



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

Processo n° 19515002361/2006-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402- 001626 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2012
Matéria NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Recorrente NEW OLDANY IND PLAST E METALÚRGICA LTDA
Recorrida DRJ SÃO PAULO I (SP)

NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ementa:

VENDAS A EMPRESA ESTABELECIDA NA ZONA FRANCA DE MANAUS, ISENÇÃO, INCABÍVEL.

As receitas decorrentes de vendas a empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus não configuram receitas de exportação e sobre elas incide a contribuição para o PIS e para a Cofins.

PROVAS - De acordo com a legislação, a manifestação de inconformidade mencionará, dentre outros, os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. A mera alegação sem a devida produção de provas não é suficiente para conferir o direito creditório ao sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da Terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro João Carlos Cassuli Junior.

NAYRA BASTOS MANATTA - Presidente

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros João Carlos Cassuli Junior, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca, Helder Masaaki Kanamaru (Suplente).

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*

Em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias foram lavrados, em 30/11/2006, contra a contribuinte acima identificada:

a) o Auto de Infração relativo a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 400.244,92 (sendo R\$ 161.638,90 a título da contribuição, R\$117.376,89, a título de juros de mora - calculados até 31/10/2006-c R\$ 121.229,13, a título de multa de ofício -75%), referente aos fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2002 a 31/12/2002 (fls. 42/44). A exigência está fundamentada no art. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições;

b) o Auto de Infração relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 80.389,11 (sendo R\$ 32.403,94 a título da contribuição, R\$ 23.682,27, a título de juros de mora -calculados até 31/10/2006- e R\$ 24.302,90, a título de multa de ofício - 75%), referente aos fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2002 a 31/12/2002 (fls. 54 a 56). A exigência está fundamentada nos arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 07/1979, arts 2º, inciso I, 8º, inciso I c 9º da Lei nº 9.715/1998; arts. 2ºc 3º da Lei nº9.718/1998.

1.1. A ciência da autuação deu-se na mesma data da lavratura, conforme consignado às fls. 42 e 54.

2. De acordo com o disposto nas folhas de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 43 e 55), a infração apurada refere-se a "FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO" das contribuições para o PIS e Cofins.

2.1. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 34 c 35), o autuante expõe que, intimada a contribuinte a apresentar os quadros demonstrativos, relativamente aos cálculos das contribuições PIS e COFINS, alusivos ao ano de 2002. Do exame dos quadros demonstrativos apresentados, da escrita fiscal e contábil da empresa e da Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa jurídica - DIPJ ano 2003 - ano-calendário de 2002, o

autuante constatou a falta de recolhimento, na forma e prazos

regulamentares das contribuições em comento, tudo conforme demonstrativos anexados às fls. 36 e 37.

3. Irresignada com os lançamentos, a interessada, por seu contador e procurador (doc. de fls. 62 e 63), apresentou em 29/12/2006, a impugnação de fls. 59/61, acompanhada dos documentos de fls. 62 a 96.

3.1. Em sua defesa, a contribuinte, após descrição dos fatos, alega que:

- a autuação excluiu todas as Receitas de Vendas realizadas a Zona Franca de Manaus, que a empresa havia deduzido da base de cálculo do Pis e da Cofins;

- ao contrário do entendimento da Receita Federal, as vendas destinadas a Zona Franca de Manaus não eram tributadas, isto porque o artigo 4º do Decreto-lei nº 288, de 28/02/1967, que criou a Zona Franca de Manaus equipara "a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus" a uma exportação brasileira para o estrangeiro. Além disso, o artigo 4º do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988, mantém a Zona Franca de Manaus com suas características da área de livre comércio, de exportação e importação e de incentivos fiscais pelo prazo de 25 anos (até 2013);

- a inconstitucionalidade reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo próprio Supremo Tribunal Federal em decisão proferida na Adin nº 2348-9, publicada no diário Oficial da União em 14/12/2000, determinou que fossem excluídos, em todos os entendimentos da Receita Federal, as restrições à isenção à Contribuição para o PIS e Cofins, nas vendas de mercadorias destinadas a consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, legislação esta prevista no Decreto Lei nº 288/67;

- em solução de consulta formulada por contribuinte à Superintendência Regional da Receita Federal da 8ª Região fiscal (São Paulo), datada de 17/04/2001, foi manifestado entendimento de que, a partir da publicação da MP 2037-25/2000, atual MP 2158-35/2001, as receitas decorrentes de venda de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus estão isentas das contribuições do Pis-Pasep e Cofins, a partir de 22/12/2000, mesmo que o adquirente não seja empresa comercial exportadora e as mercadorias adquiridas não se destinem à exportação para o exterior;

- as empresas cuja atividade abrange vendas destinadas para a Zona Franca de Manaus, tem pleno direito de se ver livre do pagamento do Pis e da Cofins sobre a parcela de sua receita oriunda das vendas destinadas a Zona Franca de Manaus, previsto no art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967, e da inconstitucionalidade reconhecida pelo STJ, em decisão proferida na Adin nº 2.348-9, de 14/12/2000.

