



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

Processo nº 10840.900512/2008-03
Recurso nº 502.672 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.418 – 1ª Turma Especial
Sessão de 29 de abril de 2009
Matéria COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente SOCIL EVIALIS NUTRIÇÃO ANIMAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

**Contribuição Assunto: Contribuição para o Financiamento da
Seguridade Social - Cofins**

Data do fato gerador: 31/03/2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO INCERTO.

A compensação não pode ser homologada quando o sujeito passivo não comprova a origem de seu direito creditório.

ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO.

São isentas da COFINS somente as receitas, decorrentes de vendas de mercadorias à empresas situadas na Zona Franca de Manaus (ZFM), enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.


Magda Cotta Cardozo - Presidente


Flávio de Castro Pontes - Relator

EDITADO EM: 18/05/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Arno Jerke Júnior, Paulo Sérgio Celani (suplente) e Maria Adelaide Carreiro Gonçalves de Aquino(suplente).

Ausente, justificadamente, as conselheiras Andréia Dantas Lacerda Moneta e Renata Auxiliadora Marchetti.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (DCOMP) formalizada por intermédio do PGD PER/DCOMP, na qual o sujeito passivo utilizou crédito decorrente de pagamento a maior ou indevido da Cofins para extinguir débito da mesma contribuição, relativo ao período de apuração março de 2004.

Analizada referida DCOMP, foi expedido o Despacho Decisório de fl. 04 não homologando a compensação, por inexistência do crédito, em razão de o documento de arrecadação informado pelo sujeito passivo não ter sido localizado nos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Cientificado do despacho decisório, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que efetua vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, para a Amazônia Ocidental e para a Área de Livre Comércio, que seriam isentas da incidência da Cofins, em razão de tais operações, do ponto de vista fiscal, equivalerem a uma exportação para o estrangeiro.

Argumentou que, estando referidas vendas isentas da Cofins, tem direito ao crédito decorrente dos pagamentos dessa contribuição, devidamente corrigido a partir do pagamento indevido, assim como sua utilização em compensação com débitos de demais tributos administrados pela RFB.

Ao final, requereu o reconhecimento do crédito pleiteado e a homologação da compensação declarada.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) indeferiu a solicitação, fls. 35 a 40, nos termos do acórdão abaixo transcrito:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 31/03/2004 COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

Inexistente o indébito tributário, não se homologa a compensação declarada pelo sujeito passivo.

ISENÇÃO. RECEITAS DE VENDAS. COFINS.

A isenção prevista no art. 14 da MP no 2.037-25, de 2000, atual MP no 2.158-35, de 2001, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus,



aplica-se somente às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo.

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário em 25/08/2009, fls. 43 a 67, instruído com os documentos de fls. 68 e 69, alegando, em síntese, que:

- efetua vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, para a Amazônia Ocidental e para a Área de Livre Comércio, conforme as anexas Notas Fiscais e Declarações de Ingresso, e, a princípio, nos termos da vigente legislação tributária, encontrar-se-ia sujeita ao recolhimento da contribuição ao Programa de Integração Social — PIS e ao da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS;

- o Decreto-Lei nº. 288, de 28 de fevereiro de 1967, equiparou a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus a uma exportação brasileira para o exterior;

- por sua vez, o Decreto-Lei nº. 356, de 15 de agosto de 1968, estendeu a Amazônia Ocidental e as Áreas de Livre Comércio os benefícios fiscais concedidos a Zona Franca de Manaus, de forma que quaisquer incentivos fiscais concedidos a esta são conseqüentemente conferidos também aquelas;

- pela análise da longa evolução legislativa pela qual passou o regime jurídico tributário — relativamente ao PIS e à COFINS — das receitas oriundas das operações de vendas de mercadorias e serviços realizadas com aquelas áreas de incentivos fiscais de que ora se cuida, estas operações internas foram equiparadas juridicamente às operações de exportação, por força dos mencionados Decreto-Lei nº. 288/67 e Decreto-Lei nº. 356/68;

- no que concerne à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social — COFINS, encontram-se isentas as mencionadas operações, desde os fatos geradores de abril de 1992 até dezembro de 1999, quando também passaram a estar imunes, tanto para a Zona Franca de Manaus quanto para a Amazônia Ocidental e para as Áreas de Livre Comércio;

- em virtude da legítima inconstitucionalidade, os valores recolhidos indevidamente, espelhados nas guias de recolhimento DARF, foram devidamente compensados com parcelas de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a teor da legislação de regência;

- tem direito à atualização dos créditos utilizados no procedimento compensatório com aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC;

Por fim, requereu as reformas das inadvertidas decisões de primeira instância, e que fosse declarado o seu direito ao recolhimento do PIS e da COFINS, com a exclusão de



suas bases de cálculo dos valores das receitas decorrentes das operações realizadas com a Zona Franca de Manaus, com a Amazônia Ocidental e com as Áreas de Livre Comércio, com a observância devida da isenção e da imunidade das operações, em regime jurídico idêntico àquele dispensado às operações de exportação, com a respectiva homologação das compensações integrais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele tomo conhecimento.

A requerente postula a compensação de um crédito, suposto pagamento a maior da Contribuição COFINS, código 2172, período de apuração 28/02/2003, no valor original de R\$ 419,136,11 com um débito da própria COFINS não-cumulativa no valor de R\$ 1.093,46, código 5856, período de apuração de março/2004, fls. 02 e 03.

Registre-se inicialmente que o comprovante de recolhimento (DARF) do suposto pagamento a maior não foi localizado nos sistemas da Receita Federal, nos termos do despacho decisório de fls. 04. O contribuinte, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, não apresentou este documento essencial para o reconhecimento de seu pleito.

O § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece que a prova documental tem que ser apresentada na impugnação, salvo os casos expressos abaixo mencionados:

§ 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)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (grifou-se) (grifou-se)

Do exame desse litígio administrativo, verifica-se que a recorrente não apresentou o comprovante de recolhimento, de que sorte o pedido de compensação no caso em tela não deve prosperar. Ademais, o art. 333 do Código de Processo Civil preceitua que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito. Ora, tendo alegado um recolhimento a maior ou indevido, a recorrente tinha por obrigação legal de colacionar aos autos administrativo essa prova documental.



Além disso, é dever do contribuinte arquivar todo e qualquer documento que esteja relacionado a um direito que ele está pleiteando junto à Administração, *in casu*, o direito ao crédito.

Consigne-se que o artigo 170 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional) estabelece como requisito para compensação que o crédito seja líquido e certo, *in verbis*:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda.” (grifou-se)

No caso em discussão, o direito creditório não se apresentou líquido e certo, porquanto o comprovante de recolhimento não foi localizado nos sistemas da Receita Federal. Registre-se, ainda, que no recurso voluntário o contribuinte mais uma vez não se pronunciou-se, de forma específica, sobre esse comprovante. Ademais, a requerente não comprovou por meio de notas fiscais e lançamentos contábeis a efetiva venda de produtos à empresas situadas na Zona Franca de Manaus, Amazônia Ocidental e Área de Livre Comércio e muito menos que estas supostas vendas integraram a base de cálculo da contribuição.

Assim sendo, por falta de provas do direito creditório, a compensação deve ser indeferida.

Por outro lado, o contribuinte sustentou que, no período de abril de 1992 a dezembro de 1999, estão isentas da COFINS as receitas decorrentes de vendas de produtos à empresas situadas na Zona Franca de Manaus, Amazônia Ocidental e Área de Livre Comércio e a partir de janeiro de 2000 essas receitas teriam imunidade.

A isenção da COFINS teria como fundamento legal o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, abaixo transcrito:

“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.” (Grifou-se)

Esta tese não pode prevalecer, visto que o próprio dispositivo legal estabeleceu um limite temporal, qual seja, nos termos da legislação em vigor, isto é, a legislação tributária vigente em 1967. Assim sendo, este diploma legal e o Decreto-Lei nº 356/1968, que estendeu às áreas pioneiras, zonas de fronteira e outras localidades da Amazônia Ocidental os favores fiscais concedidos pelo Decreto-Lei nº 288/67, não têm o condão de produzir efeitos em relação à legislação superveniente.

Em razão disso, a argumentação de imunidade, para os fatos geradores a partir de janeiro de 2000, com fundamento no art. 149, § 2º, (redação da emenda constitucional nº 33/2001) da Constituição Federal fica prejudicada.

É certo que se interpreta literalmente a lei que dispõe sobre outorga de isenção, segundo dispõe o Código Tributário Nacional no art. 111, inciso II. Em relação à



isenção da COFINS, período de apuração 28/02/2003, estava em vigor o art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

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

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

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;

IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

V- do transporte internacional de cargas ou passageiros;

VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro-REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;

VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IX- de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

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

§2º-As isenções previstas no caput e no § 1º não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

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

II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação;



III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.

Mister se faz ressaltar que este diploma legal já havia sido ajustado de acordo com a medida cautelar deferida pelo Excelso Supremo Tribunal Federal - STF, na ADI nº 2.348-9, impetrada pelo Governador do Estado do Amazonas, quanto ao disposto no inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, suspendendo **ex nunc** a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus”.

Destarte, do exame do artigo citado, conclui-se que a isenção, em relação às vendas para empresas situadas na Zona Franca de Manaus, alcança somente as receitas de vendas enquadradas nos incisos IV, VI, VIII e IX. Destaca-se que as isenções não alcançam as receitas de vendas efetuadas a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio, conforme §2º, I, do aludido artigo.

Outrossim, eventuais argumentações de inconstitucionalidades de leis não podem ser apreciadas no âmbito do processo administrativo fiscal, pois a Constituição Federal atribuiu ao Poder Judiciário o controle das constitucionalidade das leis. Em outras palavras, a autoridade julgadora não pode afastar a aplicação de norma jurídica.

Neste sentido, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)(grifou-se)

Esse status somente foi modificado pela Lei 10.996/2004, com vigência em 16/12/2004, que estabeleceu a alíquota zero da COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus:

“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.

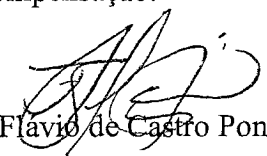
§ 1º Para os efeitos deste artigo, entendem-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus - ZFM as que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo.

§ 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.”

Em suma, a receita de vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental no período de apuração 02/2003 não era isenta ou imune da contribuição COFINS nos termos da legislação de regência.



Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, e por conseguinte, não homologando a compensação.


Flávio de Castro Pontes