



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

Processo nº 11080.100062/2002-64
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-001.665 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2012
Matéria COFINS
Recorrente TRANSPORTADORA DM S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/01/1999

RESTITUIÇÃO DE TRIBUTOS. PRESCRIÇÃO.

Para pedidos protocolados até 09/06/2005, o prazo prescricional para a repetição de pagamentos indevidos ou a maior é de 10 anos a contar do recolhimento. Nos termos da decisão do Supremo Tribunal Federal a Lei Complementar 118/2005 possui natureza interpretativa.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PROVA DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR.

Tratando-se de pedido de restituição de valores pagos indevidamente, como no caso sob análise, cabe ao requerente comprovar a existência dos pagamentos e também a pertinência da causa para o alegado pagamento indevido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator.

EDITADO EM: 04/11/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes (Relator) e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Por bem retratar a matéria tratada no presente processo, transcrevo o relatório produzido pela DRJ de Porto Alegre:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que indeferiu Pedido de Restituição de valores recolhidos a título de Cofins nos períodos de apuração janeiro de 1994 a janeiro de 1999. Alega a interessada que teria incluído na base de cálculo da contribuição receitas oriundas de transporte internacional de cargas, as quais seriam imunes a tributação pela Cofins.

O indeferimento do pedido pela DRF teve origem na decadência do direito de pleitear a restituição, bem como na falta de comprovação dos requisitos exigidos pela legislação para usufruir da isenção.

A interessada não se conforma com o indeferimento. Argumenta que o transporte internacional de cargas é imune a contribuição, tendo em vista as limitações impostas pelos art. 155, § 2º, X, alínea a e art. 149, §2º, I da Constituição Federal. O transporte de mercadoria destinada ao exterior estaria totalmente excluído do campo de incidência da contribuição, pois sem essa etapa do transporte não haveria como proceder à exportação do bem desonerado de qualquer tributação. Deveria ser observado apenas o princípio do destino, proporcionando ao empresariado nacional a inserção de forma mais competitiva no mercado internacional.

Requer tratamento isonômico com o transporte aéreo internacional, com a aplicação do disposto no art. 4º da Lei no 10.560/2002, que possibilitou a concessão de remissão dos débitos das empresas nacionais de transporte aéreo.

Entende que seu direito à repetição não estaria decaído, uma vez que nos casos de lançamento por homologação o prazo de 5 anos estabelecido pelo art. 168, I só começaria a fluir após a extinção do crédito tributário, o que ocorria com a homologação expressa ou tácita do lançamento, nos termos do disposto no art. 150 do CTN. Cita entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que a LC nº 118/2005 só poderia ser aplicada para fatos jurídicos ocorridos após a sua vigência (9 de junho de 2005).

A par dos argumentos lançados na manifestação de inconformidade apresentada, a DRJ entendeu por bem indeferir a manifestação de inconformidade, em decisão que assim ficou ementada:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/01/1999

*TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS - COFINS -
EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO - Até o advento da MP
1.858-6, de 09/06/1999, somente estavam sob abrigo da isenção
da Cofins os serviços de fretes internacionais encomendados por
empresas sediadas fora do território brasileiro, havendo
respectivo ingresso de divisas no país, cabendo à empresa
beneficiada com referida isenção comprovar o atendimento
desses requisitos para gozar do benefício fiscal em questão.*

*RESTITUIÇÃO - DECADÊNCIA - Nos termos do art.168 do
Código Tributário Nacional, o prazo para solicitar restituição é
de 5 (cinco) anos da extinção da exigência do tributo pelo
pagamento, entendimento corroborado pelo art. 3º da Lei
Complementar nº 118, de 09/02/2005.*

Contra esta decisão foi apresentado Recurso Voluntário onde são reprisados os argumentos lançados na manifestação de inconformidade apresentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE GOMES

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos e dele tomo conhecimento.

São dois os temas a serem analisados no presente processo: (i) a prescrição de parte dos créditos pleiteados; e (ii) a isenção da COFINS nos casos de transporte internacional de cargas.

O primeiro tema a ser analisado diz respeito a alegada prescrição parcial dos créditos pleiteados por meio do pedido protocolado no dia 20/12/2002.

Como já me manifestei em outras oportunidades, coaduno com o entendimento de que o prazo de restituição dos tributos recolhidos indevidamente inicia-se decorridos cinco anos, contados a partir do fato gerador, acrescidos de mais um quinquênio, computados a partir do termo final do prazo atribuído à Fazenda Pública para aferir o valor devido referente à exação.

Ou seja, considero que somente após a homologação é que se inicia o curso do prazo prescricional quinquenal, de modo que, na prática, o prazo total fixado para restituição é de dez anos após o recolhimento indevido.

Neste sentido, o E. STJ, após inúmeras reviravoltas pacificou seu entendimento, senão vejamos:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. LC 118/2005. INCONSTITUCIONALIDADE DA APLICAÇÃO RETROATIVA.

1. Sobre a prescrição da ação de repetição de indébito tributário de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) assentou o entendimento de que, no regime anterior ao do art. 3º da LC 118/05, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita - do lançamento. Assim, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo de dez anos a contar do fato gerador.

2. A norma do art. 3º da LC 118/05, que estabelece como termo inicial do prazo prescricional, nesses casos, a data do pagamento indevido, não tem eficácia retroativa. É que a Corte Especial, em sessão de 06/06/2007, DJ 27.08.2007, declarou inconstitucional a expressão "observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional", constante do art. 4º, segunda parte, da referida Lei Complementar.

3. Embargos de divergência a que se nega provimento.

Como é de conhecimento geral ao julgador administrativo é vedado declarar a inconstitucionalidade de norma tributária vigente, como é o caso do art. 4º da Lei Complementar 118/05, até que haja manifestação plenária do Supremo Tribunal Federal.

É o que se extrai do disposto no art. 62 do Regimento Interno do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Contudo, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE 566.621 de relatoria da Ministra Ellen Greice, analisou a natureza e as determinações contidas na Lei Complementar 118/2005 e decidiu que esta possui natureza interpretativa, o que implicou no reconhecimento da legalidade da redução do prazo para a restituição dos tributos (10 anos para 5 anos) recolhidos a maior ou indevidamente, para os pedidos protocolados a partir de 09/06/2005, como vemos de sua ementa que segue transcrita:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

*Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados.
Recurso extraordinário desprovido.*

Ou seja, para pedidos de restituição protocolados até 09/06/2005 teremos o prazo de 10 anos, e para os pedidos protocolados em datas posteriores teremos o prazo de 5 anos.

Por fim, vale registrar que o Regimento Interno do CARF determina a obrigatoriedade da aplicação das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal, com aplicação do rito estabelecido no art. 543 B do CPC, senão vejamos:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No presente caso, o pedido foi protocolado em 22/12/2002, estando assim submetido ao prazo dos 10 anos, conforme interpretação conferida pela Lei Complementar 118/2005. Como o período relacionado aos alegados pagamentos indevidos compreende as competências de 01/1994 a 01/1999, temos que estes não estão atingidos pela prescrição os eventuais créditos tratados no presente processo.

A segunda questão a ser analisada no presente processo tem relação com a isenção da COFINS no caso de transporte internacional de cargas.

A Receita Federal indeferiu o pedido por entender que “até o advento da MP 1.858-6, de 09/06/1999, somente estavam sob abrigo da isenção da Cofins os serviços de fretes internacionais encomendados por empresas sediadas fora do território brasileiro, havendo respectivo ingresso de divisas no país, cabendo à empresa beneficiada com referida isenção comprovar o atendimento desses requisitos para gozar do benefício fiscal em questão.”

A Recorrente, por sua vez, alega que as receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte internacional seriam imunes a incidência da contribuição social. Afirmou ainda que disponibilizou os livros fiscais para que a Receita Federal verifique-se seus lançamentos contábeis.

Sobre a documentação apresentada, assim restou consignado no relatório fiscal:

25. Em que pese a contribuinte ter esclarecido sobre qual conta de receita requer a exclusão da base de cálculo da Cofins (segundo ela, a (mica receita passível de tributação pela Cofins é a registrada na conta no 530.4 - Frete Nacional), não é possível apurar a liquidez e certeza do crédito pleiteado haja vista que a contribuinte não apresentou os documentos fiscais comprobatórios dos registros lançados nos Livros Diário e Razão, tais como conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, controles de faturamento, conhecimentos emitidos por série, contratos de fechamento de câmbio, etc..., que permitiriam não somente confirmar se as contas no 533-9 (FRETE IMPORTAÇÃO) e 536.3 (FRETES EXPORTAÇÃO) registram

efetivamente somente operações de transporte internacional de cargas, como, e principalmente, se os tomadores de serviço foram pessoas físicas e/ou jurídicas domiciliadas no exterior, o que era condição obrigatória para o reconhecimento da isenção da COFINS prevista no artigo 7º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo artigo 10 da Lei Complementar n.º 85, de 15 de fevereiro de 1996.

26. Cabe lembrar à contribuinte que, nos termos do art. 264 do RIR/99, cuja base legal é o artigo 4º do Decreto-Lei nº 486/69, toda pessoa jurídica é OBRIGADA a conservar em ordem os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, ENQUANTO não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

27. Também cabe salientar que, mesmo que por si só bastassem os registros contábeis, não é possível identificar nos livros entregues em meio magnético (cópia anexada a este processo à fl. 161), os tomadores de serviço que dão fundamento ao faturamento (tomando como exemplo o anocalendário de 1998, a contrapartida dos lançamentos efetuados nas contas FRETE IMPORTAÇÃO e FRETE EXPORTAÇÃO é feita a débito numa conta genérica denominada CONHECIMENTOS A RECEBER; e a contrapartida dos pagamentos recebidos é feita a débito nas contas de Bancos com descrição genérica como "REC DIV FAT CFE REL", "VLR.AVISO DE DEBITO", ou "VLR.AVISO DE CREDITO", com exceção de alguns lançamentos que começam com a descrição "VLRCAMBIO...", cujos valores identificados são inferiores Aqueles já excluídos da base de cálculo da Cofins). Diante da carência de documentação suporte, não é possível apurar se a contribuinte faz jus o direito creditório pleiteado.

Esta matéria não é nova, e este órgão colegiado já analisou ouros pedidos do ora Recorrente, como no caso do processo nº 11080.001206/96-19 (decisão juntada as fls.616).

A decisão ficou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/04/1992 a 30/09/1995

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO DE SERVIÇO.

Exclui-se da base de cálculo da Cofins a receita decorrente da realização de frete do Brasil para o exterior, inclusive no período compreendido entre 10 de abril de 1992 e 31 de dezembro de 1993, independentemente de o tomador do serviço situar-se no Brasil ou no exterior.

FRETE DO EXTERIOR PARA O BRASIL. EXPORTAÇÃO DE SERVIÇOS. COMPROVAÇÃO.

E incabível a exclusão da base de cálculo da Cofins da receita de frete do exterior para o Brasil, se não restar

comprovada que a receita advém de exportação de serviços.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Do voto condutor do acórdão, de lavra da eminente Conselheira Silvia de Brito Oliveira, cujos fundamentos cito como razão de decidir, cabe destaque:

Nesse aspecto, divirjo da autoridade autuante e do entendimento da decisão recorrida, pois assim dispõe o art. 7º supracitado, com a redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 1996, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores objeto do presente lançamento:

Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes;

I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

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

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

V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Note-se que o mencionado dispositivo legal não exige que o pagamento seja feito em moeda estrangeira, tampouco que o cliente, tomador do serviço, esteja situado no exterior. Também o Decreto nº 1.030, de 1993, ao regulamentar o art. 7º supratranscrito, não estabeleceu nenhuma condição adicional para o gozo da isenção relativa à receita de venda de mercadoria ou de serviço para o exterior.

Aqui, vale lembrar que o disposto no art. 111 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional (CTN), torna obrigatória a interpretação literal, em matéria isencional, independentemente de ser ela favorável ao Fisco ou ao contribuinte.

Portanto, não cabe ao aplicador da lei, em decorrência de exercícios interpretativos fundamentados em outro método que

não o literal, estabelecer condições para fruição de isenção que não estejam legalmente previstas.

Sobre as receitas obtidas com o frete de retomo do Brasil para o exterior, entendo que, nesse caso, urna vez que o frete é destinado ao Brasil — e, aqui, socorro-me do entendimento do Conselheiro Serafim Fernandes Corda expresso no voto condutor do Acórdão 201-77.524 invocado pela recorrente, entendimento este que considera como condição que os serviços "se destinem ao exterior e não que sejam produzidos os produtos no exterior ou realizados os serviços no exterior", não se pode falar em exportação de serviço, sem que se conheçam as qualificações do cliente e as condições do contrato de prestação do serviço correspondente.

Neste sentido, devem ser afastadas as afirmações de que para fazer jus a isenção deveria haver a contratação por cliente do exterior e haver o ingresso de divisas no Brasil.

Porém, a questão que me parece decisiva esta relacionada a efetiva comprovação, por parte da Recorrente, de que as receitas que foram excluídas da base de cálculo da COFINS, de fato se tratavam de receitas oriundas do transporte internacional de cargas.

Após ser instada a apresentar os documentos que davam suporte aos lançamentos efetuados em seus livros, a Recorrente afirmou que em relação aos conhecimentos de frete seira impossível fazer a apresentação tendo em vista o longo período decorrido (10 anos) e que não possuía obrigação de mantê-los e que, os livros fiscais, por si só, seriam suficientes para provar o que se pretendia.

Neste contexto, entendo estar com razão a decisão recorrida.

Tratando-se de pedido de restituição de valores pagos indevidamente, como no caso sob análise, cabe ao requerente comprovar a existência dos pagamentos e também a pertinência da causa para o alegado pagamento indevido.

Ainda que não fosse possível apresentar os conhecimentos de frete relacionados aos alegados transportes internacionais, existem uma série de outros documentos que teriam força para demonstrar a efetiva forma de contratação e de prestação dos serviços.

Poderiam ter sido trazidos aos autos, cópias dos contratos, de pedidos, controles internos de faturamento ou mesmo os contratos de câmbio firmados entre a Recorrente e seus clientes.

Ao longo do presente processo, a Recorrente poderia ter efetuado a juntada de documentos que afastassem a afirmativa levantada pela Receita Federal, principalmente em relação ao argumento de falta de liquidez dos créditos pleiteados, porém não o fez, o que a meu ver, afasta a possibilidade de se promover o ressarcimento nos moldes pleiteados.

Neste contexto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso para afastar a prescrição dos créditos e no mérito negar o pedido de ressarcimento por ausência de prova do alegado pagamento a maior ou indevido.

Processo nº 11080.100062/2002-64
Acórdão n.º **3302-001.665**

S3-C3T2
Fl. 251

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator

CÓPIA