A 8ª Turma da DRJ São Paulo I (SP) julgou a impugnação improcedente, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

COFINS. DIFERENÇA. DCTF. ESCRITURAÇÃO. RECEITA ISENTA. PROVA.

Impõe-se o lançamento de ofício, urna vez constada a diferença entre o valor da contribuição devida calculada a partir da escrita fiscal e contábil e aquele declarado em DCTF e não tendo a contribuinte logrado comprovar que a base de cálculo apurada referia-se a receita isenta nos termos da legislação de regência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

PIS. DIFERENÇA. DCTF. ESCRITURAÇÃO. RECEITA ISENTA. PROVA.

Impõe-se o lançamento de ofício, uma vez constada a diferença entre o valor da contribuição devida calculada a partir da escrita fiscal e contábil e aquele declarado em DCTF e não tendo a contribuinte logrado comprovar que a base de cálculo apurada referia-se a receita isenta nos termos da legislação de regência.

Irresignado com a decisão da primeira instância administrativa, o recorrente interpõe recurso voluntário ao CARF, argumentando, em breve síntese, que *...as receitas auferidas em virtude de vendas realizadas a empresas localizadas na ZFM não são tributadas pelas contribuições do PIS e da COFINS, tendo em vista o disposto pelo Decreto-Lei n.º. 288/67, recepcionado pelo artigo 40 do ADCT, o qual determinou que as operações realizadas com a área em comento devem receber o mesmo tratamento fiscal concedido àquelas relativas exportação para o estrangeiro. Melhor, se as receitas auferidas em virtude de exportação para o estrangeiro nunca foram tributadas pelo PIS e pela COFINS, os resultados verificados com as vendas procedidas a empresas localizadas na ZFM também nunca poderiam ser tributadas, justamente pela equiparação as exportações para o estrangeiro.*

Termina sua petição recursal requerendo a reforma de decisão vergastada e a declaração de nulidade das cobranças relativas aos supostos débitos de PIS e de Cofins decorrentes das vendas realizadas à Zona Franca de Manaus.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela tomo conhecimento e passo a apreciar.

A questão central da presente lide restringe-se em definir se qualquer operação destinada a Zona Franca de Manaus equipara-se a exportação para fins de fruição da isenção do PIS e da Cofins ou apenas as hipóteses previstas no 14 da MP 2.037-25, de 2000, (atual MP 2.158-35, de 2001).

Essa matéria já é reincidente neste colegiado e teve um brilhante voto vencedor da Conselheira Silvia de Brito Oliveira, no processo nº 19647012677/2005-36, que peço *vênia* para reproduzi-lo e utilizá-lo para fundamentar minha razão de decidir, in verbis:

No exame da matéria, primeiro, cabe considerar que os dispositivos da MP nº 2.037-25, de 2000, cujas reedições terminaram na MP nº 2,158-35, de 24 de agosto de 2001, objeto de medida cautelar concedida pelo Supremo Tribunal Federal (STF), tratam exclusivamente de vendas relacionadas nos inc, IV, VI, VIII e IX do art. 14 da última MP aqui citada e que o § 2º desse mesmo art. 14, em seu inciso I, expressamente excluiu do campo das isenções concedidas por aquele diploma legal as receitas de vendas a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio.

Nesse ponto, cumpre lembrar que a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 2.348-9, por meio da qual requereu-se a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade da restrição feita à ZFM, foi baixada ao arquivo do STF, em virtude de se ter transcorrido o prazo regulamentar da publicação no Diário da Justiça de 15 de fevereiro de 2005 da decisão monocrática proferida em 2 de fevereiro de 2005, sem interposição de nenhum recurso.

Por meio da referida decisão monocrática, decidiu-se que, uma vez que a MP impugnada mediante referida ADI sofrera reedições sucessivas e não houvera nenhum aditamento à inicial, declarou-se prejudicado o pedido por perda do objeto, ficando prejudicada a medida liminar deferida.

Quanto ao mérito da isenção das receitas em questão, não vislumbro abrigo na ordem jurídica para agasalhar a pretensão da recorrente, pois o dispositivo legal invocado no recurso, editado em fevereiro de 1967, traz em si expressão cuja literalidade fornece os exatos contornos temporais para o alcance dos efeitos fiscais a que se refere, estando assim redigido o art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967:

Art. 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro. (Grifou-se)

Observa-se, portanto, que o próprio dispositivo legal tratou de restringir seus efeitos fiscais à legislação vigente à data de sua publicação, evitando-se, dessa forma, a produção de efeitos em relação a tributos que forem instituídos posteriormente, como é o caso da Cofins, que somente foi introduzido no ordenamento jurídico pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que, ao tratar das isenções dessa contribuição, em seu art. 6º nenhuma referência fez às receitas de vendas a empresas estabelecidas na ZFM, tampouco fez remissão ao Decreto nº 288, de 1967.

