



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10283.003939/2004-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-007.096 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2019
Recorrente MASA DA AMAZÔNIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

COMPENSAÇÃO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. ZONA FRANCA DE
MANAUS. EQUIPARAÇÃO.

Conforme jurisprudência pacífica do STJ (o que, inclusive, levou a Fazenda Nacional a não litigar mais sobre o assunto - Ato Declaratório PGFN nº 4/2017), as vendas de produtos para a Zona Franca de Manaus são, para fins fiscais, a teor do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, equiparadas à exportação, e os créditos de COFINS vinculados a tais receitas podem ser utilizados para compensação com outros tributos, nos termos do art. 6º, §§ 1º e 3º, da Lei nº 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto, Mara Cristina Sifuentes (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Rosaldo Trevisan.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3401-007.096 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10283.003939/2004-92

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Belém (DRJ-BEL) neste presente voto:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos de COFINS no montante de R\$ 542.295,27, apurado no 1º trimestre de 2004.

2. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Manaus, com base no Parecer e Despacho Decisório DRF/MNS/SEORT n.º 170/2009, indeferiu o pedido.

3. Reproduzo, a seguir, excertos do Parecer n.º 170/2009 (fls. 406/417):

Da análise do demonstrativo de apuração das contribuições sociais - DACON, constata-se que a Requerente apurou, no 1º trimestre de 2004, crédito acumulado no total de R\$542.295,27 (fl. 97) compreendendo os decorrentes de custos vinculados a receitas obtidas junto ao mercado interno e ao externo;

Tal valor corresponde ao total do crédito informado no pedido de ressarcimento (fl. 01), bem como ao efetivamente escriturado na conta 112810010 - Cofins a Utilizar, conforme cópia do razão analítico (fl.66);

Conforme o DACON, a apuração dos créditos de exportações foi realizada com base na proporção da receita bruta auferida;

Tais créditos somam o valor de R\$ 12.985,2 em fevereiro e R\$ 19.204,34 em março, totalizando R\$ 32.189,46, valor este que poderia ser passível de ressarcimento/compensação no 1º trimestre de 2004 (fl. 97);

Cumprе destacar que ao se falar em apuração de créditos ressarcíveis e/ou compensáveis de Pis e Cofins pela sistemática da não cumulatividade, não se pode pensar em apuração mensal ou trimestral, isoladamente. Na realidade, **a apuração de crédito em qualquer período sempre pressupõe a correta apuração dos períodos anteriores, constituindo-se em uma cadeia de apuração mensal, contínua e ininterrupta** ao longo dos períodos de apuração;

De uma análise criteriosa dos demonstrativos DACON, constata-se que **durante todo o ano de 2004 o saldo de crédito acumulado em cada mês** (Ficha 04 - Apuração de Crédito Pis/Cofins - Linha 04/33) **não foi informado líquido das utilizações por ressarcimento ou compensação** como prescreve o manual de preenchimento do DACON (Versão 1.1 utilizada pela Requerente).

Tal procedimento provocou o acúmulo indevido de créditos para o mês subsequente com sua utilização em sucessivos períodos, inclusive com saldo de crédito comprovado na escrituração da Requerente (fl. 66, 112810010 Contribuições a Utilizar em 31.03.2004).

Cumprе informar que **a Requerente poderia ter efetuado a contabilização de estorno** do referido crédito e informado no DACON, apenas no mês da apresentação das dcomp, ou seja, **nos meses de julho e agosto de 2005**.

Conforme se pode constatar através de análise do DACON, **os créditos de Pis vinculados a receitas de exportação acumulados em todos os trimestres de 2004 somam R\$88.313,70** (em dezembro) **e até março de 2005 acumula apenas R\$89.075,70** (fls. 374 e 384).

A Requerente não demonstra quaisquer créditos relativos a Pis apurados em todo o ano de 2005.

Continuando a análise dos DACON, **no mês julho de 2005, a Requerente informa como crédito de Cofins a descontar referentes a exportações, a soma dos créditos acumulados do mercado interno e das exportações** (fl. 393) no valor de R\$2.702.746,04 [2.613.670,34 + 89.075,70], demonstrando uma confusão de créditos de naturezas distintas, já que somou os créditos vinculados a receitas do mercado interno com os das exportações.

Não obstante o diligente trabalho realizado pelo serviço de fiscalização desta delegacia na aferição da escrituração contábil e fiscal que deu suporte a este parecer, em análise do mérito quanto ao direito creditório (natureza, formação e utilização dos créditos decorrentes da sistemática da não cumulatividade), há que se concluir pela improcedência do direito.

4. Irresignada com a decisão da qual tomou ciência em 01.06.2009 (fl. 419), **a contribuinte interpôs manifestação de inconformidade** em 30.06.2009 (fls. 420/435) alegando que:

a) O objeto dos presentes autos tem como cerne o ressarcimento de créditos de COFINS, em virtude da venda de mercadorias destinadas à exportação e de mercado interno equiparado à exportação;

b) A Peticionaria **requereu os valores dos créditos apropriados de receitas, efetivamente, de exportação e de equiparada à exportação, em decorrência da realização de venda de mercadorias com pessoas jurídicas localizadas na Zona Franca de Manaus, área equiparada à exportação**, nos termos do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT.

c) Muito embora tenha a Peticionaria informado tais valores no campo da DACON de "Receitas do Mercado Interno", em verdade, TRATAM-SE DE RECEITAS EQUIPARADAS À EXPORTAÇÃO por terem sido auferidas de clientes situados na Zona Franca de Manaus;

d) **Tal equiparação decorre da previsão contida no art. 4º do Decreto-Lei nº 288**, de 28 de fevereiro de 1967. Citou ementas de decisões judiciais e administrativas;

e) Em virtude de disposição expressa do ADCT 40 e art. 4º do DL 288/67, bem como já pacificada orientação dos Tribunais Superiores, **é de se reconhecer a equiparação à exportação das receitas decorrentes de produtos remetidos para empresas localizadas na própria Zona Franca de Manaus**, como é o caso da ora peticionária.

f) Demonstrado que as receitas de clientes situados na Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação, bem como, que **o fato de ora Peticionária estar localizada na referida zona beneficiada nada a impede de usufruir desta equiparação, haja vista que a condição para tanto é que o produto seja de origem nacional**, que de fato é, é de se reconhecer o direito creditório da Peticionária, inclusive sobre os valores informados na DACON como Receitas do Mercado Interno, pois se referem a receitas equiparadas à exportação;

g) Na mera hipótese desta Autoridade Julgadora fazer uma interpretação restritiva do art. 6º da Lei nº 10.833/03, entende que o direito ao ressarcimento e compensação dos créditos estão restritos à receitas, efetivamente, de exportação e não aquelas equiparadas, é de se reconhecer o direito sobre elas, como constatado pelo próprio despacho decisório ora impugnado, para ao fim julgar parcialmente procedente ao pleito da empresa;

h) A decisão ora recorrida negou totalmente o pedido de ressarcimento requerido pela ora Peticionária;

i) O próprio despacho ora impugnado faz menção a direito creditório da recorrente de receitas de exportação, fazendo jus ao pleito;

j) **É de se constatar o equívoco cometido pelo despacho decisório, pois reconheceu direito creditório da ora Peticionaria, porém, indeferiu totalmente o pedido;**

k) Sendo assim, **é de se reconhecer, no mínimo, o direito creditório da ora Peticionaria no que tange às receitas, efetivamente, de exportação,** como constatado pelo despacho decisório ora impugnado.

5. Por fim, requer que se seja reconhecida a totalidade dos créditos pleiteados, com a conseqüente homologação das compensações.

6. E o relatório.

A 3ª Turma da DRJ-BEL, em sessão datada de 24/09/2009, decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo o crédito tributário exigido. Foi exarado o Acórdão n.º 01-15.216, às fls. 462/469, com a seguinte ementa:

COMPENSAÇÃO - NECESSIDADE DA EXISTÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DOS CRÉDITOS DO CONTRIBUINTE.

Hipótese expressa na legislação (art. 156, II do CTN), de extinção do crédito tributário, a compensação, nos termos em que está definida em lei (art. 170 do CTN) só poderá ser efetivada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ-BEL em 23/10/2009 (conforme Aviso de Recebimento – AR, à fl. 470), apresentou Recurso Voluntário em 24/11/2009 contra a decisão, às fls. 740/757, repetindo, basicamente, as mesmas alegações da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

Através do Parecer e Despacho Decisório DRF/MNS/SEORT n.º 170/2009, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) não homologou as compensações

realizadas pelo contribuinte sob a justificativa de que apenas créditos oriundos de custos vinculados a receitas de exportações podem ser objeto de ressarcimento ou compensação.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte alega que, segundo o Fisco, a Peticionária teria pleiteado o ressarcimento de créditos relacionados a receitas obtidas no mercado interno, não havendo previsão legal para tal pretensão. Entretanto, justifica que a Autoridade Fiscal deixou de se atentar para o fato de que as receitas auferidas pela recorrente foram obtidas de empresas sediadas na Zona Franca de Manaus, área em território nacional equiparada à exportação.

A DRJ-BEL, por sua vez, negou provimento ao pedido do recorrente, sob o argumento de que a equiparação determinada pelo art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967, somente alcança as vendas efetuadas do restante do Território Nacional para dentro da Zona Franca de Manaus. Seria incorreto o entendimento da requente, visto ser incabível considerar exportação uma operação que envolva duas empresas localizadas dentro da área da Zona Franca de Manaus, ou seja, ambas fora do restante do Território Nacional.

O contribuinte, em seu Recurso Voluntário, contesta unicamente as glosas referentes às receitas provenientes de vendas equiparadas a exportação para empresas situadas na Zona Franca de Manaus, tendo em vista que, no entendimento do Fisco, se o recorrente também se encontra situado nesta mesma região, não haveria que se falar em “venda para exportação”.

A matéria já se encontra pacificada, tanto em âmbito administrativo quanto judicial. Pela sua clareza, adoto, como minhas razões de decidir, o voto do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas no julgamento do Processo Administrativo nº 11080.000174/2004-88 pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, na data de 23/01/2019, originando o Acórdão nº 9303-007.878:

No mérito, discute-se a incidência da contribuição sobre as vendas para a Zona Franca de Manaus.

Seguindo, em especial, a Jurisprudência do STJ, está pacificado nesta Turma o entendimento de que não haveria a incidência da contribuição nestas saídas, **pois equiparadas a exportações para o exterior** e, portanto, imunes, conforme art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

(...)

Da mesma forma que no Voto Condutor, transcrevo o citado Ato Declaratório PGFN nº 4, de 16/11/2017:

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1743/2016 desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 14 de novembro de 2016, DECLARA que, **fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos**, desde que inexistir outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam, com base no art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, a incidência do PIS e/ou da COFINS sobre receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinadas a pessoas

jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, **ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade**".

(...)

Colaciono ainda a Ementa do primeiro **Acórdão do STJ utilizado como referencial pela PGFN**:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. PIS. MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DOS REFERIDOS TRIBUTOS. OPERAÇÃO DE VENDA REALIZADA POR EMPRESA SEDIADA NA PRÓPRIA ZONA FRANCA À EMPRESA SITUADA NA MESMA LOCALIDADE. PARTICULARIDADE QUE NÃO DESCONFIGURA A INEXIGIBILIDADE DAS EXAÇÕES. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Trata-se de Agravo interno interposto em 05/07/2016, contra decisão monocrática publicada em 30/06/2016.

II. Na forma da jurisprudência, "**As operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação para efeitos fiscais, conforme disposto no art. 4º do Decreto-Lei 288/67**, de modo que sobre elas não incidem as contribuições ao PIS e à Cofins. Precedentes do STJ. **O benefício fiscal também alcança as empresas sediadas na própria Zona Franca de Manaus que vendem seus produtos para outras na mesma localidade**. Interpretação calcada nas finalidades que presidiram a criação da Zona Franca, estampadas no próprio DL 288/67, e na observância irrestrita dos princípios constitucionais que impõem o combate às desigualdades sócio-regionais" (STJ, REsp 1.276.540/AM, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 05/03/2012). Em igual sentido: AgInt no AREsp 874.887/AM, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 10/08/2016.

III. Agravo interno improvido.

(AgInt no AREsp 944.269/AM, Rel. Min. Assusete Magalhães DJe 07/10/2006)

Pelo exposto, voto por dar provimento ao pedido.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator