



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

Processo n° 10183.002878/2004-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-000.987 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de abril de 2011
Matéria Contribuição para o PIS/Pasep
Recorrente ANHAMBI - AGROINDUSTRIAL NORTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Vendas para a Zona Franca de Manaus

No período anterior a 26/06/1999 e posterior a 20/12/2000, as receitas decorrentes de vendas para a Zona Franca de Manaus não se sujeitaram à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a fração do lançamento relativa às vendas para a Zona Franca de Manaus realizadas nos períodos anteriores a 26/06/1999 e posteriores a 20/12/2000.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Redator Designado.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes de Maya Gomes, Mara Cristina Sifuentes e Helder Massaaki Kanamaru.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Anhambi Agroindustrial Norte Ltda. foi intimada a recolher ou impugnar foi autuada no total do crédito tributário de R\$ 314.416,08, sendo R\$ 168.992,20 relativo ao PIS, R\$ 18.679,91 aos juros de mora calculados até 30/06/2004 e R\$ 126.743,97 à multa proporcional, de ofício, de 75% (fls. 03/16), tendo em vista a constatação, durante o procedimento de verificações obrigatórias, de divergências entre os valores declarados/pagos e os apurados com base nos valores escriturados nos livros fiscais da contribuinte. Para os períodos de fevereiro/1999 a fevereiro/2003, as diferenças encontradas são decorrentes do não oferecimento à tributação das receitas financeiras. Já para os períodos de julho/2003 a dezembro/2003, as diferenças encontradas são decorrentes do não oferecimento à tributação dos valores correspondentes a receita de vendas para a Zona Franca de Manaus.

Na mesma ação fiscal, a contribuinte foi autuada também no total do crédito tributário de Cofins de R\$ 607.818,00, sendo R\$ 323.071,40 relativo à contribuição, R\$ 42.443,23 aos juros de mora calculados até 30/06/2004 e R\$ 242.303,37 à multa proporcional, de ofício, de 75% (fls. 102/115), pelos mesmos motivos da autuação do PIS. O auto de infração da Cofins, formalizado no processo nº 10183.002879/2004-19, foi juntado ao presente, em cumprimento ao artigo 2º da Portaria SRF nº 6.129, de 02/12/2005.

Intimada das autuações em 27/07/2004, conforme fls. 03 e 102, a contribuinte apresentou impugnações parciais em 24/08/2004 (fls. 36/50 e 136/150), alegando, resumidamente, que:

a) concorda com a exigência incidente sobre as receitas financeiras e informa que efetuará o pagamento da parte incontroversa;

b) a impugnação tem por objeto unicamente contestar a exigência da contribuição incidente sobre as receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus;

c) como foi a fiscalização que efetuou o levantamento das vendas diretamente feitas para a Zona Franca de Manaus, torna-se desnecessário produzir qualquer prova que demonstre a existência das vendas e a destinação dos produtos vendidos, ficando a discussão limitada unicamente à matéria de direito;

d) o Decreto-lei nº 288, de 28/02/1967, ao regular a Zona Franca de Manaus, equiparou à exportação para o estrangeiro as vendas de mercadorias nacionais efetuadas para consumo ou industrialização naquela área;

e) a equiparação das vendas para a Zona Franca de Manaus às exportações para o exterior adquiriu estatura constitucional com o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988;

f) o dispositivo excludente do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999, e reedições, não

tem validade, uma vez que contraria norma de equiparação inserta na Constituição, conforme declarou o Supremo Tribunal Federal no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.348-9/DF;

g) a própria União, como que reconhecendo a insustentabilidade da sua exigência, editou a Medida Provisória nº 202, de 23/07/2004, art. 2º.

O mérito do presente caso se limita aos fatos geradores ocorridos entre os meses de julho a dezembro de 2003. Às fls. 06 e 103, o auditor autuante afirmou que, nos meses de julho a dezembro de 2003, as diferenças encontradas decorreram do não oferecimento à tributação dos valores correspondentes a receita de vendas para a Zona Franca de Manaus, citando informações contidas em DACON. Outrossim, na planilha "Informações Prestadas à SRF" de fl. 124, não é possível concluir se a receita de vendas para a ZFM está contida no valor da linha 1 ou da linha 3.

Em face dos fatos e da argumentação trazida aos autos pela impugnante, esta DRJ retornou o presente processo à DRF/Cuiabá-MT para que fossem efetuadas as diligências apropriadas para:

a) juntar aos autos planilha referente às receitas dos meses de maio a agosto de 2003, bem como das DACON do período;

b) confirmar o montante mensal das vendas efetuadas com destino à Zona Franca de Manaus, bem como se compuseram a base de cálculo da Cofins e PIS;

c) ao final, elaborar relatório de suas conclusões, dando-se ciência à contribuinte e aguardando-se o prazo regulamentar de trinta dias.

Em atendimento à diligência, a DRF de origem juntou os documentos de fls. 230/261.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores da CSLL demonstrados nas DCTF e os valores escriturados nos livros fiscais, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os valores lançados pela Fiscalização.

VENDA PARA ZONA FRANCA DE MANAUS.

O Decreto-Lei 288/1967 estabeleceu um benefício fiscal aplicável aos tributos e contribuições existentes à época de sua publicação, não alcançando a Cofins que foi criada em 1991. A partir de 18 de dezembro de 2000, foram excluídas da base de cálculo da Cofins as receitas provenientes de vendas para Zona Franca de Manaus nos termos do disposto nos incisos IV, VI, VIII e IX, do art. 14 da Medida Provisória 2.158-35, necessário, entretanto, que haja efetiva comprovação dessas vendas para que seja implementada a referida exclusão.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores da CSLL demonstrados nas DCTF e os valores escriturados nos livros fiscais, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não forem suficientes para infirmar os valores lançados pela Fiscalização.

VENDA PARA ZONA FRANCA DE MANAUS.

O Decreto-Lei 288/1967 estabeleceu um benefício fiscal aplicável aos tributos e contribuições existentes à época de sua publicação, não alcançando a Cofins que foi criada em 1991. A partir de 18 de dezembro de 2000, foram excluídas da base de cálculo da Cofins as receitas provenientes de vendas para Zona Franca de Manaus nos termos do disposto nos incisos IV, VI, VIII e IX, do art. 14 da Medida Provisória 2.158-35, necessário, entretanto, que haja efetiva comprovação dessas vendas para que seja implementada a referida exclusão.

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

Em face do encerramento do Conselheiro Relator, me autodesignei para redigir o Acórdão.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Redator Designado

Reproduzo a seguir os fundamentos foram discutidos em sessão e que orientaram a decisão do Colegiado.

1- Preliminarmente

Como é possível perceber, remanesce litigiosa exclusivamente a fração da exigência relativa à incidência das contribuições nas vendas para Zona Franca de Manaus e o fundamento da autuação é exclusivamente a ausência de recolhimento do PIS sobre tal parcela da receita.

Confira-se descrição dos fundamentos da exigência relativamente a esse aspecto¹:

Durante o procedimento de verificações obrigatórias foram constatadas divergências entre os valores declarados para fins de cálculo do PIS e os valores constantes da escrituração da empresa, referente os meses de julho a dezembro de 2.003. As diferenças encontradas são decorrentes do não oferecimento à tributação dos valores; correspondentes a Receita de Vendas para a Zona Franca de Manaus. Informações constantes das DACONs apresentadas e da resposta ao Termo de Esclarecimentos nº 001, datada de 16 de julho de 2004

Tal demarcação é importante em razão de que consta da decisão de primeira instância a acusação de que a recorrente não teria feito prova de que as vendas teriam sido efetivamente realizadas para estabelecimento situado na Zona Franca de Manaus e tal acusação, com a devida vênia, não pode ser considerada.

De fato, trazer esse novo fundamento ao processo por ocasião do julgamento representa uma inovação no lançamento e, como tal, uma violação ao § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972²

Cabe a este Colegiado, portando, decidir se as receitas informadas no Dacon como decorrentes de vendas para a Zona Franca seriam isentas ou não.

2- Mérito

Limitado a esse aspecto, ficou assentado que parcial razão assiste à recorrente.

Para tanto, tomou-se como referência as considerações da i. Conselheira Fabiola Cassiano Keramidias assentadas no voto condutor do Acórdão **201-79.406**, de 29 de junho de 2006, adotadas pelo Colegiado como razão de decidir:

Entendo que a questão limita-se à análise da aplicação ou não das legislações que prevêm a isenção da contribuição ao PIS e da Cofins para os casos em que ocorra a venda do produto à Zona Franca de Manaus - ZFM.

Inicialmente, cabe identificar a legislação de regência aplicável ao caso, tendo em vista as diversas alterações perpetradas no período de 1998 a 2003.

¹ Vide trecho do campo "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal" à fl. 06

² § 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

No que se refere à Cofins, em relação às receitas de exportação, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, estabeleceu em seu art. 7º:

“Art. 7º É ainda isenta da contribuição a venda de mercadorias ou serviços destinados ao exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.”

O Decreto nº 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentou o disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, restringiu o tratamento de isenção para as empresas estabelecidas nas localidades que menciona, assim dispo:

“Art. 1º Na determinação da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), instituída pelo art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, serão excluídas as receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços, assim entendidas:

(...)

Parágrafo único. A exclusão de que trata este artigo não alcança as vendas efetuadas:

a) à empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;

b) a empresa estabelecida em Zona de Processamento de Exportação;

(...).” (Grifou-se)

Posteriormente, a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, modificou a normatização da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não fazendo qualquer referência à exclusão de receitas de exportações ou à isenção das contribuições sobre tais receitas. Daí a necessidade de edição de novo dispositivo legal tratando das isenções das referidas contribuições.

No sentido de solucionar tal falha foi incluído na Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e reedições, até a Medida Provisória nº 2.034-24, de 23 de novembro de 2000, o art. 14, caput e parágrafos, adiante transcritos, redefinindo as regras de desoneração das contribuições em tela nas hipóteses especificadas e revogando expressamente todos os dispositivos legais relativos à exclusão de base de cálculo e isenção, existentes até o dia 30 de junho de 1999:

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, **são isentas da Cofins as receitas:**

(...)

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

§ 2º As isenções previstas no caput e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

*I - a empresa estabelecida **na Zona Franca de Manaus**, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;*

(...)”. (destaquei)

Em virtude da patente afronta ao Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, bem como às determinações constitucionais que garantem tratamento beneficiado à Zona Franca de Manaus, o governador do Amazonas, Amazonino Mendes, impetrou a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 2.348-9 (DOU de 18/12/2000) –, requerendo a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade da restrição feita à Zona Franca de Manaus. Neste sentido, o Supremo Tribunal Federal - STF deferiu medida cautelar suspendendo a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus”, disposta no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24/00. Ocorre que a esta decisão foi conferido, expressamente, efeito ex nunc.

Posteriormente à decisão do STF, editou-se a Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, a qual suprimiu a expressão “na Zona Franca de Manaus” do inciso I do § 2º do art. 14, acima citado, que vinha constando em suas edições anteriores.

Por aplicação ao caso em questão dos dispositivos legais acima transcritos, infere-se, de plano, que não é possível a este tribunal administrativo analisar a constitucionalidade dos dispositivos que, expressamente, impediam a aplicação, por analogia, do benefício fiscal da isenção tributária. Inclusive em razão de os eminentes Ministros do Supremo Tribunal Federal terem determinado, expressamente, a impossibilidade de aplicação retroativa erga omnes dos benefícios tributários à Zona Franca de Manaus. Neste particular, não importa a opinião pessoal desta julgadora, por impossibilidade de apreciação.

Ainda de acordo com este raciocínio, entendo que, a partir de dezembro de 2000, deve-se reconhecer a existência do benefício pretendido, sendo indiscutível a equiparação das remessas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus à exportação.

Como é possível perceber, entre 28/11/1998, data em que entrou em vigor a Lei nº 9.718/98 e 26/06/1999, quando passou a ser aplicada a restrição imposta pela Medida Provisória nº 1.858/99, não havia norma que impusesse qualquer restrição ao tratamento outorgado pelo art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967³. Ou seja, até então, as referidas remessas eram isentas.

³ 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.

Processo nº 10183.002878/2004-74
Acórdão n.º **3102-000.987**

S3-C1T2
Fl. 313

Por outro lado, a partir de 21/12/2000, quando foi editada a Medida Provisória nº 2.037-25, a restrição às operações com a Zona Franca de Manaus foi suprimida do texto normativo. Ou seja, o tratamento diferenciado outorgado às operações realizadas com a Zona Franca foi restabelecido.

Com essas considerações, deu-se parcial provimento ao recurso para reconhecer exclusivamente a isenção e, conseqüentemente, afastar a fração da exigência relativa a vendas para a Zona Franca de Manaus realizadas anteriormente a 26/06/1999 e posteriormente a 20/12/2000.

Sala das Sessões, em 7 de abril de 2011

Luis Marcelo Guerra de Castro