



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10283.004539/2005-85
ACÓRDÃO	3002-004.363 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PHILIPS ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 06/05/2004 a 30/06/2004

PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO E COFINS-IMPORTAÇÃO. REGIME DE SUSPENSÃO. ART. 14-A DA LEI Nº 10.865/2004. INAPLICABILIDADE A FATOS GERADORES ANTERIORES. IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA DESONERATIVA. IMPOSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO.

O regime de suspensão previsto no art. 14-A da Lei nº 10.865/2004 foi introduzido pelo art. 6º da Lei nº 10.925/2004, dispositivo este que teve o início da produção de seus efeitos expressa e taxativamente fixado pelo legislador para a data de sua publicação, em 26 de julho de 2004 (art. 17, II, "d"), o que afasta por completo a aplicação a fatos geradores pretéritos. A outorga de suspensão de crédito tributário exige interpretação literal (art. 111 do CTN). O art. 14-A instituiu hipótese nova de suspensão que não se confunde com o regime anterior do art. 14, § 1º, razão pela qual a IN SRF nº 424/2004 não serve de "ponte temporal" para retroagir os seus efeitos. As normas supervenientes de conversão em alíquota zero possuem caráter acessório e pressupõem a existência válida do regime principal de suspensão no momento do fato gerador. Legítimo o recolhimento ordinário no período, resta afastado o direito à restituição (art. 165 do CTN).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a conselheira Neiva Aparecida Baylon (relatora), que votou por dar-lhe provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Renata Casorla Mascareñas.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas - Redatora designada

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Adriano Monte Pessoa, Ana Paula Pedrosa Giglio (substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

A interessada, devidamente qualificada nos autos, formalizou, em 16 de setembro de 2005, pedido de restituição das contribuições incidentes sobre operações de importação, sob o fundamento de que tais exações estariam abrangidas pela hipótese de suspensão aplicável às importações realizadas por empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus.

Adoto, como parte integrante deste relatório, o relatório elaborado pela Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil Antonella Saraiva Lanna (e-fls. 650/659), já apreciado por esta Turma em sessão realizada em 26/04/2018, cuja transcrição foi efetuada nos autos, complementando-o apenas com os fatos processuais supervenientes relevantes ao deslinde da controvérsia.

Conforme relatado, a controvérsia tem origem em pedidos de restituição relativos à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e à Cofins-Importação, formulados em processos inicialmente autônomos, posteriormente reunidos por conexão, por envolverem o mesmo conjunto de Declarações de Importação e idênticos fundamentos jurídicos.

A pretensão da interessada fundamenta-se na alegação de que as contribuições recolhidas por ocasião das importações realizadas entre 06/05/2004 e 30/06/2004 teriam sido

indevidamente exigidas, em razão da suspensão prevista no art. 14 da Lei nº 10.865/2004, regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 424/2004.

No curso da instrução processual, a autoridade fiscal concluiu que parte das operações não se enquadrava na hipótese legal invocada e que, quanto às demais, seria indispensável a comprovação de que as mercadorias importadas foram efetivamente utilizadas em processo produtivo apto a converter a suspensão em alíquota zero, nos termos da legislação de regência.

Posteriormente, a fiscalização passou a sustentar, ainda, a impossibilidade de aplicação do benefício às importações em exame, sob o fundamento de que os fatos geradores ocorreram anteriormente à vigência dos dispositivos legais que instituíram a suspensão pretendida, concluindo pelo indeferimento dos pedidos de restituição.

Inconformada, a interessada apresentou manifestações sustentando, em síntese, que a Instrução Normativa SRF nº 424/2004 produziu efeitos retroativos a partir de 1º de maio de 2004, alcançando, portanto, todas as importações objeto dos pedidos. Alegou, ainda, ter regularmente se habilitado ao regime de suspensão mediante o Ato Declaratório nº 45/2004, expedido pela Alfândega do Porto de Manaus, razão pela qual faria jus à restituição dos valores recolhidos.

Em sessão anterior, esta Turma converteu o julgamento em diligência para saneamento do processo, determinando a regular cientificação da interessada acerca de despachos decisórios cuja ciência não restara devidamente comprovada nos autos.

Cumpridas as providências saneadoras determinadas, a interessada apresentou nova manifestação, reiterando os argumentos anteriormente expendidos e requerendo o reconhecimento integral do direito à restituição dos valores recolhidos a título de PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação.

A autoridade fiscal, amparada no Parecer SARAC nº 17/2010 e no Parecer Simples SARAT nº 20/2007, indeferiu ambos os pedidos. O entendimento fiscal baseou-se em dois fundamentos principais:

Primeiro, a mera suspensão do tributo não garante o direito à restituição, sendo necessária a opção do contribuinte no momento do registro da DI. Segundo a administração, a ausência de indicação da opção no Siscomex no momento do registro configuraria não-adesão ao regime suspensivo, acarretando a devida cobrança das contribuições.

Segundo, o fato gerador (maio-junho de 2004) ocorreu antes da vigência da legislação que instituiu a suspensão (Lei nº 10.925/2004, vigente a partir de 26/07/2004) e da resolução em alíquota zero (Lei nº 10.996/2004, vigente a partir de 16/12/2004). Argumentou-se que não seria possível retroagir a aplicação dessas normas para beneficiar importações realizadas anteriormente.

Inconformada, a Recorrente apresentou tempestivamente o presente Recurso Voluntário, reiterando os argumentos dos pedidos originais e pugnando pelo reconhecimento de seu direito creditório em relação a ambas as contribuições (PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação), sob a alegação de que o preenchimento dos requisitos objetivos previstos em lei garante a fruição do benefício fiscal, não podendo uma formalidade obstar o direito material.

Na seção “IV - DO PEDIDO” do Recurso Voluntário, a Recorrente expressamente requer:

“Por todo o exposto, requer a Recorrente que seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, para a reforma do Acórdão recorrido e consequente integral reconhecimento do direito à restituição do PIS e da COFINS referentes aos pedidos de fls. 02 e 192.”

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Neiva Aparecida Baylon**, Relatora

1. Da Tempestividade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por PHILIPS ELETRÔNICA DA AMAZÔNIA LTDA. contra decisões proferidas pela autoridade julgadora de primeira instância que indeferiu pedidos de restituição de valores recolhidos a título de PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação.

A Recorrente formulou separadamente dois pedidos de restituição, relativos ao mesmo conjunto de 32 Declarações de Importação (DIs), com base nos mesmos fundamentos legais. Esses pedidos tramitaram inicialmente em processos autônomos: (i) Processo nº 10283.004539/2005-85, referente à restituição do PIS/PASEP-Importação; e (ii) Processo nº 10283.004537/2005-96, referente à restituição da COFINS-Importação. Posteriormente, o Processo nº 10283.004537/2005-96 foi anexado ao Processo nº 10283.004539/2005-85, consolidando ambos os pedidos em um único processo.

As Declarações de Importação foram registradas entre 06 de maio e 30 de junho de 2004, com valor total de restituição pleiteado de R\$ 134.232,84 (cento e trinta e quatro mil duzentos e trinta e dois reais e oitenta e quatro centavos).

As importações realizadas pela Recorrente envolveram bens intermediários destinados ao processo de industrialização na Zona Franca de Manaus. No momento do registro das DIs, a Recorrente não informou a opção pelo regime de suspensão das contribuições de

PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação, procedendo ao recolhimento integral de ambas as contribuições.

Posteriormente, a Recorrente protocolou os pedidos de restituição, argumentando que as importações realizadas enquadravam-se na hipótese de suspensão prevista no art. 14-A da Lei nº 10.865/2004, introduzido pela Lei nº 10.925/2004. Sustentou que, diferentemente da hipótese do art. 14, § 1º, da mesma lei, o benefício do art. 14-A independia de regulamentação da Secretaria da Receita Federal (SRF) ou de habilitação prévia. Defendeu, ainda, que a suspensão resolveu-se em alíquota zero por força do art. 5º da Lei nº 10.996/2004, o que consolidaria o direito à repetição do indébito.

A controvérsia cinge-se a determinar se a Recorrente possui direito à restituição dos valores recolhidos a título de PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação em decorrência de importações realizadas entre maio e junho de 2004, considerando a alegação de enquadramento no regime de suspensão do art. 14-A da Lei nº 10.865/2004, convertido posteriormente em alíquota zero pela Lei nº 10.996/2004.

I. Análise Preliminar: Distinção entre as Hipóteses de Suspensão

A autoridade de primeira instância fundamentou o indeferimento, em essência, na ausência de opção pelo regime suspensivo no momento do registro da DI e na suposta inaplicabilidade retroativa das normas desonerativas. Contudo, tal entendimento não deve prosperar.

Inicialmente, cumpre distinguir as hipóteses de suspensão previstas na Lei nº 10.865/2004. O art. 14, § 1º, condicionava a suspensão a requisitos que dependiam de regulamentação infralegal, posteriormente materializada pela Instrução Normativa SRF nº 424/2004. Por outro lado, o art. 14-A, introduzido pela Lei nº 10.925/2004, estabeleceu uma hipótese autônoma de suspensão para bens intermediários importados por empresas situadas na Zona Franca de Manaus.

O art. 14-A da Lei nº 10.865/2004 foi redigido com clareza hialina, estabelecendo requisitos puramente objetivos: a importação de bens intermediários, destinados a processo de industrialização na ZFM, por estabelecimento com projeto aprovado pela SUFRAMA. Não há, no texto legal, qualquer exigência de habilitação prévia ou de regulamentação específica pela autoridade fiscal. Sendo assim, a norma é de aplicabilidade imediata e plena.

II. Análise do Pedido de PIS/PASEP-Importação (fls. 02, Processo nº 10283.004539/2005-85)

A Recorrente comprovou, de forma cabal, que as mercadorias importadas (bens intermediários) foram efetivamente empregadas em seu processo produtivo na Zona Franca de Manaus, em conformidade com projeto aprovado pela SUFRAMA. Portanto, a materialidade que enseja a desoneração restou plenamente demonstrada.

No tocante à ausência de indicação da opção no momento do registro da DI, é imperioso destacar que a obrigação tributária principal nasce com a ocorrência do fato gerador. Se a lei estabelece que determinada operação está amparada por suspensão (posteriormente convertida em alíquota zero), o direito material à desoneração decorre da própria lei, e não da vontade ou da formalidade cumprida pelo contribuinte.

A exigência de manifestação no Siscomex no momento do registro da DI, prevista na IN SRF nº 424/2004, constitui mera obrigação acessória (formalidade). A jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem se consolidado no sentido de que o descumprimento de obrigação acessória não pode, por si só, anular o direito material à fruição de um benefício fiscal, quando comprovado inequivocamente o preenchimento dos requisitos legais objetivos.

Negar a restituição com base exclusivamente na ausência de um “clique” no sistema seria prestigiar a forma em detrimento da verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal.

III. Análise do Pedido de COFINS-Importação (fls. 192, Processo nº 10283.004537/2005-96)

O pedido de restituição de COFINS-Importação está fundamentado nos mesmos pressupostos fáticos e legais que o pedido de PIS/PASEP-Importação. Ambas as contribuições foram instituídas pela Lei nº 10.865/2004 e submetidas ao mesmo regime de suspensão previsto no art. 14-A.

A Lei nº 10.865/2004, em seu art. 1º, instituiu simultaneamente a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços (PIS/PASEP-Importação) e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (COFINS-Importação). Ambas as contribuições foram submetidas aos mesmos regimes de suspensão, incluindo o previsto no art. 14-A.

Portanto, a análise desenvolvida para o PIS/PASEP-Importação aplica-se integralmente à COFINS-Importação. A Recorrente demonstrou o preenchimento dos requisitos legais para ambas as contribuições, sendo irrelevante que tenham sido formulados em processos separados, já que foram posteriormente consolidados.

IV. Questão Temporal: Aplicabilidade Retroativa

Quanto à questão temporal, a autoridade fiscal argumentou que as importações ocorreram em maio-junho de 2004, antes da vigência da Lei nº 10.925/2004 (julho/2004) e da Lei nº 10.996/2004 (dezembro/2004). Contudo, a análise sistêmica da legislação revela que a intenção do legislador foi desonerar a cadeia produtiva da Zona Franca de Manaus desde a instituição das contribuições incidentes na importação (Lei nº 10.865/2004, de 30 de abril de 2004).

As sucessivas alterações legislativas (Leis nº 10.925/2004 e nº 10.996/2004) vieram justamente para corrigir distorções e garantir a competitividade do modelo ZFM, possuindo caráter eminentemente interpretativo e declaratório do direito à desoneração, nos moldes do art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional.

A conversão da suspensão em alíquota zero (art. 5º da Lei nº 10.996/2004) consubstanciou a resolução definitiva do benefício. Quando o legislador, posteriormente, estabeleceu que a suspensão se resolveria em alíquota zero, estava apenas formalizando a intenção originária de desonerar essas operações.

V. Direito à Restituição

Se o contribuinte preenchia todos os requisitos materiais para a fruição da suspensão (que se resolveria em alíquota zero), o pagamento efetuado em maio-junho de 2004 configurou-se como indevido. O art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional é categórico ao assegurar ao sujeito passivo o direito à restituição total ou parcial do tributo nos casos de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável.

A retenção desses valores pelo Fisco, quando a própria lei determina a desoneração da operação, configuraria enriquecimento sem causa do Estado, o que é rechaçado pelo ordenamento jurídico pátrio.

VI. Princípios Aplicáveis

A decisão favorável ao contribuinte encontra fundamento não apenas na literalidade da lei, mas também em princípios fundamentais do direito tributário, tais como:

Princípio da Segurança Jurídica: O contribuinte que realiza operações em conformidade com a legislação vigente deve poder contar com a estabilidade das normas tributárias. A aplicação retroativa de normas desonerativas, quando claramente favoráveis ao contribuinte, é expressão desse princípio.

Princípio da Boa-Fé: A Recorrente agiu de boa-fé ao realizar as importações de bens intermediários para industrialização na ZFM, conforme permitido pela legislação. Não pode ser penalizada por uma formalidade administrativa que não afeta a substância do direito.

Princípio da Primazia da Substância sobre a Forma: O direito material à desoneração não pode ser anulado por uma formalidade administrativa, especialmente quando essa formalidade não foi exigida pela lei material, mas apenas por regulamentação infralegal.

Diante do exposto, restando comprovado que as importações realizadas pela Recorrente preenchiam os requisitos objetivos do art. 14-A da Lei nº 10.865/2004 e que a suspensão foi posteriormente convertida em alíquota zero pelo art. 5º da Lei nº 10.996/2004, o reconhecimento do direito creditório é medida que se impõe.

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon

VOTO VENCEDOR

Renata Casorla Mascareñas, redatora designada

Trata-se de Recurso Voluntário no qual a Recorrente pleiteia a restituição de valores recolhidos a título de PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação relativos a Declarações de Importação (DIs) registradas entre 06 de maio e 30 de junho de 2004.

O voto condutor ancora-se na premissa de que a "intenção do legislador" era desonerar as operações na Zona Franca de Manaus (ZFM) desde o marco zero da Lei nº 10.865/2004, aplicando retroativamente a hipótese de suspensão do art. 14-A, posteriormente convertida em alíquota zero. Com a devida vênia da Ilustre Relatora, por entender que tal construção hermenêutica carece de sustentação no ordenamento jurídico-tributário pátrio, apresento voto divergente.

No período em que ocorreram os fatos geradores (maio e junho de 2004), o mencionado art. 14-A sequer existia. O dispositivo só veio a ser introduzido no sistema por meio do art. 6º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004. O legislador foi expresso e inequívoco ao delimitar o início dos efeitos da referida alteração legal, rechaçando qualquer contorno de retroatividade, conforme se extrai do teor literal do art. 17, inciso II, alínea "d", da Lei nº 10.925/2004:

Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004

Art. 6º Os arts. 8º, 9º, 14-A, 15, 17, 28, 40 e 42 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...) Art. 14-A. Fica suspensa a exigência das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei nas importações efetuadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais instalados na Zona Franca de Manaus e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA.

(...) Art. 17. Produz efeitos:

(...) II - na data da publicação desta Lei, o disposto:

(...) d) no art. 6º desta Lei, quanto às alterações promovidas (...) nos arts. 14-A, 17, 28 e 40 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;

(...) Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Conforme bem destacado na decisão recorrida, como o art. 6º da Lei nº 10.925/2004 não constava da redação da Medida Provisória convertida, o legislador cuidou de estabelecer a regra de produção dos efeitos das alterações promovidas no art. 14-A da Lei nº 10.865/2004 no art. 17 acima transcrito.

Desse modo, a vigência e a eficácia do regime de suspensão do art. 14-A operam-se estritamente *ex nunc*, a contar de 26 de julho de 2004, data da publicação da Lei nº 10.925/2004. Admitir a aplicação de um benefício fiscal de suspensão a fatos geradores pretéritos sob o manto de uma *vontade presumida* do legislador viola frontalmente o princípio da legalidade e as regras de interpretação da legislação tributária. O Código Tributário Nacional (CTN) é categórico ao exigir a interpretação literal para outorga de desonerações, *ipsis litteris*:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Não há, portanto, espaço para integração analógica ou extensão de efeitos temporais benéficos não previstos textualmente pela norma de regência.

Para que não parem dúvidas sobre a quebra de simetria e a absoluta impossibilidade de retroagir o art. 14-A ou de confundi-lo com o regime anterior do art. 14, § 1º (este sim regulamentado pela IN SRF nº 424/2004), peço vênias para transcrever a detalhada e precisa contextualização histórica promovida pela própria Administração Tributária na Solução de Consulta Cosit nº 591/2017:

(...) 15. A Lei nº 10.865, de 2004, que instituiu em nosso sistema tributário a Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação, cuidou de estender, aos novos tributos, a aplicação das normas relativas à suspensão do pagamento do imposto de importação ou do IPI vinculado à importação. É o que dispõe o seu art. 14, caput, inserido no Capítulo VIII – Dos Regimes Aduaneiros Especiais:

“CAPÍTULO VIII DOS REGIMES ADUANEIROS ESPECIAIS

Art. 14. As normas relativas à suspensão do pagamento do imposto de importação ou do IPI vinculado à importação, relativas aos regimes aduaneiros especiais, aplicam-se também às contribuições de que trata o art. 1º desta Lei.

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às importações, efetuadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, de bens a

serem empregados na elaboração de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a emprego em processo de industrialização por estabelecimentos ali instalados, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, de que trata o art. 5ºA da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal estabelecerá os requisitos necessários para a suspensão de que trata o § 1º deste artigo.”

16. Característica indelével dos Regimes Aduaneiros Especiais¹ a que se refere o caput do art. 14 da Lei nº 10.865, de 2004, é a suspensão, em determinadas circunstâncias e sob regras definidas, da exigibilidade do pagamento das obrigações fiscais nascidas com a ocorrência do fato gerador do tributo. Trata-se assim, em última análise, no caso dos tributos incidentes na importação, de uma postergação do pagamento do “quantum” devido pelo importador no ato de registro da declaração de importação ou de admissão no regime. A suspensão de que tratam os regimes aduaneiros especiais, contudo, não se confunde com isenção ou redução a zero das alíquotas vigentes.

17. Além de estabelecer que a Contribuição para o PIS/Pasep–Importação e a Cofins-Importação também teriam sua exigibilidade suspensa quando da concessão dos regimes aduaneiros especiais já previstos na legislação, o pré-citado artigo instituiu regime suspensivo específico para essas contribuições, aplicável apenas às importações realizadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, com o escopo e a finalidade definidos em seu § 1º. A IN SRF nº 424, de 2004, cuidou de seu disciplinamento.

18. Posteriormente, por meio do art. 6º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, foi introduzido o art. 14-A da Lei nº 10.865, de 2004, foco dessa consulta, com o seguinte teor:

“Art. 14-A. Fica suspensa a exigência das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei nas importações efetuadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais instalados na Zona Franca de Manaus e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA.” (Incluído pela Lei nº 10.925, 2004)

19. Trata-se, como colocado pelo interessado, de nova hipótese de suspensão de exigência do pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins Importação, e que, embora aplicada também apenas à Zona Franca de Manaus, não se confunde com aquela prevista no § 1º do art. 14. À esta nova suspensão,

¹ Os Regimes Aduaneiros Especiais são tratados nos arts. 307 a 503 do Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto nº 6.759, de 05/02/2009

com vigência a partir de 26 de julho de 2004, não se aplica, assim, o disciplinamento da IN SRF nº 424, de 2004.

20. Dentro ainda do escopo da legislação aplicada especificamente ao fato consultado, tem-se o art. 8º da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, que dispôs:

“Art. 8º. A suspensão da exigibilidade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a importação de bens, na forma dos arts. 14 e 14-A da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, será convertida em alíquota zero quando esses bens forem utilizados:

I - na elaboração de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais instalados na Zona Franca de Manaus e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – Suframa;

II – como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem em processo de industrialização por estabelecimentos industriais instalados na Zona Franca de Manaus e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – Suframa.”

21. O artigo supra veio a autorizar que, se cumpridas as condições e as destinações estabelecidas nos regimes suspensivos estabelecidos nos arts. 14, § 1º, e 14-A, da Lei nº 10.865, de 2004, a suspensão de exigência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação de que tratam aqueles artigos fosse convertida em alíquota zero, ou seja, quando cumprida a finalidade da sua concessão, essas contribuições, cujo pagamento apenas havia sido postergado, não mais seriam exigidas ao final da vigência do regime suspensivo.

(...) 23. Feita a contextualização do fato às normas vigentes a ele diretamente aplicadas, cabe registrar, em primeiro lugar, que o regime suspensivo tratado no art. 14-A da Lei nº 10.865, de 2004, tem sua aplicação condicionada a dois requisitos: um de natureza subjetiva, que exige sejam as importações efetuadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus e, outro, de natureza objetiva, que estabelece, como destinação das matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem importados com suspensão de exigência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação, o emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais instalados na Zona Franca de Manaus e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA.

24. Na ausência de disciplinamento normativo que prevê outras formas de extinção do regime suspensivo do art. 14-A da Lei nº 10.865, de 2004, somente o emprego das matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem por meio dele importados em processo de industrialização por estabelecimento

localizado na ZFM e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, terá o condão de extingui-lo, com a implementação simultânea da conversão da suspensão da exigência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação em alíquota zero dessas contribuições.(...)”

A lição exarada pela Coordenação-Geral de Tributação fulmina a pretensão recursal. Resta cristalinamente demonstrado que: (i) o art. 14-A instituiu uma nova hipótese de suspensão, cindida daquela prevista originalmente no art. 14, § 1º; (ii) a sua vigência iniciou-se estritamente em 26 de julho de 2004; e (iii) a IN SRF nº 424/2004 não se aplica a este novo artigo.

Por conseguinte, desmorona o argumento da Recorrente de que a IN SRF nº 424/2004 (editada em maio de 2004) poderia albergar ou servir de ponte temporal para resguardar operações anteriores à vigência da Lei nº 10.925/2004. À época dos fatos geradores sob análise (maio e junho de 2004), a mercadoria importada estava integralmente sujeita à tributação ordinária.

A Administração Tributária, ao analisar detidamente a quebra de simetria e a autonomia das regras temporais da ZFM na Solução de Consulta Cosit nº 591/2017, reconheceu expressamente o marco inicial de vigência do art. 14-A e a impossibilidade de sua simetria com regulamentos anteriores, assentando que: “(...) À esta nova suspensão, com vigência a partir de 26 de julho de 2004, não se aplica, assim, o disciplinamento da IN SRF nº 424, de 2004.”

Ora, se a própria Solução de Consulta da Cosit afasta a aplicação da IN SRF nº 424/2004 sobre o art. 14-A, cai por terra o argumento recursal de que a referida instrução normativa poderia servir de "ponte" para retroagir os efeitos do benefício a maio de 2004.

O ato interpretativo também esclarece que a superveniente edição do art. 8º da Lei nº 11.051/2004, que previu a conversão das suspensões em alíquota zero quando cumprida a finalidade da concessão dos regimes suspensivos, se aplicava às contribuições cujo pagamento apenas havia sido postergado. Como bem pontuado no item 21 da citada manifestação da Cosit:

“21. O artigo supra veio a autorizar que, se cumpridas as condições e as destinações estabelecidas nos regimes suspensivos estabelecidos nos arts. 14, § 1º, e 14-A, da Lei nº 10.865, de 2004, a suspensão de exigência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação de que tratam aqueles artigos fosse convertida em alíquota zero, ou seja, quando cumprida a finalidade da sua concessão, essas contribuições, cujo pagamento apenas havia sido postergado, não mais seriam exigidas ao final da vigência do regime suspensivo.”

Ora, para haver a conversão da suspensão em alíquota zero, é premissa lógica inafastável que a operação estivesse originalmente amparada por um regime suspensivo legítimo.

Cumpra abrir um parêntese para afastar a fundamentação adotada pelo voto condutor, que busca amparo no art. 5º da Lei nº 10.996/2004 para declarar o indébito. Referido dispositivo — limitou-se a estabelecer a forma de extinção ('resolução') do regime do art. 14-A

mediante a aplicação de alíquota zero. Ocorre que tanto o art. 5º da Lei nº 10.996/2004, citado no voto condutor, quanto o art. 8º da Lei nº 11.051/2004, citado na SC Cosit nº 591/2017, são normas de caráter nitidamente acessório e integrativo. Ambos pressupõem, obrigatoriamente, a existência prévia e válida do regime principal de suspensão instituído pelo art. 14-A.

No caso em tela, no momento do registro das Declarações de Importação (maio e junho de 2004), inexistia o direito à postergação do pagamento em face do art. 14-A, pois a norma sequer tinha vigência e eficácia. Por consequência lógica, se não havia suspensão em curso, torna-se juridicamente impossível cogitar a sua 'resolução' ou 'conversão' em alíquota zero por leis supervenientes. O acessório não sobrevive sem o principal, tampouco possui o condão de fazê-lo retroagir a período anterior à própria existência da regra matriz.

O art. 14-A nasceu 'sem passado', é instituto novo, com efeitos prospectivos. Desse modo, inexistindo norma suspensiva vigente e eficaz no bimestre de maio e junho de 2004 aplicável às importações de bens intermediários promovidas pela interessada, o recolhimento efetuado foi legítimo, compulsório e em estrita consonância com o ordenamento então vigente.

Consequentemente, afasta-se, por completo, a ocorrência de indébito tributário, uma vez que não restou configurada nenhuma das hipóteses taxativas do art. 165 do CTN:

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

No momento dos registros aduaneiros examinados, o tributo era integralmente devido "em face da legislação tributária aplicável" à época. O pagamento não foi indevido e, por conseguinte, o Fisco não incorre em enriquecimento sem causa.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Renata Casorla Mascareñas