



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 10283.008461/2002-25
Recurso nº 136.270 Voluntário
Matéria COFINS - Auto de Infração (Base de Cálculo)
Acórdão nº 203-13.049
Sessão de 2 de julho de 2008
Recorrente COMPAZ COMPONENTES DA AMAZÔNIA S/A
Recorrida DRJ EM BELÉM/PA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 31/03/1997 a 31/12/1997

DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE 8 DO STF. CINCO ANOS.

E de 05 (cinco) anos o prazo para a Fazenda lançar créditos indevidos, observado o quanto expressamente previsto no Código Tributário Nacional (CTN) e Sumula Vinculante n. 08 do STF.

COFINS. ISENÇÃO. VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS.

A expressão "vendas para a Zona Franca de Manaus" compreende apenas as vendas de empresas localizadas fora daquele território e que para lá remetem os seus produtos. Não alcança, portanto, as vendas realizadas por empresas localizadas dentro do próprio território, seu destino final.

COFINS. ISENÇÃO. VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS.

A legislação específica vigente da Cofins vedava expressamente a isenção das vendas de mercadorias a estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS SOBRE AS VENDAS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA EXCLUSÃO.

A exclusão base de cálculo da Cofins da parcela do ICMS contido nas vendas não foi contemplada pelo legislador.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES, por maioria de votos: I) reconhecer-se a decadência dos períodos de apuração anteriores a setembro de 1997, vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho (Relator) e Gilson Macedo Rosenberg Filho, que aplicavam a Súmula Vinculante 8 do STF e a regra do inciso I do artigo 173 do CTN, pela ausência de pagamento a ser homologado. Designado o Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor; e II) No mérito, negou-se provimento ao recurso. Os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho, Emanuel Carlos Dantas de Assis e José Adão Vitorino de Moraes votaram pelas conclusões. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton César Cordeiro de Miranda. O Conselheiro Jean Cleuter Simões Duarte declarou impedido de votar.



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente



DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA

Relator Designado

Relatório

Trata-se de Auto de Infração cientificado ao contribuinte em 26/09/2002, lavrado para a exigência de diferenças entre o valor recolhido e o valor devido apurado pelo Fisco, da Cofins relativa aos períodos de março de 1997 a dezembro de 1997. O valor da autuação atingiu a R\$ 1.492.142,51, nele incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%.

Analisando os termos da Impugnação apresentada, a DRJ em Belém/PA, por meio do Acórdão nº 01-6.047, de 15/05/2006, considerou o lançamento inteiramente procedente, em decisão assim ementada:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. EXPRESSA PREVISÃO LEGAL. Não é permitida a exclusão do ICMS, cobrado na condição de contribuinte e na condição de responsável tributário, da base de cálculo da COFINS por falta de previsão legal. O ICMS integra a base de cálculo a ser tributada pela contribuição em tela. Lançamento procedente.

No Recurso Voluntário a recorrente suscita a decadência para os períodos de apuração de janeiro a setembro de 1997, em face da regra contida no § 4º, do artigo 150, do CTN, que entende deva prevalecer. Cita jurisprudência judicial e administrativa em seu favor, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Prossegue dizendo que é estabelecida na Zona Franca de Manaus e que todas as suas operações de venda compreendidas no período da autuação foram efetuadas dentro daquela zona incentivada e, portanto, gozavam das isenções relativas às exportações, nos termos do artigo 4º do Decreto-lei nº 288/67, c/c o artigo 7º da Lei Complementar nº 70/91.

Refuta o argumento utilizado pela DRJ – de que o parágrafo único do Decreto nº 1.030, de 1993, expressamente diz não ser aplicável a exclusão prevista no citado artigo 7º da LC 70/91 às vendas efetuadas pelas empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus – pois, no seu entender, tal diploma legal não poderia alterar regra contida em lei; ou seja, que tal vedação à isenção da Cofins para as vendas de empresas estabelecidas na ZFM é inconstitucional.

Invoca decisão da Superintendência Regional da Receita Federal na 8ª Região Fiscal que, em sede consulta, pronunciou-se pelo entendimento de que as receitas de vendas de mercadorias de empresas estabelecidas na ZFM estariam isentas da Cofins a partir da edição da MP nº 2.037-25/00, o que estaria a ratificar o entendimento do STF proferido nos Autos da ADIN nº 2.348-9/AM, qual seja, de que a expressão "na Zona Franca de Manaus" deveria ser suprimida do texto do inciso I, do § 2º, do artigo 14 da MP 2.037-24/00.

Em resumo, pois, quanto às vendas que efetuou para as empresas estabelecidas na ZFM, entende serem as mesmas equiparadas à exportação, e, portanto, isentas da Cofins.

Entende também a recorrente que, caso não aceitos os argumentos acima, que sejam excluídos da base de cálculo os valores relativos ao ICMS, já que à época dos fatos geradores – ano de 1997 – não havia dispositivo na Lei Complementar nº 70/91 que tratasse de sua inclusão na base de cálculo, o que somente veio a ocorrer com ao advento da Lei nº 9.718, de 1998.

Arrolamento de bens à fl. 297.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo pois, cientificado da decisão da DRJ em 28/06/2006, a interessada apresentou o recurso voluntário em 27/07/2006. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

O auto de infração contempla os períodos de apuração de 31/03/1997 a 31/12/1997 e, de acordo com o quadro demonstrativo de fl. 42, os valores que foram considerados pelo Fisco na formação da base de cálculo são os constantes das rubricas *Vendas de Mercadorias* e de *Produtos*.

Os períodos de apuração da Cofins para os quais a recorrente entende ter ocorrido a decadência são os de março a setembro de 1997, em face de, tendo sido cientificada da autuação em 26/09/2002, desconsiderar a regra contida no artigo 45 da Lei nº 8.212, de

1991, que estabelece em dez anos o prazo para a constituição do crédito tributário relativo à Cofins.

O fato gerador da Cofins ocorre sempre no último dia de cada mês, de sorte que aquele que se deu em 30/09/1997, não terá sido atingido pelo prazo decadencial ainda que prevaleça neste Colegiado o entendimento de que o mesmo seja de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador. Ocorreu que, tendo sido o Auto de Infração lavrado no dia 26 de setembro, o foi antes de ter sido atingido os cinco anos, que se daria no dia 30 de setembro. De se afastar, pois, a decadência para o fato gerador de 30/09/1997, como deseja a Recorrente.

A partir da edição da Súmula Vinculante 8 do Supremo Tribunal Federal, publicada no final do mês de junho de 2008, não mais tem sentido a aplicação da regra contida no artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que considerava o prazo decadencial das contribuições em dez anos. Referida súmula considerou inconstitucional o citado artigo 45, de sorte que, para as contribuições sujeitas ao lançamento por homologação, como é o caso do PIS/PASEP e da Cofins, há de ser aplicada, em princípio, aquela contida no § 4º do artigo 150 do CTN, tal como defendera a Recorrente. Digo em princípio, pois, tal regra vale somente para os casos em que há o pagamento antecipado a ser homologado pela Fazenda Pública, ou seja, em não havendo, como é o caso, a regra passa a ser a do inciso I do artigo 173, do Código Tributário Nacional, que considera o termo inicial para a contagem do referido prazo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

Assim, tendo sido cientificado do lançamento em 26/09/2002, não houve nenhum período atingido pela decadência, vez que tinha a Fazenda Pública até o dia 31/12/2002 para constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no ano de 1997.

O montante do ICMS embutido no valor das vendas da autuada integra a base de cálculo da Cofins, visto não haver nos dispositivos legais que regem a matéria qualquer menção à sua exclusão.

O artigo 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, dispunha que a contribuição em espécie deveria incidir sobre o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, ressalvando que não integra a receita bruta de que trata o referido artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal, tampouco as vendas canceladas, das devolvidas e os descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

Note-se que, anteriormente à edição da Lei nº 9.718, de 1998, a legislação considerava como base de cálculo o faturamento *mensal*, assim considerada a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, podendo-se excluir de seus totais os valores do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) quando destacado nas notas fiscais, além das vendas canceladas, das devoluções e descontos incondicionais, não se denotando, conforme o dispositivo legal acima transcrito, a exclusão do ICMS incluído nos preços de vendas.

Por fim, em relação à equiparação das vendas da recorrente às receitas de exportação para fins de isenção da Cofins, entendo que não deva ser modificada a decisão recorrida, ainda que não exatamente pelos mesmos fundamentos por ela adotados.

O argumento da Recorrente para a não incidência da Cofins sobre as receitas de vendas que efetuou para empresas localizadas dentro da Zona Franca de Manaus está centrado

na interpretação conjunta do disposto nos artigos 1º¹ e 4º² do Decreto-lei nº 288, de 28/02/1967; no artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias³; no artigo 7º da Lei Complementar nº 70/91⁴ e, ainda no artigo 1º do Decreto nº 1.030, de 1993.

Na verdade, porém, o disposto no artigo 1º do Decreto nº 1.030, de 1993, que regulamentou a Lei Complementar nº 70/91, mais especificamente a letra *a* do seu parágrafo único, está em sentido contrário ao entendimento da Recorrente, senão vejamos:

Art. 1º Na determinação da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), instituído pelo artigo 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:

I – vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II – exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III – vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IV – vendas, com o fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria e Comércio e do Turismo; e

V – fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível.

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

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

(grifos meus)

Mas, segundo a Recorrente, um simples Decreto não poderia alterar uma lei complementar ou um decreto-lei, cuja força, segundo entende, foi alçada a nível constitucional.

¹ Art. 1º A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face de fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos.

² 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.

³ Art. 40 É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição.

⁴ Art. 7º É ainda isenta da contribuição a venda de mercadorias ou serviços destinados ao exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

A suposta ilegalidade envolvendo a aplicação do citado Decreto não deve ser reconhecida por este Colegiado em face do entendimento já pacificado quanto a essas questões, contido, inclusive, na Súmula nº 2, aprovada na Sessão Plenária de 18 de Setembro de 2007, publicada no DOU de 26/09/2007, Seção I, pág. 28, conforme se vê em seu enunciado, transcrito abaixo:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária

Some-se a isso o fato de que não há disposição expressa alguma isentando as vendas para a Zona da Franca de Manaus da incidência da Cofins e, conforme o artigo 150 da Constituição Federal, § 6º, "*Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º, XII*".(grifei). Mais: o artigo 111 do Código Tributário Nacional, estabelece que a legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.

Toda essa argumentação acima vale para o caso de se entender que a Recorrente – empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus e que vende seus produtos ali mesmo – se encontra nas mesmas condições das empresas situadas fora da Zona Franca de Manaus - e que vendem seus produtos para empresa lá estabelecidas -, com o que, respeitadas as opiniões em contrário, não concordo.

Para mim, há uma nítida distinção entre dois tipos de operações de venda: uma, praticada pelas empresas localizadas fora da ZFM e que para lá remetem seus produtos, e outra, praticadas pelas empresas localizadas na própria ZFM, cujos produtos lá mesmo permanecem para uso ou consumo. Nessa última situação é a que incorre a Recorrente.

Ora, quando o legislador pretendeu estabelecer incentivos para a chamada Zona Franca de Manaus, o fez para dotá-la de "*condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face de fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos*" (parte final do artigo 1º do DL 288/67), e visou, no que se refere à isenção da Cofins, a desonerar os produtos produzidos fora da Zona Franca de Manaus, não dentro dela.

Ademais disso, a expressão *exportação* contida no *caput* do art. 4º do DL 288/67, só possui, a meu ver, um significado apenas, qual seja, o de que a mercadoria sai de uma área para ingressar em outra. Logo, resta prejudicada, senão inviabilizado o efeito prático da interpretação conjunta do disposto no artigo 1º e 4º do DL 288/67 c/c art. 7º LC/70/91.

Assim, por conta também desta argumentação as vendas da Recorrente não estão fora do campo de incidência da Cofins.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 2 de julho de 2008.


ODASSI GUERZONI FILHO

Voto Vencedor

CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA.

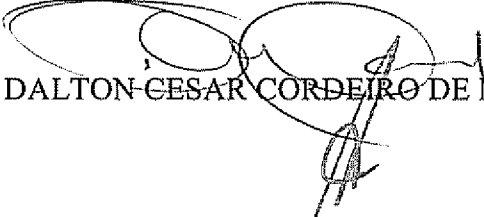
Com a devida vênia ao Ilustre Conselheiro relator, ousou divergir da contagem do prazo de decadência por ele fixado com base no artigo 173, inciso I, do CTN, pois para as hipóteses de decadência entendo aplicável o artigo 150, § 4º, do CTN, independentemente de haver ou não pagamento.

Tal entendimento, alias, já foi por mim devidamente sustentado por diversas vezes neste Colegiado, entendendo eu que a aplicação do artigo 173, I, do CTN, só deve ser utilizado nas hipóteses nele delineadas (regra de exceção), enquanto a regra do artigo 150, parágrafo 4, do CTN há de ser observada nas demais hipóteses que não aquelas atingidas pelo dispositivo específico do 173 (ocorrência de dolo, fraude ou simulação).

Assim, forte nestes argumentos, voto em dar provimento parcial ao apelo voluntário para reconhecer a decadência dos períodos anteriores a setembro de 1997, sendo que, nos demais dos períodos, acompanho o nobre relator.

E como voto.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA