



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

Processo n° 19515.720782/2013-58
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3302-002.856 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria PIS/Pasep e Cofins
Recorrente THE WALT DISNEY COMPANY BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. REQUISITOS PARA CARACTERIZAÇÃO.

As contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins não incidem sobre 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, conforme disposto no art 5º, inciso II da Lei nº 10.637/2002 e art. 6º, inciso II da Lei nº 10.833/2003.

Recurso de Ofício Negado.

Crédito Tributário Exonerado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva
Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Paulo Guilherme Déroulède, Jonathan Barros Vita, Cláudio Monroe Massetti e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata o presente de Autos de Infração para constituição de crédito tributário de Cofins e PIS/Pasep, relativo a dezembro de 2008, decorrente da não sujeição de receitas de serviços prestados a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior à tributação.

Em sua impugnação, a recorrente alegou:

1. A nulidade do lançamento por falta de motivação válida;
2. A decadência relativa aos meses de janeiro a março de 2008, por aplicação do §4º do artigo 150 do CTN;
3. A improcedência do lançamento em razão de as receitas lançadas decorrerem de prestação de serviços a pessoas jurídicas domiciliadas no exterior, cujos pagamentos representaram ingressos de divisas.

Por seu turno, a Nona Turma da DRJ/SP1 em São Paulo proferiu o acórdão nº 16-54.448, cuja ementa transcreve-se:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do procedimento administrativo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Não houve lançamento no período de apuração 01/01/2008 a 31/03/2008.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

NÃO INCIDÊNCIA.

A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre 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 (art 5º, II, Lei 10.637/2002).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/12/2008 a 31/12/2008

NÃO INCIDÊNCIA. A COFINS não incidirá sobre 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 (art 6º, II, Lei 10.833/2003).

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em razão da exoneração acima do limite estabelecido na Portaria MF nº 3/2008, o colegiado *a quo* recorreu de ofício.

A decisão foi cientificada à contribuinte em 02/04/2014, por decurso do prazo de quinze dias de disponibilização dos documentos em sua caixa postal no módulo E-CAC. A contribuinte não apresentou recurso voluntário relativamente à parte do lançamento mantido pela DRJ.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

Inicialmente, constata-se que a não apresentação de recurso voluntário pela contribuinte torna definitiva a decisão na parte objeto do recurso, de acordo com o artigo 80 do Decreto nº 7.574/2011¹.

O colegiado *a quo* afastou as alegações de nulidade e de decadência. No mérito, cancelou exigência quanto aos aspectos quantitativos dos fatos geradores de janeiro a novembro, incluídos, de forma globalizada pela fiscalização, no mês de dezembro. Assim, limitou o lançamento às receitas auferidas em dezembro de 2008.

¹ Art. 80. São definitivas as decisões (Decreto no 70.235, de 1972, art. 42):

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância, de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem a sua interposição; ou

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Com acerto a decisão da DRJ. O lançamento tributário definido no art. 142 do CTN é o procedimento administrativo destinado a verificar a ocorrência do fato gerador, determinado a matéria tributável e o tributo devido, sendo que o fato gerador compreende os aspectos material (art. 114 do CTN), subjetivo (art. 121 do CTN), espacial, temporal e quantitativo (base de cálculo), não podendo dissociar o montante de sua base de cálculo do período de ocorrência do fato gerador.

Verifica-se no Auto de Infração de Cofins, e-fl. 3641, e no Auto de Infração de PIS/Pasep, e-fl.3648, que o único fato gerador lançado foi relativo a dezembro de 2008, com vencimento em 23/01/2009. Os fatos geradores da Cofins e do PIS/Pasep correspondem ao faturamento mensal definido no art.1º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Assim, o lançamento de dezembro de 2008 deve corresponder à base de cálculo de dezembro de 2008, como decidiu o colegiado *a quo*.

Concernente a dezembro de 2008, a decisão recorrida analisou as notas fiscais de serviço bem como as notas de débito, verificando os contratos de câmbio e identificando os ingressos de divisas, para concluir que a maioria dos valores lançados corresponde a receitas de exportação, mantendo o Auto de Infração apenas em relação às notas cujo ingresso de divisas não restou comprovado.

A caracterização da não incidência de PIS/Pasep e Cofins nas receitas de exportação de serviços foi definida pelo art. 5º da Lei nº 10637/2002 e art. 6º da Lei nº 10.833/2003:

Lei nº 10.637/2002:

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

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)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Lei nº 10.833/2003:

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

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)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Assim, os requisitos para a caracterização da não incidência são que o tomador do serviços seja domiciliado no exterior e que o pagamento represente ingresso de

divisas. Quanto ao primeiro requisito, não há lide, posto que as notas fiscais lançadas possuem como destinatários ou tomadores do serviço pessoas jurídicas domiciliadas no exterior.

Relativamente ao ingresso de divisas, transcreve-se a seguinte definição²:

23. Para a análise do segundo requisito, torna-se necessário conceituar o que sejam divisas. Para tanto, convém citar a definição de divisa segundo De Plácido e Silva na Obra Vocabulário Jurídico da Editora Forense, 27ª edição, de 2008:

“Divisa. Na nomenclatura das **operações de câmbio**, é usado para exprimir a **própria cambial**, ou seja, o saque de câmbio que pode ser emitido contra qualquer praça estrangeira, para constituir reservas ou disponibilidades, que possam autorizar pagamentos de aquisições ali realizadas.

Dessa forma, divisa, além de ser indicativo da própria cambial, assinala a existência dessa mesma reserva ou disponibilidade a favor de um país em mercado estrangeiro.”

24. Segundo Bruno Ratti na obra Direito Internacional e Câmbio, Edições Aduaneiras, 8ª edição, de 1994, o termo “divisas” abrange também:

“(…) **créditos no exterior, em moeda estrangeira**. Compreendem: depósitos, letras de câmbio, ordens de pagamento, cheques, valores mobiliários, etc. Para maior facilidade de análise, incluímos no conceito de divisas também o papel-moeda estrangeiro”. (Grifo nosso)

O mercado de câmbio no Brasil é regido pelo Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI), instituído pela Circular n.º 3.280/2005 (revogada partir de 3/2/2014 pela Circular Bacen n.º 3.691/2013) e abrange as operações de compra e de venda de moeda estrangeira, as transferências internacionais em reais e as operações envolvendo ouro-instrumento cambial, bem como as matérias necessárias ao seu regular funcionamento.

As Disposições Gerais do Capítulo 11 – Exportação - do Título 1 – Mercado de Câmbio – estabeleciam:

1. Este capítulo dispõe sobre as operações no mercado de câmbio relativas às exportações brasileiras de mercadorias e de serviços.

2. As exportações brasileiras de mercadorias e de serviços sujeitam-se ao ingresso no País da moeda estrangeira correspondente, mediante celebração e liquidação de contrato de câmbio em banco autorizado a operar no mercado de câmbio, no País, ressalvados os casos específicos previstos na legislação e regulamentação em vigor.

3. As operações de câmbio a que se refere o item anterior são liquidadas mediante a entrega da moeda estrangeira ou do

documento que a represente ao banco com o qual tenha sido celebrado o contrato de câmbio.

4. O recebimento do valor em moeda estrangeira decorrente da exportação deve ocorrer mediante crédito do correspondente valor em conta, no exterior, de banco autorizado a operar no mercado de câmbio, no País, ressalvadas as seguintes situações:

a) entrega, ao banco, da moeda estrangeira em espécie ou em cheques de viagem, mediante autorização específica do Departamento de Capitais Estrangeiros e Câmbio - Decec, deste Banco Central;

b) utilização de cartão de crédito internacional ou vale postal internacional pelo devedor estrangeiro, nas situações previstas na sistemática de câmbio simplificado de exportação.

[...]

7. Para os fins e efeitos do disposto neste capítulo, considera-se:

a) exportação de serviço: as operações classificáveis na subseção 10.1 da seção 2 do capítulo 8 deste título;

Verifica-se no Termo de Constatação Fiscal que a autuação se lastreou no fato de a contribuinte ter emitido notas fiscais e de débito em valor superior à receita tributável informada no DACON, ter reconhecido grande parte na DIPJ 2009 como receita de prestação de serviços – mercado interno e externo - e que, sem base legal, adotaria critérios próprios para classificar as receitas como tributáveis ou não.

Em momento algum, a fiscalização questionou efetivamente a ausência dos requisitos previstos em lei para a caracterização da exportação de serviços, especialmente quanto ao ingresso de divisas, já que a própria autuação confirma como beneficiárias das notas pessoas jurídicas domiciliadas no exterior.

Por seu turno, a contribuinte apresentou as notas fiscais e contratos de câmbio, confirmados conforme os quadros elaborados no acórdão proferido pela DRJ. Assim, o fundamento fático-jurídico utilizado pela fiscalização inexistente, posto que houve sim base legal para a exclusão das receitas da base de cálculo, por se tratarem de receitas de exportação de serviços.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Processo nº 19515.720782/2013-58
Acórdão n.º **3302-002.856**

S3-C3T2
Fl. 4.657

CÓPIA