



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

Processo n° 16327.720235/2012-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-003.508 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2015
Matéria PIS E COFINS
Recorrente MERRILL LYNCH S/A CORRETORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS A PESSOAS JURÍDICAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR.

As receitas decorrentes de serviços prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior só podem ser excluídas das bases de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS quando restar comprovado o ingresso de divisas por meio da apresentação dos contratos de câmbio, requisito que a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, não pode ser afastado pelo CARF por estar previsto no art. 45 do Decreto nº 4.524/2002.

PIS. COFINS. COMISSÕES E CORRETAGENS. RESOLUÇÃO CMN nº 2.689/2000.

As receitas auferidas por corretoras e distribuidoras de títulos e valores mobiliários, relativas a comissões e corretagens pela intermediação de operações de não-residentes, que realizam no Brasil investimentos nos mercados financeiro e de capitais nos termos da Resolução CMN nº 2.689/00, não se beneficiam dessa isenção, pois não se trata de serviço cujo pagamento caracterizou ingresso de divisas.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, em dar provimento parcial ao recurso da seguinte forma: 1) por maioria de votos, deu-se provimento parcial para excluir os juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa deste julgado. Vencido o Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida que negou provimento na íntegra; 2) pelo voto de qualidade, negou-se provimento quanto à necessidade de o contribuinte comprovar o ingresso de divisas para usufruir da isenção do art. 14, III, da MP 2.158-35/2001. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti. Os Conselheiros Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti apresentaram declaração de voto. Sustentou pela recorrente o Dr. Celso de Paula Ferreira da Costa, OAB/SP nº 148.255.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho, Fenelon Moscoso de Almeida, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de autos de infração com ciência pessoal do contribuinte em **09/03/2008** lavrados para exigir o crédito tributário relativo ao PIS e à COFINS, multa de ofício e juros de mora, em razão da falta de recolhimento das contribuições nos períodos compreendidos entre **setembro de 2008 e dezembro de 2010**.

Segundo o termo de verificação fiscal, foi constatado que nos períodos de apuração abrangidos pelos lançamentos, a corretora excluiu das bases de cálculo das contribuições receitas de serviços de corretagem prestados a investidores não residentes, em relação às quais não conseguiu comprovar o ingresso de divisas, não fazendo, em razão desse fato, jus à isenção prevista no art. 14, III, da MP 2.158-35/2001.

A fiscalização noticia a existência do mandado de segurança 2005.61.00.011085-0 impetrado para atacar o alargamento da base de cálculo da contribuição estabelecida pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98. Segundo a fiscalização, o contribuinte obteve êxito em primeira instância, mas o TRF 3ª Região, em sede de apelação, denegou a segurança por entender que o faturamento, na interpretação do STF no RE 150.755, deve ser considerado como sendo o produto do exercício de atividades empresariais típicas, ou seja, que nessa expressão se inclui todo o incremento patrimonial resultante do exercício de atividades empresariais típicas.

Em sede de impugnação o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte:

1) nulidade por cerceamento de defesa, pois a DEINF informou que as cópias do processo só seriam disponibilizadas após o prazo para impugnação, além de ter negado o pedido de vista do processo na repartição;

2) a imunidade prevista no art. 14, da MP 2.158-35/2001 deve ser interpretada à luz do art. 149, § 2º, da CF/88 e do RE 101.441-5, onde o STF consagrou

entendimento quanto à interpretação extensiva da imunidade. A União não pode cobrar contribuições sobre receitas de exportação, o que por si já é motivo para cancelar os autos de infração;

3) os serviços de corretagem foram prestados a residentes no exterior, o titular dos recursos era não residente no Brasil e os serviços foram efetivamente pagos. Assim, não há que se exigir o ingresso de divisas como condição para fruição da imunidade;

4) o art. 111 do CTN não impõe um método interpretativo. Ele apenas visa impedir que o interprete se valha da analogia, da integração ou de quaisquer outras formas ampliativas da interpretação;

5) o requisito do ingresso de divisas foi afastado tanto pela EC 33/2001, quanto pela Lei nº 11.371/2006. O art. 14, III, da MP 2.158/35 não condicionou o gozo da isenção ao ingresso de divisas, mas tão somente à exportação dos serviços que representem a entrada de capital estrangeiro;

6) a corretora não é o custodiante das contas 2689 dos investidores estrangeiros. Segundo as regras de funcionamento da conta 2689, quando do fechamento do contrato de câmbio para ingresso dos recursos no País, estes são recebidos pelo custodiante ou pelo representante do investidor 2689. O custodiante ou o representante do investidor é o responsável por contratar a corretora e esta, com os recursos enviados pelo investidor 2689, realiza a operação solicitada em bolsa ou entidade de balcão organizado. Como praxe as corretoras deduzem dos valores assim recebidos a taxa de corretagem. Essa taxa é paga com recursos provenientes do exterior;

7) ilegalidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício;

8) nulidade por falta de enquadramento legal nos autos de infração, pois os dispositivos legais da MP 2.158-35 foram revogados pela EC 33/2001;

Por meio do Acórdão 44.278, de 28/02/2012, a 10ª Turma da DRJ - São Paulo -1, julgou a impugnação improcedente.

Foi rejeitada a preliminar de nulidade, pois os documentos acostados revelam que o contribuinte deixou transcorrer 25 dias do prazo para impugnação quando resolveu solicitar cópia do processo.

Ficou decidido que não houve nulidade em razão de ter sido citado o art. 14, III, da MP 2.158-35, pois foram cumpridos os requisitos do art. 10 do PAF e também porque não houve revogação do dispositivo pela EC 33/2001.

Ficou decidido que o art. 14, III, da MP 2.158-35 trata de isenção e não de imunidade e que o julgador administrativo de primeira instância está vinculado à lei e aos atos administrativos infralegais. Assim, se o art. 14, III, da MP 2.158-35 trata o assunto como isenção, o julgador não pode acolher a tese de que se trata de imunidade. O referido dispositivo legal se refere expressamente ao "ingresso de divisas". E sendo assim, para que haja direito à isenção, é necessário comprovar o ingresso de divisas por meio dos contratos de câmbio.

Foi rechaçada a alegação de que a corretora não tem como apresentar os contratos de câmbio por não ser a custodiante ou a representante do investidor estrangeiro, pois

para ser beneficiária da isenção a corretora deve possuir os documentos para comprovar as condições exigidas pelo art. 14, III, da MP 2.158-35, a teor do art. 264, RIR/99.

Ficou decidido que em se tratando de isenção, a interpretação deve ser literal e foi mantida a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 15/03/2013, o contribuinte apresentou recurso voluntário em 15/04/2013, no qual reapresentou as alegações de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Relativamente à preliminar de nulidade, o contribuinte alegou cerceamento de defesa porque a administração teria colocado óbices à obtenção de cópia do processo, os quais resultaram no fornecimento da mídia eletrônica contendo a imagem dos autos após a expiração do prazo para impugnação.

Segundo as alegações de defesa, a repartição fiscal teria informado que a cópia digital do processo estaria disponível no prazo de 10 dias e a defesa entende que esse prazo não seria razoável por se tratar de processo digital.

O prazo de 10 dias para fornecimento das mídias contendo a cópia do processo é razoável, pois o contribuinte não é o único a formular esse tipo de pedido perante a delegacia da Receita Federal. A repartição recebe diariamente centenas de pedidos de cópia de processos, fato que justifica plenamente o estabelecimento de prazos, a fim de que os contribuintes sejam atendidos segundo a ordem cronológica de entrada dos respectivos pedidos na repartição.

Por outro lado, o documento 4 (fls. 1520) , anexo com a impugnação, revela que a data marcada pela autoridade administrativa para entrega da mídia contendo o processo seria no dia **16/04/2012**.

O referido documento (fl. 1520) não contém a data em que foi protocolado, mas se a defesa disse que o prazo de entrega era de 10 dias e expirava no dia 16/04/2012, presume-se que o contribuinte tenha comparecido na repartição fiscal cerca de 10 dias antes, ou seja, no dia 05 de abril de 2012.

Então, se o contribuinte tomou ciência pessoal do lançamento em 09/03/2012 (fls. 1313), conclui-se que a defesa deixou transcorrer cerca de 25 dias do prazo para impugnação para só então comparecer perante a autoridade administrativa para requerer a cópia do processo.

Sendo assim, não há que se cogitar de cerceamento do direito de defesa, pois a entrega da mídia após o transcurso do prazo para impugnação só ocorreu por culpa da própria defesa, que demorou para requerer a cópia do processo.

Além disso, essa alegação de cerceamento de defesa é meramente protelatória. Isto porque as alegações de mérito revelam que a defesa sabe exatamente o conteúdo e o teor exato da acusação, uma vez que teve ciência do inteiro teor dos autos de infração e do termo de verificação fiscal.

Preliminar de nulidade rejeitada.

No mérito, a defesa alegou, em síntese, que o art. 14 da MP nº 2.158-35 deve ser interpretado à luz do art. 149, § 2º da CF/88, com a redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional nº 33/2001.

Nesse passo, entende a recorrente que as receitas decorrentes da prestação de serviços a residentes no exterior seriam alvo de imunidade constitucional, sendo desnecessário o requisito exigido pela fiscalização, consistente na comprovação do ingresso de divisas por meio da apresentação dos contratos de câmbio.

A exigência do ingresso de divisas consta do Regulamento do PIS e da COFINS, objeto do Decreto nº 4.524/2002, *in verbis*:

"Art. 45. São isentas do PIS/Pasep e da Cofins as receitas (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, e Lei nº 10.560, de 2002, art. 3º, e Medida Provisória nº 75, de 2002, art. 7º):

(...)

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

(...)"

Observem senhores conselheiros que o regulamento é de 2002, ou seja, posterior ao advento da Emenda Constitucional nº 33/2001. E mesmo assim o regulamento manteve a exigência da comprovação do ingresso de divisas. Estando tal exigência prevista em decreto, ela não pode ser relevada pelos órgãos administrativos de julgamento, uma vez que o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e o art. 62-A do Regimento Interno do CARF vedam a este colegiado negar vigência a dispositivo legal de hierarquia igual ou superior a decreto.

O contribuinte alegou que em relação às corretagens questionadas pela fiscalização, a corretora não foi a custodiante dos investidores 2689, mas sim que foi contratada por esses custodiantes para realizar as operações no mercado financeiro.

Ora, essa alegação da defesa representa a confissão de que os pagamentos recebidos não caracterizaram ingressos de divisas, pois embora se refiram a serviços prestados a investidores residentes no exterior, tais serviços foram pagos em moeda corrente nacional pelos custodiantes ou pelos representantes daqueles investidores. Tais pagamentos configuram receitas passíveis de tributação pelo PIS e pela COFINS e não podem ser excluídos das respectivas bases de cálculo como pretende a defesa.

Nesse sentido, considero correta a Solução de Consulta 400, de 24/11/2010, proferida pela Disit/SRRF/8ª RE, citada pela decisão de primeiro grau, e cuja ementa se transcreve a seguir:

"ISENÇÃO. SERVIÇOS PRESTADOS A PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS DOMICILIADAS NO EXTERIOR. COMISSÕES RECEBIDAS POR CORRETORAS E DISTRIBUIDORAS DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS.

De acordo com o art. 14, inciso III e § 1º, da Medida Provisória 2.158-35, de 2001, são isentas da Contribuição para o PIS/Pasep 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.

As receitas auferidas por corretoras e distribuidoras de títulos e valores mobiliários, relativas a comissões e corretagens pela intermediação de operações de não-residentes, que realizam no Brasil investimentos nos mercados financeiro e de capitais nos termos da Resolução CMN nº 2.689/00, não se beneficiam dessa isenção, pois não se trata, neste caso, de serviços cujo pagamento seja feito mediante o ingresso de divisas daquelas pessoas domiciliadas no estrangeiro. Nessas situações, tais recursos já haviam ingressado no Brasil para outra finalidade (i.e.: investimento dos não residentes), que não o pagamento dessas comissões, mas, sim, para aqui serem aplicados com perspectiva de produzir ganhos, e serem eventualmente retornados ao exterior. As comissões em questão são cobradas, pois, sobre e como consequência dos investimentos em ativos no País, e seus possíveis ganhos, em moeda nacional. Não é a prestação desses serviços de intermediação pelas corretoras e distribuidoras que acarreta o ingressos de divisas, nem são eles remunerados com divisas aqui ingressadas para tal fim. Não atendem, portanto, a um dos requisitos para gozo da isenção estabelecidos no precitado dispositivo legal. "

Considerando que a exigência do ingresso de divisas é requisito estabelecido em decreto, cuja aplicação não pode ser afastada por este colegiado, assim como o fato de as receitas terem sido auferidas no mercado interno, em moeda nacional, foi correta a exigência das contribuições por meio dos autos de infração albergados neste processo.

A defesa contestou em sede de impugnação e de recurso voluntário a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Essa questão já foi enfrentada por este colegiado em inúmeros julgados, entre os quais o Acórdão 3403-002.367, de 24 de julho de 2013, relatado pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, a quem peço licença para adotar seus fundamentos, *in verbis*:

"(...)

O assunto seria aparentemente resolvido pela Súmula nº 4 do CARF:

“Súmula CARF nº 4: A partir de 1o de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários administrados** pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais” (grifo nosso)

Contudo, resta a dúvida se a expressão “débitos tributários” abarca as penalidades, ou apenas os tributos. Verificando os acórdãos que serviram de

fundamento à edição da Súmula, não se responde a questão, pois tais julgados se concentram na possibilidade de utilização da Taxa SELIC.

Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” (grifo nosso)

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do *caput* abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que: “os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis” .

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do *caput* abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do *caput*.

Mais recentemente tratou-se do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 29. Os **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional **e os decorrentes de contribuições** arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1o de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1o de janeiro de 1997, os **créditos** apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de **inscrição dos débitos** referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal - Ufir, instituída pelo art. 1o da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos **débitos referidos no art. 29**, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1o de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.” (grifo nosso)

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”. Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa), mas tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma.

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, reconhecendo, para efeitos de execução do presente acórdão pela unidade local, que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Rosaldo Trevisan”

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência o crédito tributário decorrente da incidência da taxa Selic sobre a multa de ofício.

Antonio Carlos Atulim

Declaração de Voto

Declaração de Voto do Conselheiro Ivan Allegretti.

Assim dispõe o art. 14, III, da MP 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

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;

O presente caso é peculiar porque envolve a figura do não residente e a utilização de contas específica e estritamente destinadas a realização de investimentos no mercado de capitais por pessoa não residente no País.

O não residente é, objetivamente, um estrangeiro.

E os pagamentos que extraordinariamente são realizados a partir de tais contas expressam, com segurança, o ingresso de divisas exigido pela lei.

A lei não exige que o ingresso de divisa seja concomitante, nem que aconteça no exato valor do pagamento. Quando isto ocorre, por certo, haverá segurança na caracterização do pagamento que representa o ingresso de divisas. Mas não é a única e exclusiva forma admitida para a caracterização da referida hipótese legal.

Isto, aliás, é reconhecido pela Administração Tributária nas seguintes Soluções de Consulta:

SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/9º RF/DISIT Nº 63, de 24 de fevereiro de 2005

Assumo: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ementa: As receitas de prestação de serviços de operação portuária para pessoa física ou jurídica, domiciliada no exterior, cujo pagamento, ainda que ocorrido esse através de agentes do contratante no Brasil, represente ingresso de divisas no País, não são objeto de incidência da Cofins.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 6º, II; Lei nº 10.865, de 2004, art. 21; CC Bacen nº 2.297, de 1992.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ementa: As receitas de prestação de serviços de operação portuária para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, cujo pagamento, ainda que ocorrido este através de agentes do contratado no Brasil, represente ingresso de divisas no País, não são objeto de incidência da contribuição para o ; PÍS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, de 2002, art. 5ª, II; Lei nº 10.865, de 2004, art 37; CC Bacen nº 2.297, de 1992.

SOLUÇÃO DE CONSULTA SRRF/8º RF/DISIT Nº 153, de 3 de julho de 2013

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. HOTELARIA. INGRESSO DE DIVISAS. NÃO-INCIDÊNCIA. MODALIDADES DE PAGAMENTO.

Não incide a Contribuição para o PIS/Pasep sobre a receita auferida na prestação de serviços de hotelaria a pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior, quando o pagamento realizado represente ingresso de divisas no País, como se observa nos pagamentos realizados por tais pessoas com uso de cartão de crédito internacional emitido no exterior e por meio de cheques de viagem (traveller's checks), ainda que o recebimento do valor destes pelo estabelecimento seja intermediado por instituições financeiras nacionais. Receitas decorrentes de pagamentos por serviço de hotelaria são unicamente as referentes à cobrança de diária pela ocupação de unidade habitacional com as características definidas pelo Ministério do Turismo. Tal conceito abrange o fornecimento de alimentos, desde que incluído na regular diária cobrada e não for objeto de cobrança destacada do valor da diária. (...)

(DOU de 28/08/2013 nº 166, Seção 1, pág. 23)

Não se exige, pois, que o pagamento seja realizado em uma operação de câmbio diretamente realizada entre o estrangeiro, tomador do serviço, e o prestador de serviço.

A contratação e o pagamento pode ser feito pelo estrangeiro por meio de representante legal ou mandatário, inclusive em moeda nacional, desde que se comprove de forma categórica que tal pagamento foi realizado com recursos que ingressaram do exterior.

Assim, o ato do ingresso de divisas, ordinariamente materializado em um contrato câmbio, pode acontecer no mesmo momento em que ocorre o pagamento pela prestação de serviço – que é a situação ordinária –, mas também pode acontecer em momento anterior – como ocorre no presente caso.

As receitas, neste caso, são taxas de corretagem de operações sob o regime da Resolução CMN nº 2.689/2000, que regulamenta as aplicações de investidores não residentes no mercado de capitais do Brasil.

Os recursos destas contas somente podem ser investidos em bolsas de valores e em mercados de balcão organizado, devendo ser obrigatoriamente custodiadas por uma corretora de títulos e valores mobiliários que, como visto, age em nome do investidor.

Tal estrutura evidencia, sem margem de dúvida, que os recursos destas contas vieram do exterior, representando ingresso de divisas, e que foi parte destes valores que foram aplicados no pagamento da taxa de corretagem, remunerando os serviços prestados pela recorrente.

Entendo que restam atendidos os requisitos da lei, tendo sido demonstrado (1) que o serviço foi prestado a pessoa residente ou domiciliada no exterior e (2) que o pagamento representa ingresso de divisas, no sentido de que a origem dos recursos é comprovadamente externa, agregando-se ao produto interno do País.

Voto, por isso, pelo provimento do recurso.

(assinatura eletrônica)

Ivan Allegretti

Declaração de voto do Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista.

O artigo 149 da Constituição Federal dispõe sobre a não incidência das Contribuições, inclusive das Contribuições Sociais, sobre as receitas decorrentes da exportação de serviços:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

.....

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Resta saber, pois, se no presente caso, a Recorrente exportou serviços ao não-residente do exterior e se as receitas por ela percebidas decorrem justamente da atividade por ela realizada.

O inciso III, do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, ao dispor sobre a imunidade prevista na Constituição, atecnicamente a denomina como isenção, determinando que as receitas decorrentes da exportação de serviços devem representar ingresso de divisas no país:

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;

E como a Recorrente, na óptica da Autoridade Fazendária, não demonstrou que o ingresso de divisas se deu por contrato de câmbio, em que valores em moeda estrangeira seriam convertidos ao real e formalmente ingressados no país, ela foi autuada, sofrendo, portanto, a exigência da Contribuição Social, acrescida de multa de ofício e juros de mora.

Não vejo como concordar com o voto proferido pelo Eminentíssimo Relator, pois, no presente caso, restou demonstrado — aliás, a própria Fiscalização assim o admite — que houve prestação de serviços por parte da Recorrente em favor do não-residente e que essa atividade foi remunerada por meio de comissão recebida pela Recorrente.

Ou seja, há prova de que a exportação de serviços ao não residente foi realizada, e que a Recorrente recebeu por tal serviço realizado, com a ressalva de que seu recebimento se deu mediante *compensação*.

Sendo a Recorrente uma Corretora de Títulos e Valores Mobiliários, conforme sua própria denominação social, e atuando em mercado regulado pelo Banco Central do Brasil, e considerando que o não-residente ingressou com recursos no país mediante a Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 2.689/2000, a Recorrente se coloca como a receptora desses mesmos recursos perante o não-residente.

E agindo por ordem do não-residente deve investir tais valores em bolsa de valores e em mercados de balcão organizado, em nome do investidor não-residente, e ao realizar tal atividade, naturalmente, a Recorrente passa a ter direito a receber a remuneração pelo serviço prestado, que consiste em comissões de corretagem e, conforme o caso, comissão de serviço de câmbio.

Tais valores são contratualmente debitados dos valores de investimento mantidos pelo não-residente, conforme o caso, em cada contratação por ela realizada em nome e por conta e ordem do investidor não-residente, ou quando do retorno integral ou parcial dos recursos ao exterior, quando, então, a Recorrente, detentora de um crédito perante o não-residente, faz a compensação de seu crédito com os valores a serem remetidos ao exterior em favor do não-residente.

Tanto em um como no outro caso a receita auferida pela Recorrente se dá, originalmente, em R\$ (real), porém, me parece evidente que ela provém da prestação de serviço realizada pela Recorrente em favor do não-residente, enquadrando-se, pois, em clara hipótese de prestação de serviços.

O ingresso de divisas se dá justamente por meio da retenção de sua comissão, pois ao invés de remeter ao não-residente, e.g., a quantia de R\$ 1.000.000,00 da conta de investimento, a ser convertida em moeda estrangeira e ingressar na conta determinada pelo não-residente, a Recorrente deduz a comissão a que faz jus de sua exportação de serviços, e.g., R\$ 50.000,00, remetendo a quantia líquida de R\$ 950.000,00.

In casu, a Fiscalização exigiu, em verdade, que a Recorrente remetesse R\$ 1.000.000,00, e que o não-residente, por sua vez, realizasse contratação de câmbio para remeter R\$ 50.000,00 para a Recorrente, a título de comissão, como condição para a aplicação da imunidade.

Porém, como visto, a Legislação não impõe tal condição, e ela vai de encontro a prática de todo o mercado de corretagem, pois caso o investidor não-residente não se digne a realizar um câmbio para pagar a comissão de corretagem, em valores infinitamente reduzidos em comparação ao investimento, a Recorrente e todas as outras Corretoras se veriam em situação de completo desamparo, pois teriam que ingressar com ação judicial para receberem a sua comissão, o que, em verdade, tornaria a prática da atividade inviável, ante a notória dificuldade de se processar pessoa não-residente no exterior, inclusive com a expedição de carta rogatória do Brasil ao exterior.

Por outro lado, o exemplo acima aludido, estampa claramente que a receita auferida pela Recorrente decorre de recursos do não-residente e dele são debitadas, de tal forma que há, efetivamente, ingresso de divisas no país decorrente da prestação de serviços realizada.

Nesse sentido, exigir-se um contrato de câmbio nessa situação, como o fez a Autoridade Fazendária, não me parece o procedimento mais apropriado no caso concreto, pois além de a Lei expressamente não o exigir, ela, Autoridade, está olvidando que a Recorrente foi remunerada contratualmente pelo não-residente em razão do serviço de corretagem prestado, e, ainda, as próprias práticas do mercado.

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinatura eletrônica)

Luiz Rogério Sawaya Batista