



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10280.720343/2018-86
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.663 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 21 de julho de 2021
Recorrente LOCAVEL SERVIÇOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 28/02/2013 a 08/12/2014

RECURSO ESPECIAL. DISSENSO JURISPRUDENCIAL.
DEMONSTRAÇÃO. REQUISITO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.
INADMISSIBILIDADE.

A demonstração do dissenso jurisprudencial é condição *sine qua non* para admissão do recurso especial. Para tanto, essencial que as decisões comparadas tenham identidade entre si. Se não há similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, impossível reconhecer divergência na interpretação da legislação tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 28/02/2013 a 08/12/2014

RECURSO ESPECIAL. DISSENSO JURISPRUDENCIAL.
DEMONSTRAÇÃO. REQUISITO. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.
INADMISSIBILIDADE.

A demonstração do dissenso jurisprudencial é condição *sine qua non* para admissão do recurso especial. Para tanto, essencial que as decisões comparadas tenham identidade entre si. Se não há similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas, impossível reconhecer divergência na interpretação da legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que o conheceram.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Semiramis de Oliveira Duro e Vanessa Marini Cecconello. Ausente a conselheira Erika Costa Camargos Autran, substituída pela conselheira Semiramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência oposto pelo contribuinte (fls. 88/806), em face do acórdão 3402-006.777, de 20/08/2019, o qual restou assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2013

PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA. ARGUMENTO SUBSIDIÁRIO INOVADO. ARGUMENTO PRINCIPAL SUFICIENTE.

Não é nula a decisão de primeira instância que se fundamenta também em um argumento subsidiário inovado, quando o argumento principal adotado na decisão é bastante, por si só, para se concluir pela manutenção do lançamento.

PRECLUSÃO

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente opostas à autoridade julgadora de primeira instância, precluindo-se o direito de a recorrente suscitar-las em segunda instância, exceto quando devam ser reconhecidas de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2012 a 31/12/2013 DECADÊNCIA.

No caso de tributo lançado por homologação, a Administração Tributária dispõe do prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário a contar da data do fato gerador no caso de ter havido recolhimento e não ter ocorrido simulação, fraude ou conluio, e do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de não ter havido recolhimento ou de ocorrência de simulação, fraude ou conluio.

ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO DE MACAPÁ E SANTANA. ZONA FRANCA DE MANAUS. TRANSFERÊNCIA DE VEÍCULO ADQUIRIDO. DESTINAÇÃO DIVERSA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO.

Ingressada a mercadoria na Área de Livre Comércio de Macapá e Santana ou na Zona Franca de Manaus para consumo ou industrialização, com

redução a zero da alíquota do PIS incidente sobre a receita de venda da pessoa jurídica estabelecida fora dessas áreas, sua transferência ou revenda para qualquer localidade diversa sujeita o responsável pelo fato ao pagamento da contribuição e das penalidades cabíveis, como se a redução da alíquota não existisse.

A recorrente acostou como paradigma os arestos 9303-007.880 e 9303-008.122. Tais julgados, com arrimo no Parecer PGFN 4/17 e no Decreto-lei nº 288/67, decidiram que as vendas efetuadas para a Zona Franca de Manaus (ZFM) e Área de Livre Comércio de Macapá e Santana (ALCMS) seriam vendas equiparadas à exportação. Alega também, com espeque nos paragonados 3402-003.970 e 3402-004.954, que teria havido mudança de critério jurídico porque teria feito à transferência dos veículos com anuência do Fisco que só teria exigido o pagamento do IPI, sem fazer qualquer restrição relativamente ao PIS/COFINS. Por fim, alega a aplicação do art. 100, III, do CTN em relação aos paradigmas 3401-003.107 e 3301-006.934, “caso não se entendesse pela configuração da modificação de critério jurídico”.

Em síntese, entende que as operações destinadas à ZFM se equiparam à exportação e que, por tal, estariam “fora do âmbito de tributação do PIS/COFINS”, o que, em decorrência, afastaria a incidência do art. 22 da Lei nº 11.945/09, na qual se fundou o lançamento.

O despacho de admissibilidade de fls. 993/996 deu seguimento parcial ao apelo do contribuinte somente em relação à matéria “**Vendas a empresas domiciliadas na Zona Franca de Manaus – Equiparação a exportação**”. Em sede de agravo, foi dado seguimento à matéria “**equiparação a exportação de vendas para a Zona de Livre Comércio de Macapá e Santana (ALCMS)**” (fls. 1055/1061).

Em contrarrazões, a Procuradoria pede o não conhecimento do recurso especial por entender que o contribuinte não demonstrou a existência do dissídio jurisprudencial, vez que a situação fática dos paradigmas divergem do objeto do lançamento. Alega que o que foi decidido no recorrido diz respeito ao desvio de finalidade, não havendo “*qualquer utilidade na discussão do presente recurso, acerca da equiparação das vendas à exportação, porquanto, o fundamento principal utilizado para afastar a pretensão da recorrente trata do desvio de finalidade, matéria probatória*”, visto que esta foi a fundamentação do auto de infração. Quanto ao mérito, pede que seja negado provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

CONHECIMENTO

Entendo que o recurso não deva ser conhecido por falta de similitude fática e por não haver interpretação diversa do mesmo arcabouço legal do auto de infração em testilha.

Trata-se de lançamento de PIS/COFINS decorrentes do fato de a empresa ter dado destinação diversa às mercadorias, inicialmente destinadas à Área de Livre Comércio de Macapá e Santana (ALCMS) e Zona Franca de Manaus (ZFM), que, por força do § 3º do art. 2º da Lei nº 10.996/2004, fariam jus a alíquota zero.

Após auditoria, entendeu o Fisco que no período sob análise, a empresa Locavel adquiriu de empresas situadas fora da ALCMS e ZFM 1.218 veículos com o benefício de redução a ZERO das alíquotas de PIS/COFINS, os quais foram posteriormente transferidos para fora de tais áreas incentivadas. Agindo dessa forma, no sentido das mercadorias não permanecerem nestas áreas por tempo indeterminado, não atendeu a condição para que essas vendas usufruíssem da redução de alíquota a 0%, incorrendo, conseqüentemente, no disposto no art. 22 da Lei nº 11.945/2009. Esta norma prescreve caber à Fazenda Pública exigir do responsável pela destinação diversa o pagamento das contribuições devidas no prazo de 5 anos contados da data da transferência do veículo para fora das áreas incentivadas (ZFM e ALCMS) e juros. Veja-se os seguintes excertos do relato fiscal:

...

Em 02/02/2018, pelo Ofício nº 17/2018-DG/Detran, o Departamento de Trânsito do Estado do Pará entrega a relação de veículos transferidos para o Pará da ZFM e ALCMS, informando entre outros dados, a placa do veículo, a data e o responsável pela transferência, no caso, o contribuinte sob ação Fiscal, Locavel Serviços Ltda.

Desta forma, o contribuinte deu destino diverso aos veículos adquiridos sob as condições do art. 2º, e seu §3º, da Lei nº 10.996, de 2004. Que reduz a 0% (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus – ZFM e Área de Livre Comércio de Macapá e Santana - ALCMS, por pessoa jurídica estabelecida fora destas zonas incentivadas.

Assim, a condição das vendas de veículos por empresas localizadas fora da ZFM e ALCMS para consumo por empresas localizadas nestas mesmas regiões usufruírem da redução a 0% das alíquotas de PIS e COFINS é de que estes veículos permaneçam nestas áreas por tempo indeterminado. Posto que a lei não estabelece prazo para a caducidade desta condição.

Essa foi a motivação e enquadramento legal da exação. Ou seja, a empresa comprou veículos para sua frota, no caso para ZFM ou ALCMS, com redução das alíquotas das contribuições a 0%, e, posteriormente, infringindo a legislação por descumprir a condição por ela estabelecida.

A incidência das contribuições ao PIS/Pasep e COFINS à ZFM e ALCMS é regulada pela Lei nº 10.996/2004, *in verbis*:

Art. 2º **Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas** da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias **destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.**

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entendem-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus - ZFM as que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo.

§ 2º Aplicam-se às operações de que trata o caput deste artigo as disposições do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

(...)§ 5º Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o caput deste artigo, deverá constar a expressão “Venda de mercadoria efetuada com alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 6º O disposto neste artigo não se aplica aos produtos de que trata o art. 14 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015)

Ou seja, as alegações de que a venda para a ZFM e ALCMS seriam imunes nada tem a ver com a recorrente e com caso em comento, pois ela não foi a vendedora e sim a adquirente, e ciente de que no caso de desvio para fora daquelas áreas, nos termos do art. 22 da Lei nº 11.945/2009, seria responsabilizada pelo pagamento das contribuições em suas alíquotas cheias.

Art. 22. Salvo disposição expressa em contrário, caso a não-incidência, a isenção, a suspensão **ou a redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep**, da Cofins, da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação **for condicionada à destinação do bem ou do serviço, e a este for dado destino diverso, ficará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis, como se a não-incidência, a isenção, a suspensão ou a redução das alíquotas não existisse.**

Conforme consta na planilha de fls. 271/303, resta comprovado que todos os veículos adquiridos por empresa filial do grupo Locavel domiciliada na região do ZFM e ALCMS foram transferidos em curto espaço de tempo (geralmente em um ou dois meses) para regiões fora das áreas beneficiadas pela redução a ZERO das alíquotas de PIS/COFINS. Esse fato não é contestado pela empresa em seu recurso, sendo inclusive confirmada a ocorrência. **Ou seja, uma clara burla à legislação fiscal e à ratio do art. 2º da Lei nº 10.996/2004.**

O relator do recorrido bem lembra orientação recente da SRF sobre a matéria, inserta na Solução de Consulta Interna COSIT nº 123, 26/03/2019, cuja ementa dispõe:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

ZONA FRANCA DE MANAUS. REDUÇÃO DE ALÍQUOTAS. DESVIO DE FINALIDADE. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO DA COFINS. PENALIDADES CABÍVEIS. PRAZO DECADENCIAL.

Na hipótese de aquisição de mercadoria beneficiada com a redução a zero da alíquota da Cofins estabelecida pelo art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, cuja aplicação está condicionada ao consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM), o desvio da destinação das mercadorias implicará responsabilização do causador pelo pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis, nos termos do art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009, independentemente do prazo decorrido entre a aquisição da mercadoria e o desvio da destinação.

Os paragonados relativos à remessa para a ZFM, 9303-007.880, de 23/01/2019, e o 9303-008.122, de 20/02/2019, tratam de hipótese diversa, nas quais não estava sob nosso crivo a situação ora enfrentada, qual seja, hipótese de compra com redução de alíquota sob condição.

Com efeito, sendo a situação fática e jurídica díspar, não há como conhecer do apelo especial. O Despacho em agravo acolheu esses paradigmas também para as remessas ALCMS, mesmo que dessa hipótese não versassem os mesmos e sendo sua legislação de regência outra que não o DL 288/67.

Dessarte, os paragonados trataram de hipótese fática distinta em relação ao recorrido, e não deram interpretação divergente, quer ao art. 2º da Lei nº 10.996/2004, quer ao art. 29 da Lei nº 11.945/2009.

Com efeito, não havendo similitude fática e nem divergente interpretação acerca de mesma norma, pressupostos do recurso especial de divergência, não conheço do mesmo.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, não conheço do recurso especial de divergência do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire