



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

Processo nº 11030.000611/2007-00
Recurso nº 262.298 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.622 – 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: 01/10/2006 a 31/12/2006

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* "

PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE DE EQUIPARAÇÃO À ISENÇÃO.

A redução da base de cálculo do PIS e da Cofins dada pelo art. 1º da Lei nº 10.485/02, não pode ser considerada uma isenção, haja vista que estes dois institutos jurídicos, são distintos pelo § 6º do art. 150 da Constituição Federal. A redução da base de cálculo não está citada no art. 17 da Lei nº 11.033/04 e, portanto, não alcançada pelo art. 16 da Lei nº 11.116/05.

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 do PIS Não-Cumulativo, 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.

Para o cálculo dos 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, deve ser aplicada a razão

entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa (ZFM) e a receita bruta total.

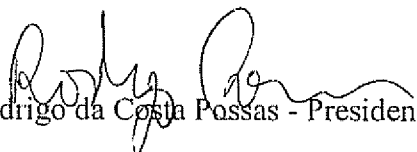
PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CONVERSÃO EM AUTO COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

De acordo com o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, ou seja, podendo ser compensados com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações, **mediante a entrega, pelo contribuinte, de declaração** na qual constem informações acerca dos créditos utilizados e respectivos débitos compensados, termo *a quo* a partir do qual se considera extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, que se deve operar no prazo de 5 (cinco) anos.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso (Relator) e Rodrigo Pereira de Mello que concediam o direito ao aproveitamento dos créditos decorrentes de vendas operadas com redução da base de cálculo. Designado Redator para o acórdão o Conselheiro Maurício Taveira e Silva.


Rodrigo da Costa Possas - Presidente


Maurício Taveira e Silva – Redator Designado

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

Relatório

Cuida-se de recurso em face do acórdão nº 18-9.048, da 2ª Turma da DRJ/SANTA MARIA (RS), referente ao pedido de ressarcimento eletrônico, sobre os créditos decorrentes da Contribuição para o PIS/Pasep Não-Cumulativo, apurados no período de 01/10/2006 a 31/12/2006, sintetizado na ementa de fls. 190/191:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração. 01/10/2006 a 31/12/2006

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: 01/10/2006 a 31/12/2006

PIS REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS BÁSICOS VENDAS NO MERCADO INTERNO.

No regime não-cumulativo, os créditos decorrentes de vendas no mercado interno são passíveis, tão somente, de dedução do valor devido da contribuição.

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 do PIS, desde que prestados por pessoa jurídica domiciliada no País e cujo ônus seja do vendedor.

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 quanto ao aproveitamento dos seguintes créditos calculados sob o regime do PIS/PASEP Não-cumulativo:

- a) 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**;

- b) aproveitamento de créditos decorrentes da prestação de serviços de **fretamento** marítimo internacional, e;
- c) 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;

Cientificada em 08/09/2008 (AR, fl. 211), a recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 214/245, 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 ao mérito, aduz que os créditos fiscais do “**mercado interno**” são legalmente ressarcíveis, nos termos do art. 1º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.485/2002, vez que a “redução da base de cálculo” também se configura hipótese exonerativa equivalente à figura da “isenção parcial”, decorrentes nas operações de vendas de carrocerias/ônibus no mercado interno, ao contrário do entendimento da fiscalização de que admite o aproveitamento dos créditos mantidos na saída em função de “suspensão”, “isenção”, “não-incidência” ou “alíquota zero” seriam passíveis de ressarcimento.

Nesse sentido aduz que a legislação de regência assegura-lhe o direito à restituição de créditos de PIS nas compras de insumos utilizados na industrialização de seus produtos/mercadorias, acumulados trimestralmente.

Em favor de sua tese cita decisão do E. STF (RE-174.478-2/SP), constando que as saídas com redução da base de cálculo (no caso ICMS), configura caso de isenção fiscal parcial, porquanto aquela espécie exonerativa pertence ao gêneros das regras isentivas, sustentando, por isso, o direito à devolução de créditos fiscais resultantes dessa benesse fiscal, também pela modalidade restitutória, tal como autorizado pelo art. 16, da Lei nº 11.116/2005 c/c art. 17, da Lei nº 11.033/2004.

Em relação aos créditos decorrentes do PIS Não-cumulativo 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"

Em relação à glosa dos créditos decorrentes das operações de venda de mercadorias destinadas a consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, aduz que os cálculos realizados pela fiscalização não refletem a realidade, porquanto utilizou-se apenas as receitas do "**mercado interno**", bem como porque o percentual encontrado incidiram sobre o saldo credor da Cofins, após deduzidos os débitos do mês, conforme cálculos constantes do recurso (fls. 243/244), sendo o valor a que tem direito de R\$2.617,64 e não R\$536,00, calculado pela DRF.

Requer, por fim, a possibilidade de alternativamente ao ressarcimento, seja autorizada a compensação dos créditos, indevidamente glosados, nos moldes do art. 74, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 49, da Lei nº 10.637/2002.

É o relatório.

Voto Vencido

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 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, § 2.º, 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. 71/84), 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."

Portanto, o que se discute no presente processo não é a possibilidade do aproveitamento dos créditos decorrentes das vendas destinadas à ZFM, porquanto, conforme acima demonstrado, esta possibilidade tem amparo legal.

A discordância, conforme já ressaltado, é tão somente quanto aos valores apurados. De acordo com os demonstrativos da contribuinte, a mesma segregou os valores relativos às vendas para a Zona Franca de Manaus, separando-as das receitas do mercado interno.

Por outro lado, 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, nos seguintes termos:

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

(...)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, ou

II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal "

Assim sendo, de acordo com o Termo de Verificação, confirmado pela decisão recorrida, calcularam os créditos decorrentes das vendas destinadas à ZFM, a partir da razão entre a receita bruta das vendas à ZFM e a receita bruta total das vendas no mercado interno, enquanto a contribuinte defende a proporcionalidade entre a receita das vendas à ZFM e a receita bruta total.

A razão, nesse caso, também milita em favor da recorrente, pois a aplicação por "analogia" do critério previsto no art. 3º, §§7º e 8º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, determina que os encargos sejam calculados a partir do percentual existente entre a "receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total".

Portanto, aplica-se ao caso, a razão entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa, no caso, a receita bruta decorrente das vendas à ZFM e a receita bruta total (e não à receita bruta decorrente das vendas no mercado interno).

Por fim, cumpre analisar o pedido da recorrente, constante da manifestação de inconformidade e reiterado no recurso, para que seja deferido, alternativamente ao ressarcimento (fls. 2/3), seja autorizado a compensação dos mesmos, suscitando como fundamento o art. 74, da Lei nº 9.430/96 e alterações posteriores.

De acordo com o art. 156, do CTN, a compensação é uma modalidade extintiva do crédito tributário, e pode ser empregada quando o sujeito passivo da obrigação tributária é, ao mesmo tempo, credor e devedor do erário público, sendo necessário para sua concretização, autorização por lei específica e créditos líquidos e certos, vencidos e vincendos, do contribuinte para com a Fazenda Pública (artigo 170, do CTN).

O art. 73, da Lei nº Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, adiante transcrito, determina que a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal:

"Art. 73 Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição." (grifado)

De acordo com o art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, sedimentou a desnecessidade de equivalência da espécie dos tributos compensáveis, ou seja, podendo ser compensados com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, independentemente do destino de suas respectivas arrecadações, **mediante a entrega, pelo contribuinte, de declaração** na qual constem informações acerca dos créditos utilizados e respectivos débitos compensados, termo *a quo* a partir do qual se considera extinto o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, que se deve operar no prazo de 5 (cinco) anos, senão vejamos:

"Art. 74 O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)" (grifado)

Assim sendo, uma vez que o pedido de compensação não se deu na forma legalmente prevista, isto é, mediante declaração de compensação, não há como atender o pleito da recorrente neste ponto.

1 Conclusão:

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recuso, a fim de reconhecer os seguintes créditos:

- a) créditos básicos decorrentes de vendas no mercado interno, mesmo que decorrentes do benefício da redução da base de cálculo, equiparado à isenção parcial;

- b) 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;
- c) Os créditos decorrentes de venda para a Zona Franca de Manaus (alíquota zero), devem ser calculados através da razão entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa (ZFM) e a receita bruta total;
- d) Não há previsão legal para autorizar a contribuinte a proceder a auto compensação, com tributos diversos, sem a apresentação de declaração prévia à Receita Federal do Brasil, nos termos do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637/2002.


Antônio Lisboa Cardoso

Voto Vencedor

Conselheiro Maurício Taveira e Silva, Redator Designado

Reporto-me ao relatório e voto de lavra do ilustre Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, de quem ousa divergir da tese que sustenta, em relação à questão abaixo relacionada

Conforme registra o Conselheiro relator:

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.*

A divergência se verifica tão somente em relação ao primeiro item. Com relação a este tópico, aconselhável a transcrição do 17 da Lei nº 11.033/04, bem assim, o art. 16 da Lei nº 11.116/05.

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

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei (Grifei)

Conforme se observa, a manutenção de créditos pela contribuinte, em consonância com o art. 17 da Lei nº 11.033/04 decorre de vendas para o exterior (pela não incidência) e em relação às vendas à Zona Franca de Manaus (alíquota zero). Assim, visto que o art. 16 da Lei nº 11.116/05, vincula a que o crédito acumulado no trimestre, em virtude do disposto no art. 17 da Lei 11.033/04, as demais vendas no mercado interno não se enquadram neste dispositivo (art. 17 da Lei 11.033/04) por não se tratar de vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da Contribuição, exceto em relação à ZFM.

Ainda em relação ao primeiro item, a redução da base de cálculo do PIS e da Cofins dada pelo art. 1º da Lei nº 10.485/02, não pode ser considerada uma isenção, haja vista que estes dois institutos jurídicos são registrados de modo distinto pelo § 6º do art. 150 da CRFB. A redução da base de cálculo não está citada no art. 17 da Lei nº 11.033/04 e, portanto, não alcançada pelo art. 16 da Lei nº 11.116/05.

De fato, assim registra o § 6º do art. 150 da CRFB:

§ 6.º "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, § 2.º, XII, g (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

No mesmo passo, assim consigna o art. 17 da Lei nº 11.033/04:

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.

Conforme se verifica o precitado art. 17 da Lei nº 11.033/04 não consigna "redução da base de cálculo", o que não se confunde com isenção.

Portanto, quanto a este item, não há reparos a fazer à decisão recorrida, **negando-se provimento quanto a esta parte.**


Matúrcio Taveira e Silva