



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

Processo nº 11030.000597/2007-36
Recurso nº 261.899
Acórdão nº 3301-00.631 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2010
Matéria COFINS NÃO-CUMULATIVA
Recorrente COMIL CARROCERIAS E ÔNIBUS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

Ementa:

O CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF, NÃO É COMPETENTE PARA PRONUNCIAR-SE SOBRE A INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. "*Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS A SERVIÇOS DE FRETAMENTO REALIZADO POR EMPRESA DOMICILIADA NO BRASIL.

Os valores referentes aos fretes internacionais contratados para o transporte até o destinatário final de mercadorias vendidas para clientes no mercado externo, compõem o somatório dos créditos a serem descontados da COFINS, quando prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, ainda que com sede no exterior, desde que o ônus seja do vendedor.

COFINS. VENDA PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. ALÍQUOTA ZERO. CÁLCULOS DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE DE FORMALIZAÇÃO DO INTERNAMENTO PELA SUFRAMA.

De acordo com os arts. 76/78, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002), para assegurar o aproveitamento de créditos decorrentes de vendas destinadas à empresa situada na Zona Franca de Manaus (alíquota zero), previstos no art. 2º da Lei nº 10.996/2004 e art. 17, da Lei nº 11.033/2004, a operação deve ser comprovada através de formalização do internamento pela SUFRAMA.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Rodrigo da Costa Possas - Presidente


Antônio Lisboa Cardoso - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso (Relator), José Adão Vitorino de Moraes, Maurício Taveira e Silva, Maria Teresa Martínez López, Francisco Maurício Rabelo Silva de Albuquerque e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso em face do acórdão da 2ª Turma da DRJ/SANTA MARIA (RS), referente ao pedido de ressarcimento eletrônico, sobre os créditos decorrentes da COFINS Não-Cumulativa, apurados no período de 01/01/2007 a 31/03/2007, sintetizado na ementa de fls. 177/178:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

NULIDADE TERMO DE VERIFICAÇÃO INOCORRÊNCIA.

Não restando configuradas quaisquer das situações previstas na legislação pertinente, não há que se falar na possibilidade de declaração de nulidade ou invalidação de Termo de Verificação Fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE ILEGALIDADE AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar questões que envolvam inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos legislativos ou normativos, bem como de afronta a princípios constitucionais

Assunto Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

COFINS REGIME NÃO-CUMULATIVO CRÉDITOS RELATIVOS A SERVIÇOS DE FRETAMENTO

Os valores referentes aos fretes internacionais contratados para o transporte até o destinatário final de mercadorias vendidas para clientes no mercado externo, podem compor o somatório dos créditos a serem descontados da COFINS, desde que



prestados por pessoa jurídica domiciliada no País e cujo ônus seja do vendedor

REMESSA DE PRODUTOS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. PROVA DO INTERNAMENTO.

A entrada de produtos nacionais na Zona Franca de Manaus deve ser comprovada por documento emitido pela SUFRAMA, conforme Convênio ICMS 36, de 26/05/1997, com suas posteriores alterações.

COFINS VENDA PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. ALÍQUOTA ZERO

A Lei nº 10.996, de 2004, introduziu dispositivos concernentes à incidência de COFINS, atribuindo a alíquota zero às operações de venda de mercadorias destinadas a consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, sendo que, conforme o disposto no art. 17 da lei nº 11.033, de 2004, é facultada ao vendedor a manutenção dos créditos vinculados a essas operações, observados os critérios de apuração.

Solicitação Indeferida."

Os assuntos tratados no presente processo se referem à glosas ao aproveitamento dos seguintes créditos calculados sob o regime da Cofins não-cumulativa:

- a) aproveitamento de créditos decorrentes da prestação de serviços de **fretamento** marítimo internacional;
- b) aproveitamento de créditos decorrentes de **vendas à Zona Franca** de Manaus, nos termos do art. 16, da Lei nº 11.116, de 2005, cuja venda não teria sido suficientemente comprovada.

Cientificada em 11/09/2008 (AR, fl. 191), a recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 194/214, alegando, em sede de preliminar, a nulidade do Termo de Verificação Fiscal, bem como do acórdão recorrido por não apreciar as alegações constantes de sua manifestação de inconformidade sobre ilegalidades e inconstitucionalidade constantes do processo.

Em relação aos créditos decorrentes da Cofins não-cumulativa sobre despesas com fretamento internacional de seus produtos (ônibus/carrocerias), defende a manutenção dos mesmos, porquanto foram observados todos os requisitos do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e art. 3º, §§2º e 3º da Lei nº 10.833/2003.

Em favor de sua tese transcreve ementas das Soluções de Consultas nº 169, de 2006 e 170, de 2006, da Superintendência da 10ª Região Fiscal.

Sobre as glosas dos créditos decorrentes das vendas destinadas à Zona Franca de Manaus, em razão de ausência de internamento de mercadoria na ZFM, mediante vistoria física pela SUFRAMA e pela SEFAZ/AM, aduz que, o crédito discutido neste ponto decorre da Nota Fiscal nº 174836, de 05/02/2007, no valor de R\$205.000,00, (fl. 145), na qual figura como destinatária a empresa SETA – SERV. ESP. TRANSP. AMAZONAS LTDA, estabelecida na ZFM, a qual adquiriu da recorrente um ônibus rodoviário marca COMIL,

modelo VERSATILE, conforme faz prova o Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo emitido pelo DETRAN/AM, constando, em campo próprio do Certificado, "proibição de sair da Amaz. Ocid., até 05/02/2010" (anexo à manifestação de inconformidade – fl. 146).

Aduz ainda que, a operação de envio de mercadorias para a ZFM, equivale, para todos os efeitos legais, à exportação de mercadoria para o exterior, nos termos do art. 4º do Decreto-lei nº 288/67, conforme já decidiu o E. STF, no julgamento da ADI nº 2.348, quando do julgamento da Medida Cautelar na Reclamação nº 2.216-AM, na mesma linha também decidiu o colendo STJ, no REsp nº 653.721.

Desta forma, a prova da remessa/internamento desses ônibus, ainda que formalmente inadequada, resta inquestionavelmente comprovada, devendo ser cancelada a glosa do crédito no valor de R\$8.086,02 (fl. 84).

Alega, ainda, que os cálculos apurados pela fiscalização não refletem a realidade, ao invés de R\$8.086,02, reclama que o valor correto seria R\$ 12.106,82 (fl. 213), decorrente da razão entre a receita decorrente de vendas para a ZFM (R\$205.000,00) e a receita total do mês ($R\$19.055.100,89 = 1,076\% \times \text{total de créditos } (R\$1.125.169,18) = R\$12.106,82$).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e atende às demais formalidades legais, por dele tomo conhecimento.

A preliminar de nulidade do Termo de Verificação Fiscal e da Decisão recorrida, que não argumentos da defesa sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade de lei, não merece ser acolhida, porquanto a decisão atacada, nesse ponto, encontra-se em perfeita harmonia com a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, estando o assunto em conformidade com a Súmula nº 2, do CARF, com a seguinte redação:

Súmula CARF Nº 2

"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

Em relação ao mérito, cuida o presente recurso, de glosas dos seguintes créditos apuradas de acordo com a sistemática da Cofins Não-Cumulativa, decorrentes de vendas realizadas no mercado interno:

- 1) aproveitamento de créditos decorrentes da prestação de serviços de **fretamento** marítimo internacional, e;
- 2) aproveitamento de créditos decorrentes de **vendas à Zona Franca** de Manaus, nos termos do art. 16, da Lei nº 11.116, de 2005, tendo em vista erros de cálculos cometidos pela decisão recorrida.

Sobre as glosas quanto ao aproveitamento de créditos calculados sobre fretes marítimos internacionais, sob o regime da não-cumulatividade da Cofins, no entender da decisão recorrida, pelo fato de terem sido realizados “por empresas cuja sede está no exterior”, entretanto, a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, exige apenas que o pagamento seja efetuado à pessoa jurídica “domiciliada no País”, nada dispondo sobre a situação da sede da mesma, senão vejamos:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004);

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.” (grifado)

Segundo o art. 75, do Código Civil Brasileiro, aprovado pela Lei nº 10.406, de 2002, as pessoas jurídicas de direito privado têm como o domicílio, primariamente, o local de sua sede, onde funciona sua administração, podendo os estatutos ou o ato constitutivo indicar outro lugar. Se ela tiver diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados, inclusive para as pessoas jurídicas com sede no estrangeiro, senão vejamos:

“Art. 75. Quanto às pessoas jurídicas, o domicílio é:

I - da União, o Distrito Federal,

II - dos Estados e Territórios, as respectivas capitais;

III - do Município, o lugar onde funcione a administração municipal,

IV - das demais pessoas jurídicas, o lugar onde funcionarem as respectivas diretorias e administrações, ou onde elegerem domicílio especial no seu estatuto ou atos constitutivos.

§ 1º Tendo a pessoa jurídica diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados.

§ 2º Se a administração, ou diretoria, tiver a sede no estrangeiro, haver-se-á por domicílio da pessoa jurídica, no tocante às obrigações contraídas por cada uma das suas agências, o lugar do estabelecimento, sito no Brasil, a que ela corresponder.” (grifado)

De acordo com os documentos carreados aos autos (fls. 80/93), os serviços de frete internacional foram realizados por empresa estabelecida no território nacional, ainda que suas sedes se encontrassem no exterior.

Desta forma, a decisão recorrida não observou o disposto no art. 3º, IX, §3º, I, da Lei nº 10.833, de 2003, merecendo, por isso ser reformada nesse ponto.

Em relação aos supostos erros cometidos pela decisão recorrida quanto ao aproveitamento de créditos decorrentes de **vendas à Zona Franca** de Manaus, cuja discordância decorre dos métodos empregados pela recorrente e pela fiscalização.

Apenas para recordar, as receitas decorrentes de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, tiveram as alíquotas do PIS e Cofins reduzidas a 0 (zero) pela Lei nº 10.996, de 15/12/2004:

“Art. 2ª 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.

§ 1ª 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.

§ 2ª 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.”

Contudo, foi assegurada a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações, em conformidade com o art. 17, da Lei nº 11.033, 2004, *in verbis*:

*“Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, **isenção, alíquota 0 (zero)** ou **não incidência da Contribuição** para o*

PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações "

Entretanto, para a manutenção do benefício, inclusive aproveitamento dos créditos respectivos, é necessária a comprovação adequada do internamento da mercadoria na Zona Franca de Manaus, conforme disciplinam os arts. 76 a 78, do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002 (RIPI/2002), nos seguintes termos:

"Art. 76. A constatação do ingresso dos produtos na ZFM e a formalização do internamento serão realizadas pela SUFRAMA de acordo com os procedimentos aprovados em convênios celebrados entre o órgão, o Ministro de Estado da Fazenda e as Unidades Federadas.

Art. 77. Previamente ao ingresso de produtos na ZFM, deverão ser informados à SUFRAMA, em meio magnético ou pela Rede Mundial de Computadores (INTERNET), os dados pertinentes aos documentos fiscais que acompanham os produtos, pelo transportador da mercadoria, conforme padrão conferido em software específico disponibilizado pelo órgão

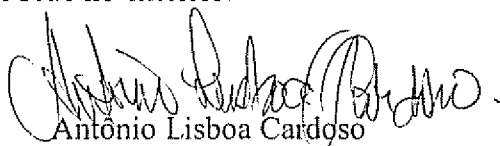
Art. 78. A SUFRAMA comunicará o ingresso do produto na ZFM, ao Fisco da Unidade Federada do remetente e ao Fisco Federal, mediante remessa de arquivo magnético até o último dia do segundo mês subsequente àquele de sua ocorrência."

Portanto, uma vez que a recorrente não logrou comprovar adequadamente o ingresso de suas mercadorias na ZFM não há como afastar a glosa levada à efeito pela fiscalização.

Por fim, quanto à discordância, quanto aos valores apurados, vez que de acordo com os demonstrativos da contribuinte, a mesma segregou os valores relativos às vendas pra a Zona Franca de Manaus, separando-as das receitas do mercado interno. Enquanto a decisão recorrida sustenta que as vendas destinadas à ZFM fazem parte das receitas obtidas no mercado interno, por "analogia" ao disposto no art. 3º, §§7º e 8º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, creio que o assunto está prejudicado, tendo em vista que a não comprovação do ingresso da mercadoria na ZFM.

Conclusão:

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recuso, a fim de reconhecer os seguintes créditos referentes a despesas com fretes internacionais contratados para o transporte até o destinatário final de mercadorias vendidas para clientes no mercado externo, quando prestados por pessoa jurídica domiciliada no território nacional, ainda que com sede no exterior.


Antônio Lisboa Cardoso