



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

Processo nº 11030.000607/2007-33
Recurso nº 262.300 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.625 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2010
Matéria PIS NÃO-CUMULATIVO
Recorrente COMIL CARROCERIAS E ÔNIBUS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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."*

PIS. 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.

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

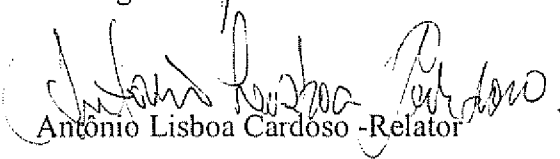
De acordo com os arts. 76/78, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002), para assegurar o aproveitamento de créditos decorrentes de vendas destinadas à empresa situada na Zona Franca de Manaus (alíquota zero), previstos no art. 2º da Lei nº 10.996/2004 e art. 17, da Lei nº 11.033/2004, a operação deve ser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

Recurso Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso.


Rodrigo da Costa Pôssas -Presidente


Antônio Lisboa Cardoso -Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (Relator), Mauricio Taveira e Silva, Rodrigo Pereira de Mello (Suplente), Maria Teresa Martínez López 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 PIS/PASEP Não-Cumulativo, apurados no período de 01/01/2007 a 31/03/2007, conforme sintetiza a ementa de fls. 176/177:

“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 PIS/PASEP

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

PIS. 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.

PIS. VENDA PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS ALÍQUOTA ZERO

A Lei nº 10.996, de 2004, introduziu dispositivos concernentes à incidência de PIS, 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 do PIS/PASEP Não-Cumulativo:

- 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 08/09/2008 (AR, fl. 190), a recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 193/213, 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, nos seguintes termos:

"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 169 DE 10 DE OUTUBRO DE 2006

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: COFINS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO. FRETE INTERNACIONAL. Poderá ser descontado crédito relativo à Cofins calculado sobre a despesa com frete internacional, desde que atendidos os demais requisitos normativos e legais pertinentes, não sendo aplicável,

no caso, a vedação ao direito de crédito prevista no inciso II, § 2º, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, por não se constituir o frete em insumo utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda. Esse crédito se restringe, todavia, à despesa efetuada em operação de venda paga a pessoa jurídica domiciliada no País e desde que o ônus seja suportado pelo vendedor.

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. DIREITO DE CRÉDITO FRETE INTERNACIONAL. Poderá ser descontado crédito relativo à Contribuição para o PIS/Pasep calculado sobre a despesa com frete internacional, desde que atendidos os demais requisitos normativos e legais pertinentes, não sendo aplicável, no caso, a vedação ao direito de crédito prevista no inciso II, § 2º, do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, por não se constituir o frete em insumo utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda”.

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. 83), 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. 145).

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\$1.165,77 (fl. 83).

Alega, ainda, que os cálculos apurados pela fiscalização não refletem a realidade, ao invés de R\$1.165,77, reclama que o valor correto seria R\$2.626,50 (fl. 212), 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% x total de créditos (R\$244.098,60)=R\$2.626,50.

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 argumenta a 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 de créditos básicos apuradas de acordo com a sistemática do PIS não-cumulativo, decorrentes de vendas realizadas no mercado interno, com redução de base de cálculo, envolvendo as seguintes operações:

- 1) créditos básicos decorrentes de vendas no **mercado interno**, calculados em conformidade com o art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e art. 16. Da Lei nº 11.116, de 2005, em razão de vendas operadas com **redução de base de cálculo**;
- 2) aproveitamento de créditos decorrentes da prestação de serviços de **fretamento** marítimo internacional, e;
- 3) 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.

O primeiro assunto abordado no presente recurso, se refere aos benefícios fundamentados no art. 150, § 6º da Constituição Federal, onde consta o seguinte:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios

§ 6º - Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no Art. 155, § 2º, XII, g." (Alterado pela EC-000.003-1993) (grifos acrescentados)



Nesse sentido a Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, estabeleceu que as vendas efetuadas ao amparo dos benefícios previstos no art. 150, § 6º, em relação ao PIS/Pasep e Cofins, não impedem o aproveitamento dos créditos vinculados às respectivas operações, sem contudo, constar expressamente a hipótese de **redução da base de cálculo**, que segundo a recorrente, estaria equiparado à isenção.

Vejamos como a Lei nº 11.033, 2004, dispôs sobre o assunto, *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."

De fato, a equiparação da **redução da base de cálculo à isenção**, ainda que parcial, encontra-se devidamente reconhecida pelo Pleno do E. Supremo Tribunal Federal, consoante as ementas dos seguintes acórdãos:

"TRIBUTÁRIO. ICMS SISTEMA DE BASE DE CÁLCULO REDUZIDA. CONFIGURAÇÃO DE ISENÇÃO FISCAL PARCIAL.

1 O Plenário do Supremo Tribunal Federal (RE 174 478/SP, rel p/ o acórdão o Min. Cezar Peluso, DJ 30.09.2005), ao apreciar questão similar a destes autos, assentou que a redução da base de cálculo do ICMS corresponderia a uma isenção parcial, possibilitando o estorno proporcional do tributo e que tal compensação não afronta o princípio da não-cumulatividade.

2 Agravo regimental não provido." (grifos acrescidos)

(AI 661957 AgR, Relator(a) Min ELLEN GRACIE, Segunda Turma, julgado em 06/10/2009, DJe-204 DIVULG 28-10-2009 PUBLIC 29-10-2009 EMENT VOL-02380-10 PP-02003)

No mesmo sentido:

"EMENTA Tributo ICMS Redução proporcional. Precedentes da Corte 1. A redução da base de cálculo autoriza o estorno proporcional, considerando que se trata de isenção fiscal parcial 2 Recurso extraordinário a que se dá provimento." (grifado)

(RE 205262, Relator(a) Min MENEZES DIREITO, Primeira Turma, julgado em 20/05/2008, DJe-157 DIVULG 21-08-2008 PUBLIC 22-08-2008 EMENT VOL-02329-03 PP-00610)

E, ainda o seguinte:

"EMENTA: Embargos de declaração em agravo regimental em recurso extraordinário.

2. ICMS. Base de cálculo reduzida. Compensação proporcional dos créditos. Possibilidade.

3 Não ocorrência de violação ao princípio da não cumulatividade. Redução da base de cálculo interpretada como isenção parcial. Precedentes.

4. Embargos de declaração acolhidos para negar provimento ao recurso extraordinário." (grifado)

(RE 154179 AgR-ED, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Segunda Turma, julgado em 28/11/2006, DJ 02-02-2007 PP-00153 EMENT VOL-02262-05 PP-01031 RDDT n. 139, 2007, p. 177-179)

Portanto, a despeito da art. 17, da Lei nº 11.033, de 2004, não relacionar expressamente o benefício da redução da base de cálculo do PIS/Cofins, não há nenhum óbice ao aproveitamento dos créditos daí decorrentes, uma vez que o Pleno do STF, conforme acima demonstrado, reconheceu o benefício da redução da base de cálculo como sendo uma isenção fiscal, a qual se encontra expressamente contemplada no § 6º do art. 150, da Carta Magna.

Em relação às glosas quanto ao aproveitamento de créditos calculados sobre fretes marítimos internacionais, sob o regime da não-cumulatividade do PIS/PASEP, no entender da decisão recorrida, pelo fato de terem sido realizados "por empresas cuja sede está no exterior".

Entretanto, a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 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:

(...)

§ 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

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes." (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. 75/79), 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 10.637, de 2002, 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. 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.”

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.

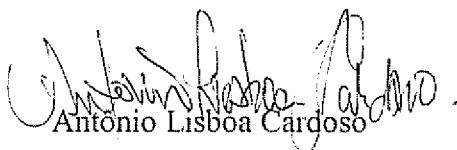
Art. 78. A SUFRAMA comunicará o ingresso do produto na ZFM, ao Fisco da Unidade Federada do remetente e ao Fisco Federal, mediante remessa de arquivo magnético até o último dia do segundo mês subsequente àquele de sua ocorrência."

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 10.637, de 2002, 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 créditos referentes a despesas com fretes internacionais contratados para o transporte até o destinatário final de mercadorias vendidas para clientes no mercado externo, prestados por pessoa jurídica domiciliada no território nacional, ainda que com sede no exterior.


Antônio Lisboa Cardoso