



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.660260/2011-95
ACÓRDÃO	9303-015.498 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	17 de julho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	DOW BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/06/2001 a 30/06/2001

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA, FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial quando o acórdão recorrido se assenta em mais de um fundamento, todos autônomos e suficientes para manutenção do acórdão recorrido e a parte não traz divergência jurisprudencial com relação a todos eles.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em não conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Sala de Sessões, em 17 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-009.012**, de 21/10/2021, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Especial suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária em relação as seguintes matérias/acórdãos paradigmas: 1 - II.a) **Da nulidade do v. acórdão - Erro material e julgamento ultra petita** (paradigma indicado: **Acórdão nº 9303-003.436**); 2 - II.b) **Da ausência de controvérsia a respeito da equiparação das operações à exportação - Do cotejo analítico das decisões** (paradigma indicado: **3401-007.379**).

No exame de admissibilidade realizado em 01/03/2022, cotejando os arestos confrontados, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, negou seguimento ao Recurso Especial da contribuinte, com fundamento no artigo 67, §§ 1º, 6º e 8º do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF).

No tocante à matéria da Divergência 1 - II.a) **Da nulidade do v. acórdão - Erro material e julgamento ultra petita**, consta do despacho que a recorrente não logrou extrair do arrazoadado recursal inequivocamente qual teria sido a legislação interpretada divergentemente, e que que não há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida. Confrontando os arestos, delibera que não há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Quanto à matéria da Divergência 2 - II.b) **Da ausência de controvérsia a respeito da equiparação das operações à exportação - Do cotejo analítico das decisões**, do cotejo analítico das decisões, entende que não há divergência de entendimento quanto à equiparação à exportação das vendas efetuadas a empresas sediadas na ZFM.

A contribuinte apresentou Agravo, que foi acolhido parcialmente pelo Presidente da CSRF, dando **SEGUIMENTO PARCIAL** ao Recurso Especial quanto à matéria 2 - II.b) **Da ausência de controvérsia a respeito da equiparação das operações à exportação - Do cotejo analítico das decisões**.

A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou Contrarrazões, postulando a negativa de provimento ao recurso especial, com fulcro na inexistência de norma geral de isenção de PIS e Cofins acobertando, de forma indiscriminada e que quando se trata de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplica-se, exclusivamente, para as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do art. 14, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Do conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte:

O Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte é tempestivo, mas não deve ser conhecido, tendo em vista a não atendimento aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 e alterações. É o que passa a demonstrar.

A recorrente informa que recolheu, em 13/07/2001, o montante de R\$ 522.308,35, relativo ao PIS (código 8109). No entanto, após revisões internas identificou que em específicas operações, houve pagamento indevido do PIS sob o código 8109, na medida em que as receitas advindas de suas vendas efetuadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) eram isentas, nos moldes dos excertos legais e maciça jurisprudência trazidos à colação. Aduz, que deparando-se com o crédito supracitado, apresentou o respectivo Pedido de Restituição. Ressalta que, por um lapso, não retificou a DCTF originalmente enviada, pelo que constou no Sistema da RFB a ausência de crédito no DARF indicado no Pedido de Restituição.

Após a Manifestação de Inconformidade, a lide foi decidida pela 11ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do Acórdão nº 14-53.238, de 25/08/2014, que por unanimidade de votos, concluiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade. A decisão de piso negou denegou o pleito por dois motivos: 1. ausência de retificação da DCTF/DIPIJ; e 2. impossibilidade de equiparação das vendas a ZFM à exportação. Em relação ao segundo argumento, discorre o julgador: “No caso em tela, premente é a apuração da base de cálculo, considerando as eventuais exclusões legais para apuração do suposto crédito a restituir ou a compensar, relativamente ao tributo em questão. Todavia, o interessado deixou de apresentar os elementos probatórios hábeis a comprovar a origem e aproveitamento do suposto indébito”.

No julgamento do Recurso Voluntário, o Colegiado *a quo* apesar de concluir que de fato “as vendas efetuadas a empresas sediadas na ZFM são equiparadas às exportações, gozando essa operação de benefícios/incentivos fiscais, inclusive da isenção do PIS e Cofins”, entendimento confirmado pela consolidação da jurisprudência administrativa, que foi inclusive sumulado em 03/09/2019 (Súmula CARF nº 153¹), decidiu por negar provimento ao recurso, sob dois fundamentos:

1. No tópico “**II.1. Das operações de venda à ZFM e comprovação do crédito**”, especificamente no ponto que trata da “**Comprovação do direito creditório pleiteado**”, nos traz a informação de que pelos documentos juntados aos autos, não é possível atestar se base de cálculo utilizada para a apuração do débito declarado em DCTF englobou indevidamente operações isentas que originariam o crédito ou, mesmo, se essa base já não estava líquida (deduzida) dos valores dessas operações”. Consta do voto que “a Recorrente não juntou aos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para infirmar o motivo que levou a autoridade fiscal competente a indeferir o pleito creditório ou comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração da contribuição e reduções de valores da base de cálculo do débito confessado em DCTF”.

Nesse sentido, cito o tópico específico do acórdão ora recorrido:

- Comprovação do direito creditório pleiteado.

A Recorrente juntou, em Manifestação de Inconformidade, os seguintes documentos:

- a) Cópia do DARF – Comprovante de Arrecadação tido como gênese do crédito, à fl. 61;
- b) Cópia da Ficha 19A da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ 2002 (Retificadora, transmitida em 30/12/2003), às fls. 62-63;
- c) Cópia da Declaração de Débitos e Créditos Tributários (DCTF) do 2º Trimestre de 2001 (Retificadora, transmitida em 18/06/2004), às fls. 64-65;
- d) Planilha com demonstrativo de 08 (oito) vendas efetuadas em 06/2001, à fl.67;
- e) Cópia de 04 (quatro) páginas do Livro Registro de Saídas de Mercadorias, às fls. 68-71 e
- f) Cópia de 02 (duas) Declarações de Ingresso, emitidas pela Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, referentes a 08 (oito) notas fiscais emitidas em 06/2001, às fls. 72-73.

¹ As receitas decorrentes das vendas de produtos efetuadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus equiparam-se às receitas de exportação, não se sujeitando, portanto, à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS.

Embora a DRJ, em seu decisum, tenha limitado as receitas de vendas à ZFM isentas do PIS e Cofins, a primordial razão que a levou a não admitir o crédito foi a falta de elementos probatórios hábeis a comprová-lo.

Vejamos nas palavras da própria DRJ (destaques acrescentados):

[...]

[...] conclui-se que, a partir de 18/12/2000, as receitas de vendas à Zona Franca de Manaus estão isentas da exigência do PIS e da Cofins, mas apenas em relação às receitas discriminadas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do art. 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001.

Como nos autos não há evidências de que as receitas lançadas correspondem àquelas citadas no ato, forçoso reconhecer que a pretensão da impugnante não pode prosperar, haja vista que, na esfera administrativa, o dever de observância das normas abrange também os atos normativos editados pelo Poder Executivo e pelos órgãos a ele subordinados aos quais seja conferida competência regulamentar sobre matéria tributária, especialmente a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Nesse sentido, cabe destacar o disposto na Portaria MF no 258, de 24 de agosto de 2001, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento:

O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993 e da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001, resolve:[...]

Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros. (grifei)

No caso em tela, premente é a apuração da base de cálculo, considerando as eventuais exclusões legais para apuração do suposto crédito a restituir ou a compensar, relativamente ao tributo em questão. Todavia, o interessado deixou de apresentar os elementos probatórios hábeis a comprovar a origem e aproveitamento do suposto indébito.

[...]

No caso ora em análise, o ônus probante é da Contribuinte. Ou seja, é assente o entendimento de que, nos pedidos de restituição e compensação, o ônus da prova da existência do crédito é da Contribuinte, não tendo esta se desincumbido de tal tarefa, mesmo sob o amparo da verdade material. Isso porque o ônus da prova recai sobre quem alega o fato ou o direito, nos termos do art. 373 do CPC/2015.

Na presente situação, os elementos trazidos aos autos pela Recorrente não são suficientes à comprovação da legitimidade do direito creditório.

Entendo que deveria a Recorrente ter trazido:

- i. os demonstrativos das duas bases de cálculo do PIS (código 8109) do período de apuração 06/2001 (tanto da que serviu para a apuração inicial, declarado em DCTF, quanto daquela que originou o crédito alegado), demonstrando as operações que proporcionaram a redução dessa base cálculo (vendas isentas à ZFM);
- ii. os documentos contábeis em que as operações acima se encontrem registradas (ex., cópias do balancete do mês de 06/2001, devidamente conciliado com a base de cálculo ajustada); e
- iii. documentos fiscais que respaldem os lançamentos contábeis das receitas que originaram o alegado crédito; e
- iv. demais esclarecimentos pertinentes, tudo devidamente conciliado.

Apenas com os documentos trazidos aos autos pela Recorrente, não é possível, por exemplo, atestar se base de cálculo utilizada para a apuração do débito declarado em DCTF englobou indevidamente operações isentas que originariam o crédito ou, mesmo, se essa base já não estava liquidada (deduzida) dos valores dessas operações.

Enfim, a Recorrente não juntou aos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para infirmar o motivo que levou a autoridade fiscal competente a indeferir o pleito creditório ou comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração da contribuição e reduções de valores da base de cálculo do débito confessado em DCTF.

Dessa forma, sem a escrita contábil e a documentação que a dê suporte, não há como confirmar o pagamento a maior alegado, pois não há como atestar os valores das operações tributáveis e isentas da contribuição. (grifos originais)

Outro ponto abordado no acórdão recorrido, que motivou a negativa do crédito pleiteado, consta no tópico **“II.2. Dos débitos declarados em DCTF – Verdade Material”**, no qual a Turma julgadora expõe que *“a restituição/compensação tributária, via PER/DCOMP, não está vinculada à retificação de DCTF, DAON, DIPJ, ou do próprio PER/DCOMP, antes ou depois da emissão do Despacho Decisório, desde que a Contribuinte comprove a liquidez e certeza de seu crédito”*. Vejamos:

II.2. Dos débitos declarados em DCTF – Verdade Material

II-c) DA RELATIVIZAÇÃO DA CONFISSÃO DE DÍVIDA DOS DÉBITOS DECLARADOS – NECESSÁRIA PERSECUÇÃO PELA VERDADE MATERIAL

Em síntese, a Recorrente, neste tópico, apresenta as seguintes alegações:

Em que pese às alegações do Fisco, o fato é que a doutrina moderna e a jurisprudência administrativa recente estão seguindo de forma

contundente a premissa de que a confissão da dívida referida no Decreto-Lei n.º 2.124/84 não possui um caráter absoluto, devendo ser relativizada diante de situações específicas.

[...]

Nesse sentido, cumpre rememorar alguns ensinamentos à respeito da natureza jurídica da “confissão”, como (i) a presença da vontade do agente como forma de sua caracterização e legitimidade; (ii) a vedação da confissão como meio de prova absoluta atinentes a fatos vinculados a direitos indisponíveis (artigo 392, do Código de Processo Civil) e (iii) a possibilidade de retratação e/ou revogação da confissão (artigo 393, do Código de Processo Civil e artigo 200, do Código de Processo Penal), (iv) a aplicabilidade exclusivamente a fatos sociais (artigo 389, do Código de Processo Civil).

[...] pode-se afirmar que no caso da DIPJ/DCTF, inexistente uma das características essenciais para a configuração da “confissão” indicada alhures, **pois a sua entrega carece de vontade própria do contribuinte, representando uma obrigação**, de modo a constituir uma máxima de que “confesso em DCTF pois sou obrigado a confessar”.

[...]

A mera ausência de retificação da DIPJ ou DCTF, não possui por si só o efeito de comprovar a inexistência de pagamento indevido. Caso o contribuinte perceba a existência de um erro de fato, constitui-se como um direito do sujeito passivo e um dever da Administração Pública a revisão de ofício para fins de caracterização ou não do crédito tributário, posto que o direito tributário se pauta pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade tributária e, mesmo diante de uma suposta confissão, deve-se observar a verdade material para fins de apurar o crédito tributário do contribuinte devido.

[...]

Diante do exposto, impossível afirmar a ocorrência de confissão de dívida dos débitos declarados, principalmente pelo fato do oferecimento de provas cabais de que houve erro meramente formal nas declarações originalmente apresentadas pela Recorrente, ao informar ao Fisco montantes que por sua natureza e origem não podem jamais ser tributados.

Em atenção ao princípio da perseguição da verdade material na atividade administrativa, e considerando o mero erro de fato cometido pela Recorrente, a existência de DIPJ ou DCTF pregressa não pode ilidir o Fisco de confirmar a ocorrência do fato jurídico tributário (crédito tributário em favor da Recorrente), devendo ser analisada as provas apresentadas, ou, ao

menos, ser realizada diligência fiscal específica para tanto, por meio de conversão do julgamento em diligência.

Diante desses argumentos mencionados, e da efetiva existência de créditos em favor da Recorrente é imprescindível a reforma da decisão em debate, para o fim de deferir a restituição pleiteada no caso concreto, e no caso de ainda persistirem dúvidas por parte desse órgão administrativo, realizando-se a baixa dos autos em diligência em atendimento à verdade material.

Analiso.

A Recorrente alega a inoccorrência de confissão de dívida dos débitos declarados, pois comprovou ter havido erro de fato no preenchimento das declarações (DCTF e DIPJ), devendo ser considerado o conjunto probatório apresentado aos autos para justificar tal fato, ou, ao menos, realizada diligência fiscal para tanto.

Há muito a jurisprudência deste Conselho já evoluiu para concluir que a restituição/compensação tributária, via PER/DCOMP, não está vinculada à retificação de DCTF, DAON, DIPJ, ou do próprio PER/DCOMP, antes ou depois da emissão do Despacho Decisório, desde que a Contribuinte comprove a liquidez e certeza de seu crédito, consoante ementas a seguir:

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

Data do fato gerador: 31/08/2008

COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE DCTF E DAON RETIFICADORES APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE.

Se transmitida a PER Dcomp sem a retificação ou com retificação de DCTF e DAON após o despacho decisório, por imperativo do princípio da verdade material, o contribuinte tem direito subjetivo à compensação, desde que prove a liquidez e certeza de seu crédito.

COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de restar seu pedido indeferido.

(Acórdão nº 3301-006.384, Sessão 18/06/2019, Processo nº 13839.908509/2012-33, Relatora: Semíramis de Oliveira Duro)

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

Data do fato gerador: 06/02/2006

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO QUE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DA INTERESSADA.

Cabe à interessada a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de prova que toca à parte produzir.

DCTF. RETIFICAÇÃO APÓS O DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO DO ERRO DAS INFORMAÇÕES.

A retificação da DCTF por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, após a emissão do despacho decisório, é admissível mediante comprovação contábil e fiscal do erro em que se funde.

(Acórdão nº 3301-006.357, Sessão 17/06/2019, Processo nº 15374.923211/2009-98, Relator: Marco Antonio Marinho Nunes)

Conforme julgados acima, prescindível a retificação de declarações, antes ou depois da emissão do Despacho Decisório, para comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

No mesmo sentido, o Parecer Normativo Cosit nº 02/2015, publicado no DOU 01/09/2015:

Assunto. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

[...]

A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.

[...]

Portanto, independentemente da caracterização de confissão do débito declarado em DCTF, encontra-se superada a questão da necessidade de retificação das declarações em causa para comprovação da liquidez e certeza do crédito pleiteado, importando, sim, a verificação da comprovação do crédito pleiteado. E quanto a este requisito, não há controvérsia sobre sua necessidade, visto que a Recorrente defende a possibilidade de retificação (revisão de ofício) das informações prestadas em suas declarações, em caso de erro de fato, desde que devidamente justificado.

No entanto, referida verificação (comprovação do crédito) encontra-se efetuada no tópico precedente, onde restou consignado que a Recorrente não carrou aos autos documentos suficientes à comprovação da legitimidade do direito

creditório, sendo essa comprovação ônus da pleiteante. Em outras palavras, a Contribuinte não cumpriu com o encargo probatório necessário nos presentes autos, consoante art. 373 do CPC/2015.

Quanto ao pedido de diligência, não cabe à autoridade julgadora a determinação de diligências ou perícias para fins de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito pleiteado, cujo ônus pertence à própria Interessada.

Dessa forma, sem razão à Recorrente ao socorrer-se do princípio da verdade material para tentar imputar o ônus da comprovação do direito creditório pleiteado à autoridade administrativa e, com isso, inverter encargo probatório que lhe incumbe. (grifos originais)

Conclui-se, portanto, superada a questão de que *“as receitas decorrentes das vendas de produtos efetuadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus equiparam-se às receitas de exportação, não se sujeitando, portanto, à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS”*, a Turma a quo negou o crédito pleiteado nos autos por dois motivos autônomos, que dos documentos carreado aos autos não são suficientes para se comprovar se de fato houve venda à ZFM, bem como as reduções de valores da base de cálculo do débito confessado em DCTF, tendo em vista a ausência de retificação das declarações (DCTF e DACON).

No Recurso Especial, relativamente à matéria ***“2 - II.b) Da ausência de controvérsia a respeito da equiparação das operações à exportação - Do cotejo analítico das decisões”***, única aceita em sede de agravo, defende a recorrente, como o próprio título do tópico em questão diz, que as receitas decorrentes das vendas não devem sofrer a incidência do PIS/Pasep e da COFINS. Quanto à demonstração da legislação que estaria sendo interpretada divergentemente, a recorrente aponta o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, “o qual equiparou as vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus (ZFM) àquelas destinadas à exportação”.

Segundo a recorrente *“a clara divergência se dá porque outras turmas deste C. Administrativo de Recursos Fiscais, como é o caso da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, cuja ementa do paradigma segue abaixo colacionada, no julgamento de casos da própria Recorrente que guardam perfeita identidade com o ora analisado, reconheceram o seu direito à restituição, sem qualquer espécie de ressalva, diante do reconhecimento de que TODAS as vendas à ZFM são equiparadas à exportação para fins de isenção do PIS e da COFINS.*

Ainda, defende que *“o acórdão paradigma reputou por suficientes as Declarações de Ingresso emitidas pela SUFRAMA para a comprovação das vendas realizadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus, ao passo que o v. acórdão recorrido, não sabe se por qual razão, utilizou critério de prova diverso, desconsiderando as mesmas Declarações da SUFRAMA e compreendendo, equivocadamente, pela ilegitimidade do crédito pleiteado pela Recorrente em que pese as operação referirem-se à Zona Franca de Manaus”*.

Para demonstração da divergência aponta o acórdão paradigma 3401-007.379, no qual foi firmado entendimento de que de fato não há incidência da COFINS sobre as receitas

decorrentes da venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus (Súmula CARF nº 153) e que a Declaração de Ingresso emitida pela SUFRAMA, é meio hábil para a comprovação de que as vendas foram efetuadas para estabelecimentos situados na ZFM e, portanto, não sujeitas ao pagamento da contribuição. Nesse sentido, cito a ementa e o inteiro teor do que restou decidido pela Turma julgadora. Vejamos:

Processo nº 10880.660223/2011-87

Recurso Voluntário

Acórdão nº 3401-007.379 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 17 de fevereiro de 2020

Recorrente DOW BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS QUIMICOS LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 15/05/2000

COFINS. NÃO-CUMULATIVO. VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. NÃO-INCIDÊNCIA. SÚMULA CARF N º 153.

Não há incidência da COFINS sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus, pois a operação equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, a qual está isenta da contribuição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(...)

O presente Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A Recorrente pretende ver reformada decisão administrativa que manteve hígido Despacho Decisório de indeferimento de pedido de restituição, sob o argumento de ter recolhido valor a maior de COFINS por ter inserido na base de cálculo da contribuição receitas de vendas à ZFM, as quais não seriam tributadas.

Considerando que a decisão recorrida apresentou óbice à não tributação das receitas de vendas à ZFM pelo PIS e pela COFINS, início pela premissa consubstanciada na Súmula CARF nº 153:

As receitas decorrentes das vendas de produtos efetuadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus equiparam-se às receitas de exportação, não se sujeitando, portanto, à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS.

O verbete sumular reflete a jurisprudência do STJ sobre o tema, tendo sido a Fazenda Nacional dispensada de recorrer e contestar acerca da matéria conforme Ato Declaratório PGFN nº 4, de 16 de novembro de 2017 (Publicado(a) no DOU de 21/11/2017, seção 1, página 41).

Superada a questão de direito, a controvérsia dos autos recai sobre a **prova de que as receitas excluídas da base de cálculo da COFINS pela Recorrente são, de fato, relativas a vendas efetuadas para estabelecimentos situados na ZFM** e, portanto, não sujeitas ao pagamento da contribuição. Dos documentos anexos à Manifestação de Inconformidade, verifico que o valor a ser restituído resulta da equivocada oferta à tributação de 07 operações de venda à HONDA COMPONENTES DA AMAZÔNIA LTDA, CNPJ 05.541.925/0001-63, **cuja nota fiscal (7233, 7234, 7272, 7273, 7347, 7460, 7461) foi objeto de Declaração de Ingresso emitida pela SUFRAMA** (fls. 67/68). Logo, reputo **suficientemente comprovado que as vendas foram realizadas para estabelecimentos situados na ZFM** e que as correspondentes receitas não deveriam ter sido tributadas pela COFINS, configurando o pagamento indevido, passível de restituição.

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário e, no mérito, DAR PROVIMENTO ao mesmo. (grifou-se)

Em seguida, no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, a negativa do seguimento ao recurso em relação ao tema se deu, tendo em vista a ausência de identificação de qualquer descompasso interpretativo da legislação tributária entre os acórdãos recorrido e paradigmático, uma vez que ambos teriam reconhecido que as vendas a empresas situadas na Zona Franca de Manaus são equiparadas e exportação e, nessa condição, não se sujeitam à incidência de PIS/Pasep e Cofins.

No recurso de Agravo, a recorrente defende que *“a divergência entre os acórdãos se dá considerando o critério diverso concedido às Declarações de Ingresso emitidas pela SUFRAMA, as quais são suficientes para atestar que as receitas excluídas da base de cálculo do PIS pela Recorrente são, de fato, relativas a vendas efetuadas para estabelecimentos situados na ZFM, na esteira do entendimento firmado pelo acórdão paradigma nº 3401-007.379, o qual deve ser aplicado ao caso dos autos”*. Em seguida foi dado seguimento parcial, por entender que há similaridade nos casos examinados, uma vez que os restos recorrido e paradigma tratam da mesma matéria, envolvendo a mesma contribuinte e com base nos mesmos documentos, com desfecho antagônico.

De fato, pode-se asseverar que ambas as decisões (acórdão recorrido e paradigma) se voltam para a mesma matéria (pagamento indevido das contribuições, em virtude a inserção na base de cálculo receitas não tributáveis). No entanto, apesar do Despacho de Agravo, entender que estão presentes os pressupostos de admissibilidade em relação a tal ponto, como ressaltado acima, o Acórdão ora recorrido foi além de verificar se documentos são ou não suficientes para se comprovar a venda a ZFM – no caso às **Declarações de Ingresso emitidas pela SUFRAMA**.

A Turma julgadora, em fundamento autônomo, negou o pleito também sobre o fato da contribuinte não ter comprovado a liquidez e certeza do próprio crédito pleiteado, tendo em vista que, conforme a jurisprudência consolidada e as disposições contidas no Parecer Normativo COSIT nº 02/2015, que preveem a relativização da retificação das declarações, desde que o contribuinte comprove mediante apresentação de seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, a existência do crédito pleiteado, o que não ocorreu no caso do autos.

À vista do exposto, a questão é que há fundamento autônomo e independente abortado no Acórdão recorrido e não enfrentado no acórdão paradigma, ou em qualquer outro indicado pela recorrente, o que por si só, seria suficiente para a negativa do crédito pleiteado. Assim, superada a questão da divergência comprovada em relação a ausência ou não de prova de que as vendas foram de fato efetuadas para estabelecimentos situados na ZFM, não restou comprovada a divergência interpretativa em relação a liquidez e certeza do crédito, diante da ausência de retificação da DCTF, o que acarreta o não conhecimento do Recurso Especial.

Na verdade, para que a divergência pudesse ser caracterizada, o acórdão paradigma deveria ter se debruçado não só sobre a comprovação de que as vendas foram efetuadas para a ZFM, mas também sobre a retificação das declarações após o Despacho Decisório, e a comprovação da liquidez e certeza do crédito.

A partir de tais considerações, entendo que o Recurso Especial interposto pela contribuinte não deve ser conhecido. Nessa mesma linha de entendimento, trago a colação caso análogo recentemente julgado por esta 3ª Turma da CSRF. Vejamos:

Processo nº 19515.720160/2016-72

Recurso Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9303-014.727 – CSRF / 3ª Turma

Sessão de 12 de março de 2024

Recorrente SAP BRASIL LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, quando, do confronto da decisão recorrida com os paradigmas indicados, não restar configurada divergência interpretativa: para a caracterização de controvérsia jurisprudencial, é necessário que haja similitude fática entre as situações analisadas pelos paradigmas e aresto recorrido.

RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTO AUTÔNOMO NÃO ATACADO. NÃO CONHECIMENTO.

Quando existir, na decisão recorrida, fundamentos autônomos para a sua subsistência, o recurso especial deverá atacar todos eles, indicando paradigmas pertinentes para cada fundamento, sob pena de não ser conhecido o apelo de divergência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte. (grifou-se)

II – Do dispositivo:

Diante do acima exposto, voto por não conhecer do Recurso Especial interposto.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green