



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

Processo nº	10283.003176/2005-61
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3402-001.893 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de Matéria	25 de setembro de 2012
Recorrente	COFINS
Recorrida	MASA DA AMAZÔNIA LTDA
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

Ementa:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS ACUMULADOS DE COFINS. VENDAS INTERNAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS - ZFM. OPERAÇÕES EQUIPARADAS A EXPORTAÇÃO. TRATAMENTO TRIBUTÁRIO DE EXPORTAÇÃO.

O art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 e o art. 40, do ADCT-CRFB/1988, equipararam à exportação ao exterior, para todos os efeitos legais, as operações que destinem mercadorias para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, sem impor restrição a esta equiparação pela origem dos produtos, relativo ao fato do remetente também estar sediado na ZFM, não cabendo ao intérprete fazê-lo. Consequentemente, estando referida operação equiparada à exportação, os saldos credores da contribuição a COFINS que estejam vinculados a essas operações, são passíveis de ressarcimento e de compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - SRFB, nos termos do art. 6º, da Lei nº 10.833/03.

REFORMA PARCIAL DA DECISÃO DA INSTÂNCIA “A QUO”. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. REMESSA PARA PROLAÇÃO DE NOVO JULGAMENTO.

Reformada a decisão recorrida quanto a matéria que importava em prejudicial da análise de mérito, devem os autos retornar à instância “a quo” para que as demais matérias não apreciadas, especialmente quanto a existência, liquidez e certeza dos créditos, sejam objeto de julgamento, afastando o risco de supressão de instância e consequente cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a equiparação à exportação de vendas internas efetuadas nas ZFM, vencido o conselheiro Mário César Fracalossi Bais.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator.

EDITADO EM: 23/11/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto), João Carlos Cassuli Junior (Relator), Mário César Fracalossi Bais (Suplente), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Silvia de Brito Oliveira, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva

Relatório

Versam os autos de pedido de ressarcimento referente a créditos de COFINS no montante de R\$ 514.911,53 (quinhentos e quatorze mil, novecentos e onze reais e cinqüenta e três centavos), apurado no 3º trimestre de 2004.

Através do Despacho Decisório DRF/MNS/SEORT nº. 177/2009, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Manaus indeferiu o pedido de ressarcimento supracitado.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do despacho decisório em 29.05.2009, o interessado apresentou, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade em 30.06.2009 e, em virtude da DRJ ter sintetizado os fatos de maneira clara e eficiente, transcrevo a síntese dos fatos por ela relatados:

- 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 a 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.

- CÓPIA
- 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 contida na 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 peticionaria.
 - f) Demonstrado que as receitas de clientes situados na Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação, bem como, que o fato de ora peticionaria 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 Peticionaria, 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 resarcimento e compensação dos créditos está restrito às 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 resarcimento requerido pela ora Peticionaria;
 - 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 as receitas, efetivamente, de exportação, como constatado pelo despacho decisório ora impugnado.

Ao final, requereu que fosse reconhecida a totalidade dos créditos pleiteados e a consequente homologação das compensações.

DO JULGAMENTO DE 1^a INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na defesa apresentada, a Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, proferiu o Acórdão de nº. 01-15.217, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inicia o voto destacando que a equiparação determinada pelo art. 4º do Decreto Lei nº. 288/67, alcança, somente, vendas efetuadas do restante do Território Nacional para dentro da Zona Franca de Manaus, sendo incabível considerar exportação uma operação que envolva duas empresas localizadas dentro da área da ZFM, ambas fora do restante do Território Nacional.

Dá destaque ao fato de que não houve comprovação, por parte do contribuinte, da liquidez dos créditos vinculados a receita de exportação, existindo tão somente alegações acerca de suposto equívoco cometido pelo despacho decisório, quando teria reconhecido o direito creditório da Peticionaria, contudo, indeferido totalmente o pedido.

No que tange os julgados administrativos e judiciais trazidos pelo sujeito passivo, entende que estes são improfícuos, posto que o julgado administrativo, mesmo que proferido por órgão colegiado, sem uma lei que lhe atribua eficácia, não constitui norma complementar de Direito Tributário e, assim como no arresto judicial, se aplica somente às

partes envolvidas naquele litígio específico, não podendo ser estendidos genericamente a outros casos.

Ao fim, votou no sentido de julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade.

DO RECURSO

Ciente em 04/11/2009 do Acórdão acima mencionado, o contribuinte apresentou em 04/12/2009 Recurso Voluntário a este Conselho, alegando, fundamentado com jurisprudência e doutrina, em síntese:

- que 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 Recorrente e, encontrando-se pacificada a matéria pelo Supremo Tribunal Federal, deve a Administração Pública nortear-se pelo que este consagra;
- que o único requisito imposto pelo art. 4º do DL 288/67, para equiparação à operação de exportação das vendas destinadas a ZFM, é de que os produtos sejam de origem nacional, ou seja, que seja industrializado em estabelecimento localizado no território nacional, que seria o caso da recorrente;
- que haveria equívoco no despacho decisório, por ter reconhecido o direito creditório da recorrente, contudo, indeferindo totalmente o pedido daquela;

Ao fim requer o reconhecimento da totalidade dos créditos pleiteados e a consequente homologação das compensações realizadas e, caso a Autoridade Julgadora entenda de forma diversa, pede que seja reconhecido seu direito creditório no que tange as receitas de exportação, efetivamente, como constatado pela própria Autoridade fiscal no despacho decisório.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 01 (um) Volume, numerado até a folha 188 (cento e oitenta e oito), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade e tempestividade, portanto, deixo tom de conhecimento, passando a análise dos fatos articulados pela recorrente.

A controvérsia cinge-se a dois pontos, a saber: [1] as receitas de vendas de produto industrializado “dentro” da Zona Franca de Manaus, auferidas de compradores também sediados na ZFM, seriam equiparadas a exportação, assim como as remessas de fora da ZFM para comprador nela sediado? [2] há liquidez e certeza para compensação de créditos de COFINS vinculadas a receitas de exportação efetivamente para o exterior?

No que diz respeito a equiparação das operações que destinem bens e serviços para a Zona Franca de Manaus – ZFM, à exportação para o exterior, o Decreto-Lei nº 288/67 é claro ao assim dispor:

"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."

A melhor doutrina e jurisprudência, inclusive egressas do STJ e do STF, é unânime em reconhecer a equiparação das vendas destinadas a Zona Franca de Manaus – ZFM, à exportação de bens e serviços para o exterior.

Mas a questão que não havia sido respondida pelo Judiciário, diz respeito em perquirir se igualmente são equiparadas à exportação as vendas realizadas dentro da própria Área incentivada, envolvendo empresas industriais ambas sediadas na Zona Franca de Manaus.

A leitura do dispositivo supra, permite constatar que o mesmo trata tais operações de vendas como “...exportação de mercadorias de origem animal para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus”, sem delimitar a origem das operações, apenas sinalizando que essas vendas devam destinar tais mercadorias para a área geográfica delimitada como sendo a Zona Franca de Manaus - ZFM.

Buscando o sentido da criação da Zona Franca de Manaus, tem-se que sua razão de existir é para incentivar o incremento da atividade econômica da qual decorrerá o desenvolvimento da região em que instalada a Zona Franca, visando reduzir as desigualdades sociais com a criação de incentivos fiscais, levando para os rincões mais longínquos do país o desenvolvimento mediante a industrialização. Nesse sentido, as indústrias que lá optam por se instalar, buscam uma redução de seus custos de produção, dentre os quais encontram-se os tributos que incidem sobre suas atividades.

Se as vendas para a Zona Franca de Manaus – ZFM são ou não isentas, não importa para a resolução da questão em tela, pois que no período em análise referidas receitas estavam albergadas pela desoneração em função da previsão de alíquota zero das contribuições. Importa saber, isto sim, se tais operações são equiparáveis à exportação, caso em 1/2013 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 23/11/2012 por JOAO CARLOS CASSUL I JUNIOR

que haveria o direito ao ressarcimento e compensação dos créditos acumulados, com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, por se lhes aplicar as disposições dos arts. 5º e 6º, das Leis nºs. 10.637/02 e 10.833/03, para os créditos acumulados de PIS e COFINS, respectivamente.

Assim sendo, sopesando as normas em tela e as variáveis de suas interpretações, posicionei-me no sentido de que as operações que destinem mercadorias ou serviços para a Zona Franca de Manaus – ZFM, são equiparadas a exportação, mesmo que sua origem seja de um estabelecimento sediado dentro da própria ZFM, já que a legislação não afastou a equiparação legal pelo fato do contribuinte lá estiver sediado.

Ademais, entender ao contrário, seria coibir que as indústrias se instalem na Zona Franca de Manaus- ZFM, já que lhes tolheria parcela do mercado potencial, que é aquele que funciona dentro da própria Zona Franca, de modo que, às avessas, se estaria incentivando a que fornecedores de empresas sediadas na Zona Franca de Manaus, se instalem apenas fora daquela área, deixando de gerar ainda mais postos de trabalho na respectiva área, limitando, consequentemente, os objetivos colimados pela própria norma que criou a equiparação. É dizer: os fornecedores de insumos em geral, ficariam tolhidos de instalar-se na ZFM, já que nas operações pelas quais alienasse seus produtos para clientes dentro da própria ZFM, não poderia aproveitar-se da equiparação legal às exportações.

Não havendo restrição criada pela norma que equipara a exportações as operações que *destinem* mercadorias para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, no sentido de restringir essa equiparação apenas para vendas com *origem* em empresas sediadas fora da referida área, não cabe ao intérprete fazê-lo, de modo que devem tais operações ser tratadas como se exportações ao exterior fossem, nos termos do art. 4º, do Decreto-Lei nº 288/67 c/c art. 40, do ADCT-CRFB/1988.

Em consequência, tratando-se de operações de exportações, os saldos credores de operações comprovadamente vinculados a essas operações, são passíveis de ressarcimento em dinheiro, ou de compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – SRFB, não restringindo-se a compensação em conta gráfica com o próprio tributo.

Este entendimento foi aplicado para o caso do ICMS, pelo Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina, conforme destaques da Apelação Cível n. 2007.062686-7:

TRIBUTÁRIO - ICMS - PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS - EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO - ADCT, ART. 40 E DECRETO-LEI N. 288/67, ART. 4º

À luz do preconizado no art. 40 do ADCT e no art. 4º do Decreto-lei n. 288/67, há que se ter como estendidas às operações que destinem mercadorias para a Zona Franca de Manaus o mesmo regime dispensado às exportações. Neste imperativo estão compreendidas a imunidade atribuída pelo constituinte ao ICMS e a garantia de manutenção e aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores (art. 155, § 2º, inc. X, "a"). (AC nº. 2007.062686-7. TJ-SC. 3ª Cam. Dir. Publ. Rel. Des. Luiz César Medeiros. Dt. Jul. 06/05/2008)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/11/2012 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 25/01/2013 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 23/11/2012 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Impresso em 28/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entendo que a posição acima se aplica, *mutatis mutandis*, ao caso das contribuições ao PIS e a COFINS, pois que no caso do ICMS havia determinação de estorno de créditos vinculados às saídas para a Zona Franca de Manaus – ZFM, pelo Estado ter tratado referida operação como sendo isenção. Ao reconhecer tratar-se de imunidade ou não incidência constitucionalmente qualificada, consequentemente com permissão de manutenção dos créditos vinculados aos produtos exportados, se reconheceu o direito em não proceder ao estorno que deveria prevalecer tratasse-se de isenção. O mesmo raciocínio penso caber às contribuições ao PIS e COFINS, pois que em se tratando de exportações equiparadas, deve receber o tratamento dispensado para as exportações convencionais.

E esse foi o entendimento recentemente aplicado pelo STJ, ao julgar por unanimidade o Recurso Especial nº 1.276.540/AM, DJe 05/03/2012, da Relatoria do Ministro Castro Meira, que possui a seguinte ementa:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535, II, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. ARTS. 110, 111, 176 E 177, DO CTN. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULA 211/STJ. DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. ART. 4º DO DL 288/67. INTERPRETAÇÃO. EMPRESAS SEDIADAS NA PRÓPRIA ZONA FRANCA. CABIMENTO.

(...)

5. 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.

6. 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.

7. Recurso especial conhecido em parte e não provido."

Do corpo do v. Acórdão colhe-se os seguintes excertos:

"Todavia, a discussão trazida no recurso especial não se amolda, perfeitamente, aos precedentes. No caso, a autora – SAMSUNG SDI BRASIL – está sediada na Zona Franca de Manaus e pretende desonerasar-se da incidência do PIS e da COFINS sobre mercadorias que vende para outras empresas situadas na mesma localidade.

A segurança foi concedida em primeira instância com base nos seguintes fundamentos: (...)

São bastante antigas as preocupações do Governo Federal com a ocupação e o desenvolvimento econômico da Amazônia. No ano de 1957, durante o governo Juscelino Kubitschek, foi editada a Lei n.º 3.173, de 06 de junho de 1957, criando uma zona franca em Manaus para armazenamento ou depósito de mercadorias provenientes do estrangeiro destinadas ao consumo interno da Amazônia ou de países limítrofes ao Brasil.

Quase dez anos mais tarde, veio à lume o Decreto-Lei n.º 288, de 26 de fevereiro de 1967, por meio do qual foi regulamentada a Zona Franca de Manaus-ZFM, estabelecidos os objetivos da política governamental para a área, definidos os incentivos fiscais para as atividades econômicas e criado um órgão vinculado ao Ministério do Interior, atualmente já não existente, com a responsabilidade de administrar a implementação da área de livre comércio.

Posteriormente, em agosto de 1968, foi publicado o Decreto-Lei n.º 356/68, que ampliou a zona de concessão de benefícios da Zona Franca de Manaus, passando a abranger toda a Amazônia Ocidental, incluindo os Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima.

A implementação da ZFM deveu-se, basicamente, a três fatores:

- (a) um de ordem militar – a necessidade de ocupar e proteger a Amazônia em face da nascente política de internacionalização;*
- (b) outro de natureza econômica – a meta governamental de substituição das importações; e*
- (c) o último de cunho social – a busca pela redução das desigualdades regionais.*

O objetivo explícito do Governo, ao idealizar a Zona Franca de Manaus, nos termos do art. 1º do DL 288/67, foi o de criar ‘no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância em que se encontram os centros consumidores de seus produtos’.

A necessidade de ocupar a Amazônia, até então praticamente despovoada, aliada à política de substituição das importações, foram fatores determinantes para a criação da Zona Franca de Manaus.

A ideia do Governo Federal era aquecer a economia local, atrair indústrias, mão-de-obra, capital externo e, com isso, garantir o povoamento da área, promover o crescimento e a diversificação do parque industrial brasileiro e diminuir a histórica dependência dos produtos importados.

Para atrair investidores interessados em aplicar o seu capital em uma região praticamente inóspita, com um mercado consumidor pequeno e de baixa renda, longe dos grandes centros, com pouca

ou nenhuma infraestrutura, dificuldades de transporte e comunicação, mão-de-obra escassa e desqualificada, além de outros problemas, foram criados inúmeros incentivos fiscais, dentre eles o previsto no já citado art. 4º do DL 288/67, que equiparou às exportações as vendas de produtos à Zona Franca de Manaus.

(...)

A interpretação sugerida pela Fazenda Nacional para o art. 4º do DL 288/67 não se compatibiliza com a regra do art. 1º, segundo a qual era objetivo do Governo criar "no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância em que se encontram os centros consumidores de seus produtos".

Ora, se era pretensão do Governo atrair o maior número de indústrias para a região e, consequentemente, criar postos de trabalho, gerar renda, atrair mão-de-obra, garantir a ocupação e o desenvolvimento econômico da área, reduzindo a dependência dos produtos importados, não é razoável concluir que o art. 4º do DL 288/67 tenha almejado beneficiar, tão somente, empresas situadas fora da ZFM.

Caso contrário, seria mais vantajoso para qualquer empresa, ao menos sob a ótica do PIS e da COFINS, não fixar sede na Zona Franca de Manaus, o que atenta contra o espírito do DL 288/67, que objetivava, justamente, estimular o investimento na região.

Nesses termos, a pretensão veiculada no recurso especial vai de encontro aos objetivos, explícitos e implícitos, que levaram à instituição da ZFM.

Outro fator primordial para a criação da Zona Franca foi a necessidade de reduzir as desigualdades regionais, como lembra ANDRÉ ELALI: (...)

A tese proposta pela Fazenda Nacional – de limitar o art. 4º do DL 288/67 às operações de venda realizadas por empresas não sediadas na ZFM – propicia o alargamento da desigualdade que se pretendeu combater e estimula uma concorrência desleal, na medida em que aquinha com o benefício da isenção apenas as empresas sediadas fora da Zona Franca, em aberto prejuízo as que ali se fixaram, oneradas pelo alto custo de desbravar um território como pouca ou nenhuma infraestrutura, distante dos grandes centros e sem mão-de-obra qualificada.

Os incentivos fiscais entabulados no DL 288/67, dentre eles o do art. 4º, visam à neutralização das disparidades sócio-econômicas entre as regiões sul e sudeste e a região amazônica, buscando reduzir as desigualdades regionais e sociais, o que representa um dos objetivos da República Federativa do Brasil (art. 3º, III, da CF/88) e, também, um dos princípios constitucionais ligados à Ordem Econômica (art. 170, VII, da CF/88).

A exegese do art. 4º do DL 288/67 não pode desprezar os postulados constitucionais que norteiam a atuação do Estado brasileiro. Em outras palavras, o dispositivo não pode ser

interpretado a ponto de "promover" ou "incentivar" a desigualdade regional – que justamente quis combater –, em confronto expresso com um dos objetivos da República Federativa do Brasil e um dos princípios da ordem econômica.

Por fim, o acórdão recorrido não se utilizou de interpretação ampliativa ou analógica nem estendeu a regra de isenção, como base na isonomia, a quem não foi contemplado por lei. Ao contrário, valeu-se corretamente das regras de hermenêutica, calcadas nas finalidades e objetivos que presidiram a criação da Zona Franca, estampadas no próprio DL 288/67, bem como na observância irrestrita do objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, que impõe o combate às desigualdades sócio-regionais (art. 3º, III, da CF).

Ante o exposto, conheço em parte do recurso especial e nego-lhe provimento.”

Compartilho dos fundamentos acima apontados, entendendo que a segunda questão tratada neste processo (liquidez e certeza quanto a créditos vinculados a exportações efetivamente para fora do território nacional), acaba ficando prejudicada, pois que o reconhecimento da equiparação das receitas de vendas internas na Zona Franca de Manaus – ZFM, às operações de exportação, acabam por demandar uma reanálise, por parte da DRJ (através da DRF, se o caso), quanto a existência de saldo credor passível de levar a cabo a compensação pleiteada pela recorrente.

E isto porque, a mudança da interpretação quanto a equiparação das vendas internas na Zona Franca de Manaus – ZFM não foi avaliada pela DRJ, para considerar os demais aspectos quanto a compensação, de modo que ingressar no mérito desta análise poderia importar em supressão de instância administrativa e eventualmente causar cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Finalmente, quanto ao erro de fato no deferimento parcial do crédito, decorrente de operações de exportações para o exterior, e não equiparada à exportação por envio de produtos a ZFM, entendo que assiste razão a recorrente, cabendo o provimento nesta parte do recurso, para que a Autoridade preparadora aquilate haver referido crédito e, em caso positivo, efetuar o encontro de créditos e débitos com o uso do que efetivamente se comprovar de efetiva exportação.

Assim sendo, voto no sentido de **dar parcial provimento ao recurso**, reconhecendo que as vendas internas realizadas na Zona Franca de Manaus são equiparadas a exportação, e, consequentemente, determinando o retorno dos autos à primeira instância de julgamento, a fim de que seja avaliada a existência de crédito passível de ser utilizado na compensação tributária pleiteada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/11/2012 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 25/01/2013 por GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO, Assinado digitalmente em 23/11/2012 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Impresso em 28/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

João Carlos Cassuli Junior - Relator

CÓPIA