Destarte, não havendo na legislação de regência da contribuição em tela referência expressa à isenção ou exclusão da base de cálculo das receitas decorrentes de vendas para consumo ou industrialização na ZFM, não há fundamento legal para, equiparando tais vendas à exportação, conceder-lhes benefícios fiscais constantes de legislação superveniente à vigência do Decreto-lei nº 288, de 1967.

Os mesmos argumentos acima expendidos são aplicáveis à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), lembrando que tal contribuição, instituída pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, também foi introduzida na ordem jurídica pátria após a entrada em vigor do supracitado Decreto.

Agora digo eu.

Afastada a possibilidade de equiparação à exportação de toda e qualquer operação feita para Zona Franca de Manaus, resta analisar se o recorrente provou que as vendas realizadas para as empresas estabelecidas naquela área estavam enquadradas nas hipóteses previstas no art. 14 da MP 2.037-25, de 2000, (atual MP 2.158-35, de 2001).

Compulsando os autos não identifiquei a origem das receitas tidas como isentas. Não foi possível verificar se foram derivadas de:

- a) receitas do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- b) receitas auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;
- c) receitas de vendas realizadas pelo produtor-vendedor As empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-lei nº 1.248, de 1972, destinada ao fim específico de exportação; e

- d) receitas de vendas efetuadas com fim específico de exportação para o exterior, às empresas comerciais exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Em virtude dessas considerações, é importante relembrar alguns preceitos que norteiam a busca da verdade real por meio de provas materiais.

Um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

Segundo Francesco Carnelutti *as provas são fatos presentes sobre os quais se constrói a probabilidade da existência ou inexistência de um fato passado. A certeza resolve-se, a rigor, em uma máxima probabilidade.*

A certeza vai se formando através dos elementos da ocorrência do fato que são colocados pelas partes interessadas na solução da lide. Mas não basta ter certeza, o julgador tem que estar convencido para que sua visão do fato esteja a mais próxima possível da verdade.

Francesco Carnelutti compara a atividade de julgar com a atividade de um historiador. Segundo ele *o historiador indaga no passado para saber como as coisas ocorreram. O juízo que pronuncia é reflexo da realidade ou mais exatamente juízo de existência. Já o julgador encontra-se ante uma hipótese e quando decide converte a hipótese em tese, adquirindo a certeza de que tenha ocorrido ou não o fato. Estar certo de um fato quer dizer conhecê-lo como se houvesse visto.*

Como o julgador sempre tem que decidir, ele deve ter bom senso na busca pela verdade, evitando a obsessão que pode prejudicar a justiça célere. Mas a impossibilidade de conhecer a verdade absoluta não significa que ela deixe de ser perseguida como um relevante objetivo da atividade probatória.

A verdade encontra-se ligada à prova, pois é por meio desta que se torna possível afirmar idéias verdadeiras, adquirir a evidência da verdade, ou certificar-se de sua exatidão jurídica. Ao direito somente é possível conhecer a verdade por meio das provas.

Posto isto, concluímos que a finalidade imediata da prova é reconstruir os fatos relevantes para o processo e a mediata é formar a convicção do julgador. Os fatos não vêm simplesmente prontos, tendo que ser construídos no processo, pelas partes e pelo julgador. Após a montagem desse quebra-cabeça, a decisão se dará com base na valoração das provas que permitirá o convencimento da autoridade julgadora. Assim, a importância da prova para uma decisão justa vem do fato dela dar verossimilhança às circunstâncias a ponto de formar a convicção do julgador.

Noutro giro, não se pode perder de perspectiva que no direito tributário o que prevalece é a verdade material, comprovada por provas inequívocas. Como sabemos, o processo deve estar instruído com comprovantes do pagamento e com os demonstrativos dos cálculos. Não se pode olvidar que esses demonstrativos, para servir de prova cabal, indiscutível, na comprovação da base de cálculo de qualquer exação, devem refletir a contabilidade fiscal do contribuinte e, para termos convicção que ocorreu a materialização dos

dados contábeis em tais demonstrativos, devemos analisar seus livros comerciais e cotejá-los com os documentos fiscais. Portanto, fica imperativo a apresentação de documentos probatórios para uma eficiente apreciação dos fatos jurídicos constantes no processo.

Neste contexto, a falta de apresentação de documentos que provassem a origem das receitas entendidas como isentas, trouxe grandes prejuízos à instrução processual e, por consequência, inviabilizou o direito do recorrente, mesmo sendo um processo de auto de infração, explico:

O recorrente não negou a existência das receitas imputadas a ele pelo fisco, apenas alegou fato novo, qual seja, que as receitas estavam isentas. Neste momento, inverteu-se o ônus da prova, pois é do conhecimento de todos que a defesa de mérito indireta deve ser provada por quem a suscitou.

Em outras palavras, se sujeito passivo reconhece a existência do fato jurídico arrolado pela Fazenda Pública e invoca um novo fato que seja impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco, ele deve provar suas alegações pela inversão legal do ônus da prova.

Em face do exposto, VOTO por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2012

Gilson Macedo Rosenberg Filho