de valores não isentos que compõe o valor dos ingressos, segundo o critério das receitas auferidas no próprio mês.*

*Aplicou-se tal percentual sobre o valor mensal dos ingressos (I), apurando-se a parcela dos ingressos que não representa receitas isentas (J).*

*Subtraiu-se esse valor (J) do total das receitas com prestação de serviços auferidas no mês (K), obtendo-se a parcela da receita de serviços não ingressada no mês (L).*



MF - RECURSOS	QUINTES	
1	12	08
SFB		
N.º 15374.003242/2001-73		

CC02/C01
Fis. 1644

*Comparou-se esse resultado (L) com os valores reincluídos pelo recorrente na base de cálculo da contribuição (M), apurando-se a diferença (N).*

*O resultado 'L' representa exatamente a parcela dos ingressos que não corresponde às receitas isentas e, comparando-se com os valores reincluídos pelo recorrente à base de cálculo, verifica-se que são idênticos para a maioria dos períodos de apuração. Em relação aos demais períodos, em regra os valores excluídos são superiores, exceto em relação aos períodos de apuração de abril de 1998, maio, julho e agosto de 2000.*

*Ainda assim, os valores excedentes reincluídos 'a maior' nos períodos anteriores abrangem com folga os valores positivos apurados, o que significa que, considerando todo o período abrangido pela autuação, não houve exclusões indevidas da base de cálculo da contribuição.*

*Ocorre que, tendo havido num determinado período exclusão da base de cálculo menor do que a que poderia ter sido efetuada, haveria, obviamente, recolhimento a maior da contribuição em tal período, o que não pode ser desconsiderado na apuração efetuada em períodos seguintes."*

À vista do exposto, voto por dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de outubro de 2007.

  
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO 