



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

Processo nº 10650.902395/2011-47
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-001.652 – 2ª Turma Especial
Sessão de 19 de março de 2013
Matéria PIS - RESTITUIÇÃO
Recorrente BLACK & DECKER DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1999 a 30/11/1999

ISENÇÃO. RECEITA DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS REALIZADAS ATÉ 14 DE DEZEMBRO DE 2000. VEDAÇÃO LEGAL.

Por expressa vedação legal, até 14 de dezembro de 2000, a isenção da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre as receitas das operações de exportação para o exterior não era extensível às receitas das vendas para a Zona Franca de Manaus (ZFM).

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. NÃO COMPROVADA A EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. INDEFERIMENTO MANTIDO.

Mantém-se o indeferimento do pedido de restituição quando não comprovada a existência do crédito pleiteado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. O Conselheiro Solon Sehn acompanhou o voto do Relator quanto ao fundamento da inexistência de prova do direito creditório.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, José Fernandes do Nascimento, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

Trata-se de Pedido Eletrônico de Restituição (PER), transmitido em 29/3/2004, no valor de R\$ 307,52, relativo ao pagamento a maior que o devido da Contribuição para o PIS/Pasep do mês de novembro de 1999, referente a vendas de mercadorias a clientes estabelecidos na Zona Franca de Manaus (ZFM).

Por meio do Despacho Decisório (eletrônico) de fl. 5, o pedido foi indeferido, por inexistência de crédito, com base no argumento de que o pagamento indicado como indevido ou a maior fora integralmente utilizado para quitação de débitos da contribuinte, não existindo crédito disponível para restituição.

Em sede de manifestação de inconformidade, a contribuinte alegou, em preliminar, nulidade do Despacho Decisório por cerceamento do direito de defesa, sob alegação de que não tinha certeza quanto ao motivo do indeferimento nem informações precisas acerca das supostas incorreções cometidas pelo contribuinte.

No mérito, alegou que tinha direito à restituição do crédito pleiteado, com base nos seguintes argumentos: a) as vendas para clientes situados na ZFM eram equiparadas à uma exportação para o estrangeiro, logo, todas as vantagens fiscais que a legislação tributária estabelecesse para as operações de exportação, seja por meio de imunidade, seja por meio de isenção, seriam extensíveis à Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins; b) a Medida Provisória nº 1858-6 determinara que, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, as receitas de exportação de mercadorias para o exterior eram isentas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no entanto vedara a isenção das vendas para a ZFM; c) a limitação constante da referida Medida Provisória fora contestada perante o Supremo Tribunal Federal (STF), por intermédio da Medida Cautelar nº 2.216-1; d) o STF havia decidido que não era permitido à lei/medida provisória suprimir direitos que foram outorgados constitucionalmente aos contribuintes; e e) o suposto erro formal contido na DCTF, não era capaz de extinguir o direito creditório originado de pagamentos comprovadamente recolhidos a maior, sob pena de agressão aos princípios da verdade material, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Para fim de comprovação da existência do crédito pleiteado, solicitou realização de diligência e apresentou quesitos.

Sobreveio o acórdão da 1ª Turma de Julgamento da DRJ - Juiz de Fora/MG, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, com base nas seguintes razões: a) a motivação do Despacho Decisório era perfeitamente clara e adequada ao descrever o motivo da inexistência do crédito solicitado, logo, não era cabível a sua nulidade; b) a realização da diligência proposta era desnecessária, uma vez que os quesitos formulados eram do conhecimento do Colegiado e as questões de fato eram irrelevantes para a solução do litígio, ademais, os elementos coligidos aos autos eram suficientes para o julgamento da lide; c) no mérito, com respaldo no entendimento exarado na Solução de Divergência Cosit nº 22, de 2002, não acolheu o pedido de restituição formulado, com base nos argumentos, explicitados na ementa do acórdão recorrido, a seguir transcritos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/04/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 06

/04/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 10/05/2013 por REGIS XAVIER HOLA

NDA

Impresso em 13/05/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplica-se, exclusivamente, às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo.

A isenção não alcança os fatos geradores ocorridos entre 1º de fevereiro de 1999 e 17 de dezembro de 2000, período em que produziu efeitos a vedação contida no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, e reedições.

Em 26/3/2012, a Recorrente foi cientificada da decisão primeira instância. Em 25/4/2012, protocolou o Recurso Voluntário de fls. 81/96, em que, apenas em relação ao mérito, reafirmou os argumentos aduzidos na manifestação de inconformidade. Em aditamento, alegou que:

a) os efeitos fiscais da equiparação das vendas para a ZFM a uma operação de exportação para o exterior também valeriam para a Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, instituídas após a vigência do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, pois, a expressão “*constantes da legislação em vigor*” do artigo 4º do citado Decreto-lei, não tinha o condão de conferir interpretação estática à isenção das vendas para a ZFM, de modo a alcançar apenas os tributos vigentes ao tempo em que o referido diploma entrou em vigor, nem tampouco mitigara a equiparação entre as exportações para o exterior e as exportações para a ZFM;

b) a Contribuição para o PIS/Pasep não incidiria para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, o que abrange a competência reclamada pela recorrente, haja vista (i) a supressão da expressão “na Zona Franca de Manaus” do inciso I, § 2º, do artigo 14 da MP nº 2.037-25, de 2000, e sucessivas reedições, e (ii) a equiparação dos efeitos fiscais das exportações para o exterior às exportações para a ZFM, contemplada no artigo 14, II, da referida MP e sucessivas reedições, conforme prevê o artigo 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967, e a jurisprudência dos tribunais superiores; e

c) a restituição do indébito era sempre devida, sendo irrelevante a retificação ou não da DCTF, o que pode ser feita em qualquer momento no curso da homologação do crédito pleiteado, a menos que haja procedimento fiscal instaurado de ofício, o que não é o caso. Ademais, o direito da recorrente não poderia ser mitigado por eventual erro ou falha no preenchimento da DCTF, haja vista que o processo administrativo fiscal era informado pelos princípios da verdade material, prejuízo ou insignificância, razoabilidade e proporcionalidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Duas questões de mérito são relevantes no caso em tela. A primeira, diz respeito à isenção das receitas de venda para a ZFM da cobrança da Contribuição para o

PIS/Pasep, origem do suposto crédito pleiteado pela recorrente. A segunda, refere-se à necessidade de retificação prévia da DCTF, para fim de reconhecimento do direito à restituição da parcela do valor crédito pleiteada e computada no valor total do débito declarado na DCTF.

O deslinde da primeira questão prescinde da análise e decisão quanto a existência jurídica do alegado direito à isenção, que, caso não seja reconhecido, obviamente, torna desnecessária a análise da segunda questão. E a razão é evidente, se não há suporte legal para a alegada isenção, consequentemente, inexistente o alegado indébito, logo o valor total do débito declarado na DCTF está correto e é devido, não havendo motivo para a retificação da citada Declaração.

Da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre as receitas de venda para a ZFM.

Em relação a esse ponto, a controvérsia gira em torno da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre as receitas de vendas realizadas às pessoas jurídicas situadas na ZFM.

A Turma de Julgamento *a quo* entendeu que não existia previsão legal para a referida isenção, com base no argumento de que a equiparação, para efeitos fiscais, das vendas para ZFM às operações de exportação para o exterior, prevista no art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967, aplicava-se apenas aos benefícios fiscais em vigor na data da edição do referido Decreto-lei. Por outro lado, a recorrente alegou que a citada isenção existia desde 1º de fevereiro de 1999, por força do inciso II do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, que teve sucessivas reedições, até a redação definitiva da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que tem a seguinte redação:

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;

[...]

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

[...]

Segundo a recorrente, como as receitas de venda para a ZFM foram excluídas da vedação contida no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, tais receitas passaram ser isentas, desde 1º de fevereiro de 1999, nos termos do inciso II do art. 14 anteriormente transcrito, pois, para efeitos fiscais, as operações de venda para ZFM eram equiparadas às operações de exportação para o exterior, conforme estabelecido no art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967, a seguir reproduzido:

Art. 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.

De fato, antes da edição da Medida Provisória nº 1.952-31, de 14 de dezembro de 2000, o inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, tinha a seguinte redação:

*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;

[...]

*§ 2º As isenções previstas no **caput** e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:*

*I- a empresa estabelecida **na Zona Franca de Manaus**, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;*

[...] (grifos não originais)

Após a edição da Medida Provisória nº 1.952-31, de 2000, a expressão “na Zona Franca Manaus”, constante do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, foi excluída, conforme exposto no art. 11 da referida MP, a seguir reproduzido:

Art. 11. O inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:

I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio; (NR)

Em face dessa alteração, a partir da edição da Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, a expressão “na Zona Franca de Manaus” foi suprimida do inciso I do § 2º do art. 14, passando a ter a seguinte redação:

*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;

[...]

*§ 2º As isenções previstas no **caput** e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:*

I- a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;

[...]

Após sucessivas reedições, essa nova redação foi mantida até a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e permanece em vigor até a presente data.

Com a supressão da expressão “na Zona Franca de Manaus” do referido preceito legal, a partir 15/12/2000, data da vigência da Medida Provisória nº 1.952-31, de 2000, às receitas das vendas para a ZFM foram excluídas da restrição legal quanto à extensão do benefício da isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins incidente sobre as receitas de exportação, prevista no inciso II do *caput* do art. 14 das citadas Medidas Provisórias.

Em consequência dessa alteração, a partir de 15/12/2000, para fim de isenção da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, foi restabelecida a equiparação das vendas para ZFM às operações de exportação para o exterior, nos termos do art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967. Da mesma forma, a isenção das receitas de exportação foi estendida às receitas das vendas de mercadorias para ZFM, conforme estabelecido no inciso II do *caput* do art. 14 das citadas Medidas Provisórias.

O entendimento aqui esposado, está em consonância com decisão liminar unânime do pleno do C. Supremo Tribunal Federal (STF), proferida em 07/12/2000, nos autos da ADI nº 2.348-9, em que deferida medida cautelar, com efeito *ex nunc* para suspender a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus” constante do artigo 14, § 2º, I, da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000. Essa decisão liminar foi mantida até 10/2/2005, quando foi revogada, por meio de decisão que, em face da ausência de aditamento da inicial, declarou prejudicado o pedido por perda de objeto.

A proximidade das datas evidencia que a finalidade da novel redação do inciso I do § 2º do art. 14 fora adequar o texto normativo ao conteúdo da referida decisão liminar. Assim, em conformidade com teor da referida decisão, no período em que vigeu a vedação ao direito da isenção em apreço, este Colegiado, por expressa vedação legal, determinada no art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), em relação às receitas de vendas para a ZFM, não tem competência para afastar a aplicação da vedação estabelecida no artigo 14, § 2º, I, vigente até o advento da Medida Provisória nº 1.952-31, de 2000.

No caso em tela, o crédito pleiteado refere-se a receitas de vendas para a ZFM do mês de novembro de 1999, período em que tais receitas estavam sujeitas à cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep. Logo, se não havia isenção, não houve alegado pagamento indevido, portanto, inexistente o direito creditório pleiteado.

Demonstrada a inexistência do direito material, fica prejudicada a análise da questão formal concernente à necessidade de retificação da DCTF previamente ao pedido de restituição em apreço.

No caso em tela, embora não exista fundamento jurídico para o direito creditório pleiteado, entendo oportuno analisar a questão probatória, o que será feito no tópico a seguir.

Da inexistência de prova do direito creditório.

Com o fim de provar a existência do direito ao crédito pleiteado, a recorrente trouxe à colação dos autos, instruindo a Manifestação de Inconformidade, apenas as notas fiscais de vendas do mês de novembro de 1999 (fls. 54/66), realizadas para os clientes situados na ZFM.

As referidas notas fiscais, embora necessárias para comprovar as receitas das vendas para a ZFM, são insuficientes para comprovar a parcela do pagamento maior que o devido da Contribuição para PIS/Pasep do mês de outubro de 1999.

Na fase de manifestação de inconformidade, por força do disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 (PAF), a recorrente tinha o ônus de acostar aos autos a prova inequívoca do crédito requerido. Para tal finalidade, são considerados adequados, dentre outros, os seguintes documentos: o Demonstrativo de Apuração da Contribuição e as cópias das folhas dos livros fiscais (Registro de Saídas e de Apuração do ICMS ou do IPI) e contábeis (Razão) do respectivo período de apuração do crédito pleiteado.

Assim, fica demonstrado que a recorrente não se desincumbiu adequadamente do ônus probatório determinado no inciso III do artigo 16 do PAF, logo, também em razão da ausência de comprovação do crédito pleiteado, deve ser mantido o indeferimento do pedido de restituição em apreço.

Da conclusão.

Por todo o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso, para manter na íntegra o Acórdão recorrido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento