



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

Processo nº 10283.003177/2005-13
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3803-02.031 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 06 de outubro de 2011
Matéria PIS NÃO-CUMULATIVO - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO
Recorrente MULTIBRÁS DA AMAZÔNIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

RECEITAS DE VENDAS REALIZADAS DENTRO DA ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

As operações de vendas realizadas internamente aos limites da ZFM não se configuram operações de exportação, mas meras transações internas, não gerando, por conseguinte, direito ao ressarcimento do crédito da contribuição apurado na sistemática da não-cumulatividade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação por falta de atendimento dos esclarecimentos solicitados, necessários à apuração de eventual saldo credor a ressarcir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern – Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 176 a 193) interposto em face de decisão da DRJ Belém/PA (fls. 158 a 165) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 118 a 133) apresentada pelo contribuinte em contraposição ao despacho decisório da repartição de origem (fl. 116) que, amparado em parecer da Fiscalização (fls. 108 a 115), indeferira o ressarcimento da contribuição para o PIS não-cumulativo nos termos formulados pelo interessado (fl. 1), bem como não homologara as compensações pleiteadas (fl. 31).

A repartição de origem constatara que, da análise do Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon), o contribuinte havia apurado, no 3º trimestre de 2004, crédito acumulado no total de R\$ 1.615.600,30 (fl. 59), compreendendo os decorrentes de custos vinculados a receitas obtidas junto ao mercado interno e ao externo, tendo sido tais créditos apurados com base na proporção da receita bruta auferida.

Destacou a autoridade administrativa de origem que, ao se falar em apuração de créditos ressarcíveis e/ou compensáveis de PIS e Cofins, na sistemática da não-cumulatividade, não se poderia pensar em apuração mensal ou trimestral, isoladamente, mas observando-se a correta apuração dos períodos anteriores, constituindo-se em uma cadeia de apuração contínua e ininterrupta ao longo dos períodos de apuração.

Da análise dos demonstrativos (Dacon), constatou-se que, durante todo o ano de 2004, o saldo de crédito acumulado em cada mês (Ficha 04 —Apuração de Crédito PIS/Cofins — Linha 04/33) não foi informado líquido das utilizações por ressarcimento ou compensação, do que decorreu o acúmulo indevido de créditos para o mês subsequente com sua utilização em sucessivos períodos, nem com discriminação dos créditos decorrentes de operações no mercado interno e de exportações.

Irresignado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade e requereu o reconhecimento integral do direito creditório, bem como a homologação das respectivas compensações, ou, alternativamente, da parcela relativa às efetivas exportações, alegando, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) o objeto dos presentes autos é o ressarcimento de créditos decorrentes da venda de mercadorias destinadas à exportação e de operações no mercado interno equiparadas à exportação;

b) o pedido relativo às receitas decorrentes de operações equiparadas à exportação se refere às vendas de mercadorias para pessoas jurídicas localizadas na Zona Franca de Manaus (ZFM), área essa equiparada a um território estrangeiro, nos termos do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT);

c) embora tenha informado tais valores no campo da Dacon denominado de "Receitas do Mercado Interno", em verdade, tratar-se-ia de receitas equiparadas à exportação,

por terem sido auferidas de clientes situados na Zona Franca de Manaus (ZFM), equiparação essa decorrente da previsão contida no art. 40 do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967 (citou ementas de decisões judiciais e administrativas);

e) em virtude de disposição expressa do ADCT e do Decreto-lei nº 288/1967, bem como na pacificada orientação dos Tribunais Superiores, dever-se-ia reconhecer a equiparação à exportação das receitas decorrentes de produtos remetidos para empresas localizadas na própria Zona Franca de Manaus, haja vista que a condição para tanto seria que o produto fosse de origem nacional;

f) ocorrência de equívoco no despacho decisório, pelo fato de ter havido reconhecimento do direito creditório, mas total indeferimento do pedido, devendo ser reconhecido, no mínimo, o direito creditório decorrente das receitas, efetivamente, de exportação, como constatado pela repartição de origem.

A DRJ Belém/PA julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, tendo sido o acórdão ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

COMPENSAÇÃO - NECESSIDADE DA EXISTÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS DO CONTRIBUINTE.

Hipótese expressa na legislação (art. 156, II do CTN), de extinção do crédito tributário, a compensação, nos termos em que está definida em lei (art.170 do CTN) só poderá ser efetivada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Ressaltou o julgador de primeiro grau que o Decreto-lei nº 288/1967 simplesmente equipara, para os efeitos fiscais de uma exportação, a área da ZFM a um território estrangeiro, ou seja, a equiparação determinada pelo art. 4º do Decreto-lei somente alcançaria as vendas efetuadas do restante do Território Nacional para dentro da Zona Franca de Manaus.

Ainda no entendimento do julgador, as vendas dentro da ZFM não seriam equiparadas à exportação, não se enquadrando nas hipóteses previstas na lei, sendo que os créditos vinculados às vendas efetuadas para pessoas jurídicas localizadas na ZFM somente poderiam ser utilizados para abater o valor devido das próprias contribuições, não sendo passíveis de ressarcimento em espécie e de compensação com outros tributos.

Registrou-se, ainda, que o contribuinte não trouxe aos autos as provas necessárias para desconstituir as conclusões da Fiscalização, uma vez que esta constatara que, durante todo o ano de 2004, o saldo de crédito acumulado em cada mês não teria sido informado líquido das utilizações por ressarcimento ou compensação, acarretando o acúmulo indevido de créditos para o mês subsequente com sua utilização em sucessivos períodos.

Não satisfeito, o contribuinte recorre a este Conselho e reitera seus pedidos, repisando os mesmos argumentos.

Em 5 de janeiro de 2010, o Recorrente envia correspondência ao CARF, solicitando a suspensão dos débitos cuja compensação estaria pendente de decisão neste processo (fls. 216 a 217).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de pedido de ressarcimento, cumulado com declaração de compensação, relativos a créditos da contribuição para o PIS não-cumulativo, decorrentes de operações de exportação do 3º trimestre de 2004.

De início, registre-se que o Recorrente, durante os trabalhos da Fiscalização e na Manifestação de Inconformidade ou no Recurso Voluntário, não trouxe aos autos nenhum elemento probatório que pudesse infirmar as conclusões da repartição de origem, que decorreram da análise dos documentos e da escrituração da pessoa jurídica, a par do pleito formulado pelo interessado.

Conforme apontou o agente fiscal, da análise criteriosa dos demonstrativos apresentados pelo contribuinte, constatou-se que, durante todo o ano de 2004, o saldo de crédito acumulado em cada mês não teria sido informado líquido das utilizações por ressarcimento ou compensação, sendo que tal procedimento provocou o acúmulo indevido de créditos para o mês subsequente com sua utilização em sucessivos períodos.

A defesa genérica desprovida de provas não é apta a favorecer a tese defendida pelo ora Recorrente.

Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), aplicável na discussão de processos envolvendo compensação tributária, cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações contrapostas à decisão de não homologação da declaração apresentada.

Referido dispositivo assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir;*
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

No presente caso, nem na fase de Manifestação de Inconformidade, nem no Recurso Voluntário, o interessado se predispôs a demonstrar de forma inequívoca as razões de sua contrariedade em relação ao despacho administrativo denegatório de seu direito, alegando apenas a existência, em tese, de um direito, amparando-se tão somente em discussão doutrinária e jurisprudencial.

O contribuinte poderia ter apresentado, desde o primeiro momento de sua manifestação, os documentos necessários à demonstração do direito creditório. Contudo, nada foi trazido aos autos que pudesse embasar suas meras alegações.

Nesse contexto, mostra-se oportuno e esclarecedor o seguinte excerto extraído da obra “Processo administrativo federal” de autoria de Rodrigo Francisco de Paula, editora Dey Rey, Belo Horizonte, 2006, páginas 153 a 154:

Dessa feita, em muitas situações, a mera alegação não se apresenta suficiente. É necessário conferir-lhe grau substancial de veracidade, com elementos que revelem liame entre o alegado e o ocorrido.

Assim, o impugnante deve se desincumbir de sua tarefa de comprovar o que alega, para que suas alegações se revistam de um tônus diverso do meramente protelatório, já que a impugnação administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário.

No que tange à alegação de que as operações realizadas dentro da Zona Franca de Manaus (ZFM) seriam operações internas equiparadas a exportações, tem-se que, conforme apontou a autoridade julgadora de primeiro grau, o Decreto-lei nº 288/1967 simplesmente equipara, para os efeitos fiscais de uma exportação, a área da ZFM a um território estrangeiro, ou seja, a equiparação determinada pelo art. 4º do Decreto-lei somente alcançaria as vendas efetuadas do restante do Território Nacional para dentro da Zona Franca de Manaus.

Ora, se a ZFM é equiparada pelo legislador a um território estrangeiro, o é tanto para as operações iniciadas no restante do território nacional, quanto àquelas realizadas internamente aos seus limites, do que se conclui que estas, uma vez ocorridas no limite do “território estrangeiro” não se configuram em operações de exportação, mas meras transações internas.

Além disso, não obstante o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/1967 ter equiparado a venda de mercadorias para a Zona Franca de Manaus (ZFM) a uma exportação para o estrangeiro, deve-se ressaltar que tal determinação se aplicava aos fatos tributários disciplinados pela legislação então vigente, não estendendo seus efeitos às normas supervenientes de regência da matéria.

Esse mesmo Decreto-lei, em seus artigos 3º e 5º, faz referência à isenção dos impostos de importação, de produtos industrializados e de exportação, nos casos de mercadorias vendidas para a ZFM, do que se conclui que o regime jurídico de que cuida tal veículo normativo é o da isenção, e não da imunidade tributária, nos termos disciplinados pela Constituição Federal de 1988.

A isenção aplicada às transações com a ZFM sofreu alterações desde então, vindo a Medida Provisória nº 2.158-35/2001 estabelecer, em seu art. 14, e § 1º, que a isenção da Cofins e da Contribuição para o PIS somente se aplicaria às hipóteses elencadas em seus incisos I a IX, não havendo referência expressa ou literal à Zona Franca de Manaus, fato esse que, por si só, já afastaria a aplicação da isenção em relação às contribuições sociais sob comento.

Na sequência, houve alterações legislativas sobre a matéria, sendo que, em 9 de novembro de 2004, a Lei nº 10.996 inovou em relação a essa matéria nos seguintes termos:

Art. 2º. Ficam reduzidas a O (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 III do §2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

Constata-se do excerto acima que, a partir de sua vigência— que não alcança o caso sob análise —, as alíquotas das contribuições foram reduzidas a zero, o que denota a inexistência de isenção anterior, uma vez que não haveria justificativa que sustentasse uma alíquota zero relativamente a fatos isentos, dada a incompatibilidade de convivência dos institutos.

Se as operações originadas nas demais regiões do território nacional e destinadas à ZFM não são isentas das contribuições sociais, muito menos aquelas ocorridas internamente, nos limites da área de livre comércio.

Portanto, conclui-se pela atuação escoreita da autoridade fiscal quanto à desconsideração das operações internas à ZFM no cálculo dos créditos passíveis de ressacimento.

Quanto ao pedido alternativo de acatamento apenas da parcela do crédito decorrente das efetivas exportações para o exterior, tem-se que, conforme acima apontado, o Recorrente não trouxe aos autos nenhum elemento de prova que afastasse as conclusões da Fiscalização no que tange à ausência de discriminação, nos demonstrativos apresentados, das operações internas em relação às externas, além do fato de que os saldos credores foram sendo declarados de forma cumulativa, sem a identificação dos devidos abatimentos, deduções, compensações e ressarcimentos ocorridos nos períodos anteriores.

Tivesse o Recorrente demonstrado, de forma inequívoca e individualizada, as operações efetivamente destinadas ao exterior, bem como comprovado, com documentação hábil e idônea, a sua efetiva ocorrência, poder-se-ia verificar a possibilidade de acatamento do pedido nesses termos.

Contudo, nas conclusões da Fiscalização, registrou-se que, para fins de instrução probatória destes autos, o contribuinte, embora devidamente intimado para apresentar os documentos, dentre estes o extrato do razão analítico das contas que registram a movimentação a crédito e a débito de PIS e Cofins pela sistemática da não cumulatividade, não apresentou o detalhamento do razão com as movimentações em cada mês, em razão do que não seria possível a compreensão dos lançamentos a débito e a crédito para composição do direito creditório (fl. 109).

Sem os esclarecimentos necessários à apuração de eventual direito creditório, não se vislumbra a possibilidade de atendimento do pleito nos termos formulados.

Nesse contexto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, tendo em vista inexistir previsão legal para o ressarcimento de créditos da contribuição decorrentes de operações realizadas no interior da Zona Franca de Manaus, bem como por ausência de prova de eventuais operações efetivamente destinadas ao exterior.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 10283.003177/2005-13

Interessada: MULTIBRÁS DA AMAZÔNIA S/A

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-02.031**, de 06 de outubro de 2011, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 06 de outubro de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente