



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 16636.001404/2009-21

ACÓRDÃO 3302-015.001 – 3^a SEÇÃO/3^a CÂMARA/2^a TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 26 de maio de 2025

RECURSO VOLUNTÁRIO

RECORRENTE TECON RIO GRANDE S/A

INTERESSADO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004

NÃO TRIBUTAÇÃO. SERVIÇOS PORTUÁRIOS. PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA. EXTERIOR. PAGAMENTO. BACEN.

Não se considera beneficiada pela não incidência das contribuições, a prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior cujo pagamento se der mediante qualquer outra forma de pagamento que não se enquadre entre as hipóteses listadas em normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi (substituta integral), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus, Lázaro Antônio Souza Soares. Ausente o conselheiro Silvio Jose Braz Sidrim, substituído pela conselheira Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi.

RELATÓRIO

Por bem abordar todos os fatos ocorridos até o presente momento, adoto trechos do relatório da Resolução nº 3302-001.921, proferida por esta 2^a Turma Ordinária/3^a Câmara/3^a Seção de Julgamento:

“(…)

A contribuinte supracitada solicitou restituição de Cofins do mês de apuração de abril de 2004, com vencimento em maio de 2004, para fins de compensação com débitos, conforme Dcomps de fls.4/8.

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 dada pela Lei 10.865/2004, e na Circular BACEN nº 3.280/2005, bem como na Solução de Consulta nº 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 nº 647 - DRF/PEL, de 11/10/2011, de fls.41/45. 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 nº 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.50/53.

(...) o, o indeferimento decorreu de uma análise equivocada da Solução de Consulta nº 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 nº 10-40.081, a 2^a 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 201.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 25 de setembro de 2012, de efolhas 203 à 215.

(...)

- 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.

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.

Na ocasião da Sessão de Julgamento do 22 de setembro de 2021, esta 2^a Turma Ordinária, por meio da Resolução nº 3302-001.920, por maioria de votos, entendeu por converter o julgamento em diligência, da seguinte forma:

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;
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.

Encaminhado o processo à Delegacia de origem, a fiscalização entendeu o seguinte:

5. Somente quando da apresentação do Recurso Voluntário, como anexos às folhas 113 e seguintes o contribuinte apresentou os contratos mantidos com os armadores estrangeiros e seus representantes brasileiros. Foram apresentados os seguintes contratos:

a. Hamburg Sudamerikanische Dampfschiffahrts-Gesellschaft KG, datado de 11 de dezembro de 2001 com validade indefinida Destacamos parte da folha 274 onde fica configurada a situação de mero mandatário do despachante

VI. RATES and PAYMENTS

- 22.0. All charges mentioned in this contract will be fixed for a period of 12 (twelve) months. After that period the Terminal Operator may inform the Lines of any alteration in labour costs relating to this contract and resulting from official annual collective bargaining labour agreements which have taken place in the previous 12 months.
- 22.1. Any possible increase of the labour and or non-labour portion is to be negotiated under consideration of alteration in production/throughput and general competitiveness of the rates.
- 22.2. Operator will invoice to each individual Line directly, likewise each lines payments and settlements will be performed directly to the TERMINAL, according to each Lines instructions. Payment by the Lines shall be effected 100% (one hundred percent) on the 5th. working day after ships departure based on Terminal Departure Report (TDR), which is supposed to be correctly fulfilled.

b. Costa Containers Line com Wilsons sons Agência Marítima LTDA datado de 19/12/1998 (não é o representante constante da planilha de fl. 113), folhas 374 e seguintes.

c. A P MOLLER – MAERSK folhas 401 e seguintes datado de 1/1/2004

Destacamos parte da folha 404 onde fica configurada a situação de mero mandatário do despachante:

9 Invoices and Payment

- 9.1 The Contractor shall without undue delay submit an invoice covering the preceding each port call.
- 9.2 All invoices shall be properly supported by receipts, work sheets or vouchers as applicable, and as reasonably directed by the Line.
- 9.3 The Line shall pay within 10 days of receipt of invoice all undisputed amounts due hereunder into the designated account of the Contractor.

d. ZIM, Hanjin, Senator Lines GMBH CMA CGM, Montemar, folhas 508 e seguintes
6. Consideramos a amostragem apresentada representativa, cobrindo quase a metade dos contratos com representantes brasileiros.

7. Às folhas 590 e seguintes são apresentadas as notas fiscais que comprovam os valores dos serviços prestados aos armadores estrangeiros e faturados contra seus representantes conforme regramento do BACEN.

8. A documentação foi então suplementada com os documentos anexados à petição de folhas 1069, que incluem declarações dos armadores informando terem seguido as normas do BACEN e feito o pagamento dos valores em moeda estrangeira.

9. Considerando os elementos probantes apresentados no presente processo, em sede de Recurso Voluntário, consideramos não haver óbice ao reconhecimento integral do pedido no valor de R\$441.993,85 e homologar todas as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido.

Retornando os autos de diligência e considerando que o Relator e a Redatora designada não mais integravam nenhum dos colegiados da Seção, o processo foi a mim distribuído.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme relatado, a controvérsia dos presentes autos refere-se ao direito creditório da contribuinte, decorrente da não tributação dos serviços portuários prestados a pessoas físicas ou jurídicas no exterior.

O Despacho Decisório nº 634 entendeu pela inexistência do crédito pleiteado, sob o argumento de que somente em relação aos fatos geradores ocorridos sob a vigência da Lei nº 10.865/2004 seria aplicável a nova redação. Fundamenta, portanto, sua decisão exclusivamente na entrada em vigor da nova redação do art. 6º da Lei nº 10.833/2003:

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

(...)

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

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)

Seguindo o mesmo raciocínio adotado pela fiscalização, a 2ª Turma da DRJ/POA, por maioria de votos, entendeu que o período pleiteado de indébito estaria sob a égide da redação original da isenção contida no art. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, e no art. 6º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003, sem as alterações introduzidas pela Lei nº 10.865/2004. Nesse sentido, para que a pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior fizesse jus à referida isenção, o pagamento pela prestação do serviço deveria ter ocorrido em moeda conversível — conceito mais restrito do que o de ingresso de divisas.

Ocorre que, como bem apontado pelo Conselheiro vencido em sua declaração de voto, as operações sob análise se enquadram no conceito de serviços prestados a pessoa jurídica residente no exterior e, nessa condição, deveriam gozar de isenção da Cofins, sendo devida a restituição ou compensação dos valores eventualmente recolhidos.

A questão foi muito bem ilustrada, de modo que se adota como fundamento parte das suas considerações, a seguir:

A intermediação de agente ou representante no Brasil de empresa estrangeira, tomadora de serviços portuários, não se prestaria a descharacterizar 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.

Relembro que esta discussão quanto às condições para fruição da isenção para Serviços prestados a pessoa jurídica domiciliada no exterior é bem antiga, nascida quando da criação da Cofins, que no bojo do art. 7º, I, da Lei Complementar 70/1991, depois regulamentada pelo Decreto 1.030/1993 e, na seqüência, com a nova redação dada pelo art. 1º da Lei Complementar 85, de 15 de fevereiro de 1996.

Posteriormente, o assunto foi detalhado na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 (DOU de 27.8.2001), ainda vigente e não convertida em lei:

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

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

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput. (grifos meus).

E nesta evolução legislativa, nada mais natural que o assunto também fosse abordado quando da introdução do Pis/Cofins não cumulativos, conforme o artigo 5º da Lei nº 10.637, de 2002, em relação às exclusões das receitas de exportação da base de cálculo do PIS:

Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: (...)

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (...)

O mesmo valendo para a Cofins, como estabelece o art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003:

Lei nº 10.833, de 2003:

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

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (...)

(...)

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.

Situação bem parecida com a dos autos foi examinada pela Coordenação Geral de Tributação (Cosit) no âmbito da Solução de Consulta Interna nº 12, de 2007, que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não-cumulativas.

Prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

RECEITAS DECORRENTES DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS A PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR. NÃO-INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS.

POSSIBILIDADE DE MERA INTERMEDIAÇÃO ENTRE A PRESTADORA DOS SERVIÇOS E A PESSOA RESIDENTE OU DOMICILIADA NO EXTERIOR.

VÍNCULO NEGOCIAL NÃO AFETADO PELA MERA INTERMEDIAÇÃO DE TERCEIRA PESSOA. EFETIVIDADE DE INGRESSO DE DIVISAS.

A existência de terceira pessoa na relação negocial entre pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior e prestadora de serviços nacional, não afeta a relação jurídica exigível no art. 5º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 6º, inciso II, da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para fins de reconhecimento da não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, 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.

Os mecanismos disponibilizados ao transportador estrangeiro para pagamento de despesas incorridas no País, segundo normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil, são (a) regular ingresso de moeda estrangeira; (b) débito em conta em moeda nacional titulada pelo transportador residente, domiciliado ou com sede no exterior, mantida na forma da regulamentação em vigor; ou (c) utilização dos recursos objeto de registros escriturais de que trata a seção 9 do capítulo 14 do RMCCI.

Apenas os mecanismos disponibilizados ao transportador estrangeiro para pagamento de despesas incorridas no País, segundo normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil, representam efetivo ingresso de divisas no País e autorizam a aplicação das aludidas normas exonerativas.

Mesmo que sejam utilizadas quaisquer das formas de pagamento válidas para fins de fruição da não-incidência em questão, persistirá, sempre, a necessidade de comprovação do nexo causal entre o pagamento recebido por uma pessoa jurídica domiciliada no País e a efetiva prestação dos serviços a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior.

Não se considera beneficiada pela não-incidência das contribuições, a prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior cujo pagamento se der mediante qualquer outra forma de pagamento que não se enquadre entre as hipóteses listadas em normas estabelecidas pelo Banco Central do Brasil.

DISPOSITIVOS LEGAIS Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 14, III, e § 1º; Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 5º, II, com a redação dada pelo art. 37 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação dada pelo art. 21 da Lei nº 10.865, de 2004

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.

Conforme se depreende dos fundamentos adotados, ultrapassada a motivação utilizada pela fiscalização, a análise de outros requisitos para a verificação da certeza e liquidez do direito creditório mostrava-se necessária.

Assim, embora o Conselheiro vencido tenha entendido ser incabível, naquele momento processual, o indeferimento também com base na insuficiência de documentação, este CARF entendeu pela necessidade de conversão do julgamento em diligência, a fim de viabilizar a verificação dos demais requisitos indispensáveis ao reconhecimento da isenção.

A diligência foi realizada com a seguinte conclusão:

9. Considerando os elementos probantes apresentados no presente processo, em sede de Recurso Voluntário, consideramos não haver óbice ao reconhecimento integral do pedido no valor de R\$441.993,85 e homologar todas as compensações realizadas até o limite do crédito reconhecido.

Em suma, como já relatado, o contribuinte, em seu Recurso Voluntário, apresentou: (i) os contratos que demonstram sua condição de mero mandatário do despachante; (ii) as notas fiscais que comprovam os valores dos serviços prestados aos armadores estrangeiros e faturados aos seus representantes, conforme o regramento do BACEN; e (iii) declarações dos armadores informando que seguiram as normas do BACEN e realizaram o pagamento dos valores em moeda estrangeira.

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara