



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16636.001399/2009-56
Recurso Voluntário
Resolução nº 3302-001.920 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2021
Assunto COFINS/NÃO INCIDÊNCIA
Recorrente TECON RIO GRANDE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da redatora designada. Vencidos os conselheiros Jorge Lima Abud (relator) e Paulo Régis Venter (suplente convocado), que afastaram a diligência e negaram provimento ao recurso. Designada a conselheira Larissa Nunes Girard para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Lima Abud, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard, Jose Renato Pereira de Deus, Paulo Régis Venter (suplente convocado), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente). Ausente o conselheiro Vinicius Guimaraes, substituído pelo conselheiro Paulo Régis Venter.

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

A contribuinte supracitada solicitou restituição de Cofins do mês de apuração de fevereiro de 2004, com vencimento em março de 2004, para fins de compensação com débitos, conforme Dcomps de fls.5/24¹.

O suposto direito creditório da contribuinte se fundamenta na alegação de que a prestação de serviços portuários não sofre a incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas decorrentes deste quando efetuadas para pessoa física ou jurídica, residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente o ingresso de divisas, sendo que a intermediação do agente ou representante, no Brasil, de empresa estrangeira, tomadora de serviços portuários, não descaracteriza a exportação deste serviços. Tal argumentação é fundamentada no art.6º, inciso II da Lei 10.833/2003, com redação

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.920 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16636.001399/2009-56

dada pela Lei 10.865/2004, e na Circular BACEN n.º 3.280/2005, bem como na Solução de Consulta n.º 58, de 07/04/2006, da 10ª SRRF, na qual a contribuinte é solicitante.

A DRF de origem apreciou o pleito da contribuinte, indeferindo-o, conforme Despacho Decisório n.º 643 - DRF/PEL, de 10/10/2011, de fls.60/64. Nesta, foi negado o pleito de restituição porque a redação original do art.6º, inciso II da Lei 10.833/2003 previa que o pagamento deveria ser em moeda conversível, sendo que a contribuinte recebeu o pagamento em moeda corrente nacional (reais). Como a nova redação que previa o ingresso de dividas, que ocorreu com a Lei 10.685/2004, somente teve eficácia a partir de 1º de maio de 2004, não teve aplicação a Solução de Consulta n.º 58, de 07/04/2006, da 10ª SRRF, pois o valor solicitado de indébito era de período anterior.

Irresignada, a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, de fls.69/72. Nesta, inicia fazendo um resumo do pedido e da decisão da DRF, para depois fazer suas alegações.

Começa argumentando que o pagamento dos serviços é feito pelas agências representantes do transportador estrangeiro, no Brasil, cujo recurso em moeda conversível veio da empresa estrangeira contratante do serviço e foi transformado em reais, nos termos da Circular BACEN n.º 3.280/2005. Por isso, o indeferimento decorreu de uma análise equivocada da Solução de Consulta n.º 58, de 07/04/2006, da 10ª SRRF, pois esta Solução interpretou que a intermediação de agente ou representante, no Brasil, da empresa tomadora de serviços portuários, por si só, não é suficiente para descaracterizar a situação que isenta a receita das contribuições. Ou seja, houve pagamento em moeda conversível, mesmo que de forma indireta, acarretando a incidência da isenção.

Apresenta lista que seria de clientes estrangeiros atendidos e a agência representante que fez os pagamentos, bem como relatório operacional das operações de alguns navios para reforçar sua alegação de exportação.

Em 17 de agosto de 2012, através do Acórdão n.º **10-40.079**, a 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Porto Alegre/RS, por maioria de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 28 de agosto de 2012, às e-folhas 224.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 25 de setembro de 2012, de e-folhas 226 à 238.

Foi alegado:

Inicialmente, como se pode observar, o relatório do acórdão recorrido dispõe que não se aplica à Recorrente a isenção do período pleiteado, fevereiro/2004, pois estaria sob a égide da redação original da isenção contida no art. 5º, II, da Lei n.º 10.637/2002 e art. 6º, II, da Lei n.º 10.833/2003 e, por via de consequência, somente estaria configurado o ingresso de divisas se efetivamente tivesse ocorrido o pagamento em moeda conversível, o que segundo a Fiscalização não teria ocorrido, utilizando-se para corroborar com este seu entendimento da interpretação literal da norma tributária prevista no art. 111, II, do CTN.

Entende a Recorrente que a interpretação literal estabelecida no inciso II, do art. 111 do CTN, não pode ser utilizada para o caso dos autos como pretende o Relator do v. acórdão recorrido, uma vez que isenção não se confunde com não incidência, já que são institutos jurídicos completamente distintos. Assim, a redação original dos artigos 5º, II, da Lei n.º 10.637/2002 e 6º, II, da Lei n.º 10.833/2003, bem como após a alteração promovida pelos arts. 21 e 37 da Lei n.º 10.865/2004, estabelecem a não incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes das operações que mencionam e não a isenção como dispôs o v. acórdão.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.920 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16636.001399/2009-56

Apenas para argumentar que na não incidência tributária sequer ocorre o fato gerador do tributo, enquanto na isenção o fato gerador ocorre, porém sua incidência é dispensada por lei.

Assim, após breve relato sobre os institutos da não incidência e da isenção, salienta-se a irrelevância da diferenciação das expressões pagamento em moeda conversível e ingresso de divisas para fins da não incidência prevista na norma tributária do PIS e da COFINS para a prestação de serviços para pessoa jurídica domiciliada no exterior.

Por conseguinte, não há nos autos absolutamente nada que coloque em dúvida a relação mandante/mandatário, ou seja, entre os armadores estrangeiros e seus agentes/representantes no País. Nota-se, por oportuno, que a documentação e demonstrativos já juntados aos autos pela Recorrente quando oferecida a Impugnação, sequer parecem ter sido submetidos à análise do eminente relator do v. acórdão, já que este limitou-se a indeferir a compensação pleiteada pela Recorrente por outro motivo, qual seja, a inadequação à legislação em vigor à época do fato gerador que foi fevereiro de 2004.

Portanto, como já dito anteriormente, a legislação primitiva que regulava a não incidência para a prestação de serviços para pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no exterior do PIS e da COFINS, ambos não cumulativos, dispunha sobre pagamento em moeda conversível, sendo que a expressão ingresso de divisas só foi introduzida na legislação através da Lei nº 10.865/2004.

Com efeito, volta a afirmar a Recorrente, que resta irrelevante a diferenciação nas expressões pagamento em moeda conversível e ingresso de divisas para fins de definir a não incidência das contribuições do PIS e da COFINS sobre as receitas auferidas pela Recorrente de armadores estrangeiros, domiciliados no exterior, já que se trata de uma atividade rotineira inerente a serviços portuários prestados pela Recorrente, Terminal de Contêineres, a embarcações (navios) de propriedade de armadores estrangeiros.

Contudo, se se pensasse em simplesmente aplicar a legislação original ao caso dos autos, sem considerar a natureza dos serviços prestados por um terminal portuário a embarcações de propriedade de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, ainda, assim, ter-se-ia que se admitir a retroatividade benigna da norma tributária em prol do contribuinte, já que a natureza dos serviços realizados implica no reconhecimento de que os mesmos são prestados a embarcações de propriedade de armadores estrangeiros domiciliados no exterior.

Assim, a retroatividade benigna oriunda da alteração promovida nos arts. 5º, II, da Lei nº 10.637/2002 e 6º, II, da Lei nº 10.833/2003, pela Lei nº 10.865/2004 que alterou a expressão original de pagamento em moeda conversível para ingresso de divisas deve ser considerada para fins de tornar a prestação de serviços da Recorrente, quando destinados a embarcações de armadores domiciliados no exterior, fora do alcance da incidência das contribuições do PIS e da COFINS.

Portanto, neste diapasão, como já afirmado anteriormente pela Recorrente, resta como irrelevante a diferenciação das expressões pagamento em moeda conversível e ingresso de divisas para fins da não incidência, já que as operações sob análise se enquadram no conceito de serviços prestados a pessoa jurídica domiciliada no exterior.

Também, há que se considerar no caso dos autos que a intermediação de agente ou representante no Brasil de empresa estrangeira, tomadora de serviços portuários, não se presta para descaracterizar a chamada **exportação de serviços** para fins de reconhecimento do favor fiscal, já que a terceira pessoa, no caso o agente ou representante no Brasil do armador estrangeiro, age na mera condição de mandatário, ou seja, não age em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.

A COFINS apurada em fevereiro de 2004 no montante de R\$ 511.935,00, \ refere-se exatamente às notas fiscais emitidas em face dos agentes e representantes no Brasil de pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, cujo repasse de valor ocorreu via agência de navegação através de moeda conversível para posterior pagamento à Recorrente em

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.920 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16636.001399/2009-56

reais segundo normas do Banco Central, representando, por conseguinte o ingresso de divisas.

Cabe reiterar, como sempre, que a Recorrente presta serviços portuários a empresas transportadoras domiciliadas no exterior, cujas embarcações atracam em seu porto para as operações, dentre outras, de embarque e desembarque de mercadorias.

Com efeito, as transferências de recursos do exterior e para o exterior, relativamente ao transporte marítimo internacional de cargas por transportadores estrangeiros, são disciplinadas pelo Banco Central do Brasil - BACEN, através da Circular nº 3.280, de 09 de março de 2005, sendo obrigatória, neste caso, a intervenção de uma agência marítima como representante da empresa de navegação estrangeira em território nacional, consoante o disposto no § 2º, art. 4º, da IN RFB Nº 800, de 27 de dezembro de 2007.

Portanto, diante da norma citada do BACEN, ou seja, a Circular nº 3.280/2005, há dois casos, com a interveniência da agência marítima, representante obrigatória do transportador estrangeiro no Brasil, que configuram a prestação de serviços a pessoas jurídicas domiciliadas ou com sede no exterior que operam linhas de transporte marítimo internacional de cargas, cujas receitas, quando auferidas no País pelos prestadores de serviços, representam ingresso de divisas, consoante inciso II, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03 e inciso II, do art. 5º, da Lei nº 10.637/02, na redação dada pelos arts. 21 e 37 da Lei 10.865/04, e que são pela Recorrente a seguir resumidos:

O transportador estrangeiro remete para seu agente/representante marítimo no Brasil um valor em moeda conversível para custeio das despesas, **incluídas as despesas com serviços portuários**, que é convertido em reais através de um Contrato de Câmbio de Compra Tipo 3 - Transferência Financeira do Exterior. No pagamento ao transportador estrangeiro do transporte internacional de cargas é feito um Contrato de Câmbio de Venda Tipo 4 - Transferências Financeiras para o Exterior - pelo valor total do (s) conhecimento(s) de transporte.

O agente/representante no Brasil faz uma estimativa das despesas, dentre elas as despesas portuárias, e é autorizado a deduzi-las quando da remessa para pagamento do transporte internacional, ou seja, a remessa de divisas é feita pelo valor líquido. Contudo, é realizado um Contrato de Venda Tipo 4 - Transferências Financeiras para o exterior - pelo valor bruto do(s) conhecimento(s) de transporte e, também, um Contrato de Câmbio de Compra tipo 3 - Transferências Financeiras do Exterior - da parte inerente às despesas incorridas no Brasil, cuja estimativa consta no Contrato de Câmbio de Venda tipo 4 já mencionado.

Ainda, para uma melhor compreensão, mormente quanto à letra “b” acima, convém esclarecer que as despesas estimadas e as despesas incorridas são coincidentes, porém, caso o valor estimado supere o montante das despesas efetivamente incorridas no Brasil, poderá ser processada a transferência ao exterior das divisas relativas à diferença apurada. Em caso contrário, o valor da diferença, equivalente em moeda estrangeira, deverá ser incluído nas deduções relativas à(s) subsequente(s) transferência(s) ao exterior em pagamento de fretes ao transportador estrangeiro, ou reingressado no mercado de câmbio de taxas livres.

Note-se, desta forma, que nas duas hipóteses acima citadas, ao final das operações cambiais o saldo no balanço de pagamentos na conta de transações correntes é o mesmo e há sempre os contratos de câmbio, celebrados entre o transportador estrangeiro e a agência de navegação, para evidenciar as operações de prestação de serviços a empresas transportadoras domiciliadas no exterior.

Oportuno salientar, ainda, que a Recorrente 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.

Consequentemente, todas as prestações de serviços realizadas pela Recorrente ao transportador estrangeiro, contratadas pela agência marítima seu representante no país,

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.920 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16636.001399/2009-56

são liquidadas indubitavelmente através do ingresso de divisas na forma acima descrita e em consonância com a legislação de regência.

Nesse passo, ainda que não necessário, a Recorrente configura o ingresso de divisas, através da comprovação do nexu causai, mediante a juntada de alguns exemplares de contratos celebrados pela Recorrente com os armadores estrangeiros citados na Listagem acima (docs. 01), e pela amostragem de Notas Fiscais (doc.02) emitidas contra os armadores estrangeiros aos cuidados de suas agências marítimas ou de seus representantes no País.

Como já enfatizado, a existência de uma terceira pessoa não desfigura o efetivo ingresso de divisas, uma vez que esta terceira pessoa, neste caso a agência de navegação, atua apenas como intermediária na relação entre o transportador estrangeiro e a Recorrente.

Assim, as agências de navegação atuam como mandatários dos armadores estrangeiros, que são os verdadeiros clientes da Recorrente, atuando conforme requerido por estes transportadores. Consequentemente, nada nos autos põe em dúvida a relação mandante/mandatário entre os armadores estrangeiros e seus representantes/agentes no País.

Ainda, por oportuno, vale salientar que os contratos de câmbio celebrados entre os armadores estrangeiros e as agências marítimas são de propriedade destas, que são empresas brasileiras que, a teor da norma do (. Banco Central do Brasil, Circular nº 3.280/2005, são as responsáveis pelo fechamento do contrato de câmbio.

- DO PEDIDO

A vista das razões de fato e de direito expostas neste Recurso, bem como expendidas na Impugnação tempestivamente apresentada, que mais uma vez se postula sejam consideradas integrantes deste, a Recorrente espera e confia seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, exonerando- a da improcedente exigência fiscal que lhe foi feita.¹

Finalmente, caso ainda persistam dúvidas quanto a natureza e documentação inerente aos serviços prestados pela Recorrente a pessoa jurídica domiciliada no exterior, ou seja, ao armador estrangeiro, requer seja o julgamento convertido em diligência para confirmar as operações embasadoras do seu direito creditório.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Lima Abud, Relator.

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 28 de agosto de 2012, às e-folhas 224.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 25 de setembro de 2012, de e-folhas 226.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

A controvérsia se cinge quanto ao pleito do direito creditório da contribuinte que se fundamenta na alegação de que a prestação de serviços portuários não sofre a incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas decorrentes deste quando efetuadas para pessoa física ou

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.920 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16636.001399/2009-56

jurídica, residentes ou domiciliadas no exterior, cujo pagamento represente o ingresso de divisas, mediante a intermediação de agente ou representante, no Brasil, de empresa estrangeira, tomadora de serviços portuários.

- Da proposta de Resolução.

Entendo inadequada a proposta de Resolução, pois constato que nos autos estão presentes elementos suficientes para o julgamento, tanto é que a Delegacia Regional de Julgamento assim procedeu, reservando-me o direito a uma eventual discordância tanto quanto à decisão de mérito da 1ª instância, como ao seu modo de julgar.

No mais, percebo que a situação em que os autos se encontram permite o pronunciamento de uma decisão, sendo desnecessário carrear aos autos novos itens de prova.

Assim, não reconheço a presença de elementos capazes de suscitar a dúvida, no sentido de obstaculizar o pronunciamento do Colegiado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud

Voto Vencedor

Conselheira Larissa Nunes Girard, Redatora Designada.

Com a devida vênia ao relator, antevejo a possibilidade do direito creditório, contudo, tendo em vista que a unidade de origem não apurou a liquidez do crédito, não se mostra possível prosseguir na apreciação do mérito, razão pela qual proponho a conversão do feito em diligência, na forma exposta a seguir.

Ao apreciar a declaração de compensação, a unidade de origem estabeleceu três premissas para o deferimento do pleito: tempestividade; comprovação da existência do crédito; e suficiência de crédito para a quitação dos débitos confessados.

Constatado que o PER/Dcomp fora transmitido dentro do prazo, prosseguiram na análise, concluindo pela inexistência do crédito com base unicamente na data da entrada em vigor da nova redação do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, *in verbis*:

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;~~

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) (negrito)

Na resposta à intimação prévia à emissão do despacho decisório, o interessado explicou a origem do crédito, juntando uma solução de consulta proferida para ele, especificamente sobre essa situação, mas relativa a período posterior, 2006. O crédito que se analisa é relativo a fevereiro/2004.

Percebe-se que a unidade de origem não diverge (nem poderia divergir) da resposta à consulta, mas aponta que ela se aplica apenas a fatos geradores ocorridos a partir de

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.920 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16636.001399/2009-56

maio/2004, quando houve a alteração da expressão “pagamento em moeda conversível” para “pagamento que represente ingresso de divisas” no artigo acima reproduzido. Assim, desatendida a segunda premissa, não avaliaram as demais alegações e documentos carreados.

Por concordar com a linha divergente adotada na declaração de voto que compõe o acórdão recorrido, transcrevo alguns excertos para justificar esta proposição de diligência:

A intermediação de agente ou representante no Brasil de empresa estrangeira, tomadora de serviços portuários, não se prestaria a descaracterizar a chamada “exportação de serviços” para fins de reconhecimento do favor fiscal, desde que a terceira pessoa aja na condição de mero mandatário, ou seja, não aja em nome próprio, mas em nome e por conta do mandante pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior.

.....
A contribuinte alega que tais receitas adaptam-se exatamente ao tipo descrito nas normas excludentes, já que referem-se à contrapartida por serviços prestados a transportadores estrangeiros, **representados por agências marítimas que realizam o pagamento já convertido em moeda nacional**. Afirma que a **forma de recebimento pelos serviços prestados em nada alteraria a natureza da receita auferida sob o ponto de vista do ingresso de divisas ou moeda conversível**.

A situação dos autos prende-se, como se vê, à **verificação do vínculo que se estabelece entre a prestadora de serviços portuários domiciliada no Brasil e a pessoa jurídica transportadora domiciliada no exterior**, tendo em vista que a contratação dos serviços portuários foi efetivada mediante a interposição de agente ou representante no Brasil do transportador estrangeiro.

Com relação ao ingresso de divisas que é a segunda condição prevista pela norma que possibilita a exclusão das receitas da base de cálculo do PIS e da Cofins, alega a interessada que os valores pagos já convertido em moeda nacional pelos representantes dos armadores estrangeiros em contrapartida aos serviços prestados, **tiveram origem em recursos em moeda estrangeira remetidos pelos armadores estrangeiros representados. Tais valores teriam sido regularmente convertidos em moeda nacional mediante Contratos de Câmbio, nos termos das normas do Banco Central do Brasil**. Assim, resta como irrelevante a diferenciação nas expressões “pagamento em moeda conversível” e “ingresso de divisas” para fins de isenção.

.....
Observo ainda que nada nos autos põe em dúvida a relação mandante/mandatário entre os armadores estrangeiros e seus representantes/agentes no país. De qualquer forma, no tocante à **questão da comprovação das operações, noto que este aspecto passou ao largo da análise da unidade de origem**, que limitou-se a indeferir por outro motivo (inadequação à legislação), **sem questionar os demonstrativos juntados ao processo pela empresa interessada**, sendo incabível neste momento processual o indeferimento também por insuficiência de documentação. (grifado)

Pelo exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência para que a unidade de origem esclareça os seguintes pontos, a partir da análise da documentação juntada ao longo do processo (intimando a interessada a apresentar novos documentos, se necessário):

1. se os contratos de prestação de serviços se deram entre a interessada e pessoa domiciliada no exterior (transportador estrangeiro);
2. se o representante nacional do transportador estrangeiro atuou na condição de mero mandatário do transportador estrangeiro ou em nome próprio;

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-001.920 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16636.001399/2009-56

3. se os pagamentos foram regularmente convertidos em moeda nacional, mediante contratos de câmbio, nos termos das normas do Banco Central do Brasil e em que momento;
4. se o valor requerido a título de restituição está comprovado em sua integralidade pela documentação apresentada.

Elaborar relatório conclusivo sobre a existência e o montante do direito creditório, do qual deverá dar ciência à recorrente, abrindo-lhe o prazo de 30 dias para se manifestar, após o qual o processo deve ser devolvido ao CARF para julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard