



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10283.010707/2002-29  
**Recurso nº** 136.271 Voluntário  
**Matéria** CÔFINS - Auto de Infração (Base de Cálculo)  
**Acórdão nº** 203-13.050  
**Sessão de** 02 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: 31/01/1998 a 31/12/2001

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS QUE NÃO AS DE VENDA DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS.**

Considera-se como base de cálculo da contribuição os ingressos havidos na contabilidade da recorrente caracterizados como receitas, como, por exemplo, as receitas de aluguéis, financeiras, vendas de sucata, rendas diversas etc., compreendidos no período em passou a vigorar a Lei nº 9.718, de 1998.

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. ICMS INCLUÍDO NAS VENDAS. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA EXCLUSÃO.**

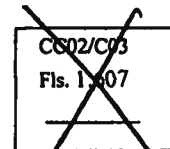
A exclusão da parcela do ICMS contido nas vendas só encontra previsão legal quando se tratar da modalidade "substituição tributária".

**LEI Nº 9.718/98. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA NA VIA INCIDENTAL. EFEITOS INTER PARTES.**

A inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, por ter sido declarada pelo STF na via incidental, cujos efeitos são inter partes, não pode ser aplicada pelos Conselhos de Contribuintes antes que sobrevenha Resolução Senatorial, súmula vinculante, ou ato do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, estendendo para todos os efeitos de tal inconstitucionalidade.

**COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCENTIVO FISCAL. CRÉDITO FISCAL DO ICMS. NÃO INCLUSÃO.**

Não compõe o faturamento ou receita bruta, para fins de tributação da Cofins, o valor do incentivo fiscal concedido pelo



Estado sob a forma de crédito fiscal, para redução na apuração do ICMS devido.

**COFINS. ISENÇÃO. ESTABELECIMENTO LOCALIZADO NA ZONA FRANCA DE MANAUS QUE EFETUA VENDAS PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO NA PRÓPRIA ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À CONDIÇÃO DE ESTABELECIMENTO LOCALIZADO FORA DA ZONA FRANCA DE MANAUS. IMPOSSIBILIDADE.**

Descabida a pretensão de considerar equiparadas as operações de venda em que não houve a desinternação da Zona Franca de Manaus com aquelas em que houve a internação na Zona Franca de Manaus.

**COFINS ISENÇÃO. VENDAS PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO NA ZONA FRANCA DE MANAUS.**

No artigo 7º, da Lei Complementar nº 70/91, regulamentado pela letra a do parágrafo único do artigo 1º do Decreto nº 1.030, de 1993, encontram-se os fundamentos para a negativa da isenção da Cofins para as vendas a estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus.

**Ementa. COFINS . ISENÇÃO. VENDAS PARA ESTABELECIMENTO LOCALIZADO NA ZONA FRANCA DE MANAUS RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO. SÚMULA Nº 1.**

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.

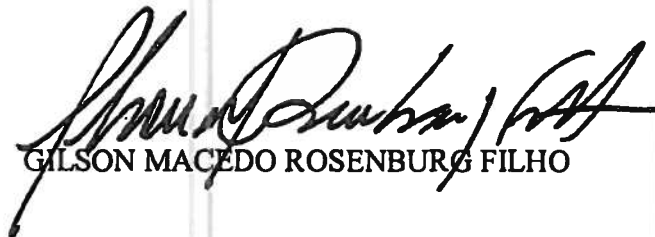
**Recurso Voluntário Provido em Parte**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário nos seguintes termos: **I**) em relação à isenção da Cofins para as receitas de vendas de mercadorias e de serviços efetuadas da Zona Franca de Manaus para a própria Zona Franca de Manaus: a) por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário na parte em que o mesmo se refere aos fatos geradores de janeiro de 1998 a janeiro de 1999. Os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg 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 Cesar Cordeiro de Miranda; e b) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário na parte em que o mesmo se refere aos fatos geradores de fevereiro de 1999 a dezembro de 2001, em face da concomitância de objeto entre o que se discute neste processo e o que postula a Recorrente junto ao Poder Judiciário; **II**) em relação à incidência da Cofins sobre receitas que não integram o conceito de



faturamento, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário em relação aos fatos geradores ocorridos na vigência da Lei nº 9.718, de 1998. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; III) em relação à exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário; e **(V)** em relação à incidência da Cofins sobre as Receitas de Subvenções do ICMS, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho (Relator), José Adão Vitorino de Moraes e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça se declarou impedido de participar de todo o julgamento.



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente



EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator-Designado



## Relatório

Trata-se de Auto de Infração cientificado ao contribuinte em 12/12/2002, lavrado para a exigência de diferenças entre o valor recolhido e o valor apurado como sendo devido pelo Fisco, da Cofins relativa aos períodos de apuração de janeiro de 1998 a dezembro de 2001. O valor da autuação atingiu a R\$ 7.276.187,52, 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 01-6048, de 15/05/2006, considerou o lançamento inteiramente procedente, em decisão assim ementada:

*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. SUBVENÇÕES. INCIDÊNCIA. Sendo as subvenções, tanto as para investimento quanto as correntes para custeio, integrantes, respectivamente, dos resultados não-operacionais e operacionais das pessoas jurídicas, resulta que, em qualquer das situações, comporão a base de cálculo da Cofins.*

No Recurso Voluntário apresentado a recorrente argumenta que é empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus - ZFM e, tendo suas vendas majoritariamente destinadas a compradores também estabelecidos nesse local, deveria ser beneficiada com as mesmas normas tributárias aplicadas aos estabelecimentos que, localizados fora da Zona Franca de Manaus, para lá - ZFM - vendem as suas mercadorias e/ou produtos. Invoca em seu favor o disposto nos artigos 1º e 4º do Decreto Lei nº 288/67 (que, respectivamente, estabelece a ZFM e determina que a *exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na ZFM será, para fins tributários, equivalente à exportação para o estrangeiro*), e o artigo 7º da Lei Complementar nº 70/91, com a redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 15 de fevereiro de 1996 (Cofins), que isenta da contribuição as mercadorias destinadas ao exterior.

Por outro lado, questionando a sua legalidade, se insurge contra os termos da letra *a* do § único do artigo 1º do Decreto nº 1.030, de 29/12/1993, que, regulamentando o citado artigo 7º, expressamente excluiu da isenção da Cofins as vendas efetuadas as empresas situadas na Zona Franca de Manaus.

Diz que nem a Lei nº 9.718, de 1998, que promoveu alterações nas regras da Cofins, versou sobre as exportações, o que somente ocorreu com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999, mais especificamente, no inciso I, do § 2º, do artigo 14, o qual veda expressamente a isenção da Cofins para as vendas destinadas às empresas situadas na ZFM. Mas, que, mesmo assim, esse dispositivo tivera suspensa a expressão "*na Zona Franca de Manaus*" pelo Supremo Tribunal Federal quando analisou os termos da ADIn nº 2.348/AM.

Processo nº 10283.010707/2002-29  
Acórdão n.º 203-13.050



Fl. 1657

CC02/C03  
Fls. 1.010

Quanto a esse tópico, conclui a recorrente que tem direito à isenção à Cofins, seja no período anterior ou posterior à edição da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, visto que suas vendas são equiparadas à exportação a teor do disposto no artigo 4º do DL nº 288/67. Aduz, ainda, nas suas conclusões, que o fato de estar discutindo judicialmente a matéria referente ao período posterior à edição da citada Medida Provisória, somente impõe ainda mais o cancelamento do presente lançamento, ou ser suspenso até o julgamento final da medida judicial, a teor do que dispõe o artigo 151, IV e V do CTN.

Os demais temas suscitados pela Recorrente são os de que: a) é ilegal o alargamento da base de cálculo da contribuição trazido pela Lei nº 9.718, de 1998; b) houve a inclusão indevida na base de cálculo de parcelas relativas às subvenções feitas pelo governo estadual com incentivos fiscais do ICMS; e d) houve a inclusão indevida na base de cálculo das parcelas do ICMS incidente sobre o montante das vendas.

Cópia da Petição Inicial de Ação Declaratória de Inexistência de Obrigação Tributária, distribuída em 15/05/2001, às fls. 1.504/1.539, onde consta, no tópico "PEDIDO", *verbis*, que a interessada acionara o Poder Judiciário para que:

(...)

*b) declare a inexistência de obrigação tributária cujo fundamento seja a incidência de Cofins e PIS/Pasep/PASEP sobre as receitas da Autora com vendas efetuadas para a Zona Franca de Manaus de mercadorias destinadas ao consumo e à industrialização.*

As folhas 1.540/1.545 trazem cópia da Sentença em Primeiro Grau, proferida pela Justiça Federal do Estado da Amazônia em 03/06/2003, Processo Judicial nº 2001.3200003152-6, cuja parte final dispõe, *verbis*:

(...)

*Por tais fundamentos, JULGO PROCEDENTE o pedido de declaração de inexigibilidade das contribuições do PIS/PASEP e Cofins sobre as receitas auferidas pela Autora pelas vendas de mercadorias que produz destinadas à industrialização e ao consumo na Zona Franca de Manaus.*

Arrolamento de bens à fl. 1.587.

É o Relatório.



## Voto Vencido

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo pois, cientificado da decisão da DRJ em 12/07/2006, a interessada apresentou o recurso voluntário em 11/08/2006. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

O auto de infração contempla os períodos de apuração de 31/01/1998 a 31/12/2001 e, de acordo com os quadros demonstrativos de fls. 50 (ano de 1998), 54 (ano de 1999), 58 (ano de 2000) e 62 (ano de 2001), os valores que foram considerados pelo Fisco na formação da base de cálculo são os constantes das seguintes rubricas: Reserva de Incentivos Fiscais – ICMS, Vendas de Mercadorias e Produtos, Vendas de Serviços – Industrialização, Receitas Financeiras, Receitas de Investimentos Temporários, Rendas de Aluguéis, Vendas de Sucatas, e Rendas Diversas.

### Receitas de Vendas de mercadorias e serviços x equiparação à exportação x isenção da Cofins

A questão principal trazida pela Recorrente a este Colegiado é a de que a totalidade de suas vendas é isenta da Cofins, sob o fundamento de que, estando todos os seus clientes localizados na ZFM, suas vendas haveriam de ser consideradas como as *vendas a estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus* e, portanto, equiparadas às exportações de mercadorias para o exterior, a teor do disposto no artigo 4º do DL nº 288/67.

Tanto assim entende que, em 15/05/2001, ingressara no Poder Judiciário com uma Ação Declaratória de Inexistência de Obrigação Tributária, pedindo que fosse declarada a inexistência de obrigação tributária cujo fundamento seja a incidência de Cofins e PIS/Pasep sobre as suas receitas com vendas efetuadas para a Zona Franca de Manaus de mercadorias destinadas ao consumo e à industrialização.

Sobre o andamento desse feito, que continua ainda tramitando no TRF da 1ª Região, as folhas 1.540/1.545 trazem cópia da Sentença em Primeiro Grau, proferida pela Justiça Federal do Estado da Amazônia em 03/06/2003, Processo Judicial nº 2001.3200003152-6, cuja parte final dispõe, *verbis*:

(...)

*Por tais fundamentos, JULGO PROCEDENTE o pedido de declaração de inexigibilidade das contribuições do PIS/PASEP e Cofins sobre as receitas auferidas pela Autora pelas vendas de mercadorias que produz destinadas à industrialização e ao consumo na Zona Franca de Manaus.*

Antecipando-me a qualquer dúvida eventualmente suscitada quanto aos efeitos temporais pretendidos pela autora na sua ação judicial – se retrospectivos, e, até que data, ou prospectivos -, da análise da peça impugnatória, do Recurso Voluntário, e, ainda, da Petição Inicial da Ação Declaratória, exsurge a certeza de que a postulação da interessada em juízo visa

Processo nº 10283.010707/2002-29  
Acórdão nº 203-13.050



Fl. 1650

CC02/003  
Fls. 1612

efeitos prospectivos, ou seja, deseja a equiparação de suas vendas às exportações somente para os fatos geradores alcançados pela citada MP nº 2.037-24, de 24/11/2000, que, no caso, retroagem a 1º de fevereiro de 1999, por conta de disposição expressa nesse sentido no *caput* do artigo 14 da referida MP. Transcrevo trecho da petição inicial em juízo, à fl. 1.537, em que essa minha afirmativa fica evidente, *verbis*:

*Isto posto, resta assente que a solução a ser outorgada à hipótese não pode ser outra senão o reconhecimento do justo direito da Autora de repetir as quantias pagas e de se ver eximida de permanecer pagando o PIS/Pasep e Cofins sobre o faturamento das vendas efetuadas para a Zona Franca de Manaus enquanto persistir a isenção prevista no art. 14, inciso II, § 1º, da MP nº 2.307 (sic), ou outro que lhe faça as vezes.*

Tal fato, indubitavelmente, caracteriza a concomitância de objeto, e, a teor da Súmula nº 1, aprovada na Sessão Plenária do Segundo Conselho de Contribuintes em 18/09/2007, publicada no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28, *verbis*, "*importa em renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo*".

Por conta disso e pelo fato da autuação envolver período de apuração que está fora da ação judicial, mais especificamente o compreendido entre janeiro de 1998 a janeiro de 1999, haveremos de tratá-los distintamente neste julgamento, ou seja, não conhecendo do recurso voluntário na parte que trata dos períodos de 1º/02/1999 a 31/12/2001, em face da concomitância, e enfrentando as argumentações da Recorrente para o período antecedente, qual seja, o de 31 de janeiro de 1998 a 31 de janeiro de 1999. Mas, isso, frise-se, apenas em relação às receitas de vendas de mercadorias e de serviços, já que as outras receitas serão tratadas em tópicos específicos, mais adiante.

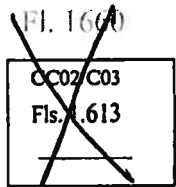
Assim, voto por não conhecer do recurso na parte que versa sobre as matérias relacionadas aos fatos geradores "receitas de vendas e serviços" compreendidos entre 1º de fevereiro de 1999 a 31/12/2001.

Para as receitas de vendas de mercadorias e de serviços realizadas no período de janeiro de 1998 a janeiro de 1999, há de se lembrar que a Recorrente é empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus e entende que as vendas que efetua para empresas também estabelecidas na própria Zona Franca de Manaus, devem ser equiparadas às exportações, e, dessa forma, gozar da isenção da Cofins conferida pela legislação.

Baseia-se, para tanto, na mesma argumentação utilizada pelas empresas que estão localizadas fora da Zona Franca de Manaus e para lá vendem, ou seja, no Decreto-Lei nº 288/67, artigos 1º, que define a Zona Franca de Manaus<sup>1</sup>, e 4º, que equipara as vendas de mercadorias para estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus à exportação de mercadorias para o exterior<sup>2</sup>, bem como no artigo 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, com

<sup>1</sup> 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 dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos.

<sup>2</sup> 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 redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 15 de fevereiro de 1996, que isenta da Cofins a venda de mercadorias ou serviços ao exterior<sup>3</sup>.

Sob o argumento de que haveria afronta a princípio constitucional, refuta o Decreto nº 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentando o disposto no citado art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, restringiu o tratamento de isenção para as empresas estabelecidas nas localidades que menciona, assim dispondo:

*"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;*

(...)" (grifei)

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

Não é bem isso, já que, até a edição da Lei nº 9.718, de 1998, a regra que vigorava para as receitas de exportações em relação à Cofins era a dada pelo artigo 1º, letra a do Decreto nº 1.030, de 29/12/1993, ou seja, estavam isentas as exportações para o exterior mas não escapavam da incidência as receitas de vendas para estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus.

E é sob a luz dos dispositivos vigentes à época em que se deram os fatos geradores que devemos ficar circunscritos, ou seja, ao disposto na letra a do parágrafo único do

<sup>3</sup> Lei Complementar nº 85 de 15.02.1996:

"Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:

- I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;
- II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;
- III - de 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 - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;
- V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo."

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



artigo 1º do Decreto nº 1.030, de 1993, que é explícito em não permitir a exclusão da base de cálculo da Cofins, das vendas efetuadas à empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus. °

E, neste ponto, para rebater a argumentação da Recorrente quanto à legalidade do referido decreto, invoco aqui a Súmula nº 2, aprovada na Sessão Plenária de 18/09/2007, e publicada no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28, que dispõe, *verbis*:

No entanto, a partir da edição da Súmula nº 2, aprovada na Sessão Plenária de 18 de Setembro de 2007, publicada no DOU de 26/09/2007, Seção I, pág. 28, o assunto restou pacificado no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, 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.*

Mas, voltando, mesmo depois, com o advento da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999 (DOU 30/06/1999), essa regra não mudou, haja vista o disposto nos artigos 14 e 23, abaixo reproduzidos, os quais permaneceram inalterados durante as várias reedições da MP, até a edição da Medida Provisória nº 2.037-24, de 23/11/2000 (DOU 24/11/2000):

#### **Artigo 14**

*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;*

*II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação;*

*III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados a exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.*

(...) (grifei)

#### **Artigo 23**

*Art. 23. Ficam revogados:*

*I - (...)*

*II - a partir de 30 de junho de 1999:*

Processo nº 10283.010707/2002-29  
Acórdão n.º 203-13.050



Fl. 1662

C002/003  
Fls. 1615

a) (...);

b) o art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, e a Lei Complementar nº 85, de 15 de fevereiro de 1996;

(..)

Ou seja, quis o legislador expressamente que a isenção da Cofins não alcançasse as receitas de vendas para estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus.

E esse dispositivo só veio a ser contestado quando, em 07/11/2000, alegando 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 Estado de Amazonas, Sr. 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 e que constou da citada MP nº 2.037. 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. A essa decisão foi conferido, expressamente, efeito *ex nunc*.

Da consulta que efetuei no sítio do Supremo Tribunal Federal na *Internet* em 18/02/2008, obtive a informação de que, de fato, em 7/12/2000 (DOU 14/12/2000) fora deferida a Medida Cautelar pelo Pleno, com efeitos *ex nunc*, suspendendo a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus” constante do inciso I, do § 2º, do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 23/11/2000. Porém, em decisão de 14/02/2005, o STF considerou prejudicada a liminar deferida em face de não ter o impetrante aditado sua inicial, procedimento necessário por conta das inúmeras reedições da MP contra a qual fora interposta a Ação Declaratória.

Certamente por conta de tal decisão, o Executivo editou a Medida Provisória nº 1.952-31, de 14/12/2000, modificando o dispositivo cuja eficácia fora suspensa pelo STF, da seguinte forma:

*Art. 11. O inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:*

*“I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio”; (NR)*

Note-se que em tal dispositivo não mais constou a expressão “na Zona Franca de Manaus”, o que indica que não mais estava expressamente estabelecida em lei a vedação da isenção àquelas operações. Logo em seguida, editou-se a Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, que manteve a supressão da expressão “na Zona Franca de Manaus”.

Mas, não obstante eu considere pertinente o registro dos fatos acima, nenhum efeito hão de provocar ao período objeto de nossa discussão, já que, primeiro, os efeitos da decisão do STF foram *ex nunc*, ou seja, somente a partir de dezembro de 2000, o que, à evidência, não alcança os fatos geradores de janeiro de 1998 a janeiro de 1999, e, segundo, referida ação foi arquivada pela perda de objeto.



Some-se a isso o fato de que, como dito acima, não há disposição expressa isentando as vendas para a Zona 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 nº 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.

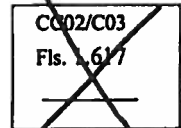
Ademais disso, a expressão *exportação* contida no *caput* do art. 4º do DL nº 288/67, só possui, a meu ver, um significado apenas, qual seja, o de que a mercadoria sai de uma área para ingressar em outra. Logo, resta prejudicada, senão inviabilizado o efeito prático da interpretação conjunta do disposto no artigo 1º e 4º do DL nº 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 resumo, portanto, quanto a este tópico, não conheço do recurso na parte em que restou caracterizada a concomitância de objeto (01/02/1999 a 31/12/2001), e, na parte conhecida (31/01/1998 a 31/01/1999), nego provimento ao recurso.

#### ***Alargamento da base de cálculo da Cofins***

O fato de haver decisões do STF considerando inconstitucional o alargamento da base de cálculo trazido pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998 (Recursos Extraordinários 357.950, 358.273, 390.840 e 346.084), não está, ainda, a obrigar a este Colegiado a adotar referido entendimento, haja vista tratarem-se de decisões proferidas na via incidental, sem efeitos *erga omnes*. Assim, somente após a edição de ato específico do Secretário da Receita Federal e/ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional cancelando os lançamentos efetuados com base em tal dispositivo, ou, ainda, após a edição de Resolução do



Senado Federal ou de Súmula Vinculante por parte do STF, é que este Colegiado poderá se alinhar a tal posicionamento.

Para mim, portanto, vale ainda o que está contido no dispositivo legal que define a composição da base de cálculo da Cofins, não cabendo a este Colegiado manifestar-se sobre inconstitucionalidade de leis, a teor da Súmula nº 2, aprovada na Sessão Plenária de 18/09/2007, e publicada no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28, *verbis*, "O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária".

Assim, integram a base de cálculo da Cofins todas as receitas listadas pelos dispositivos da Lei nº 9.718, de 1998, dentre as quais as incluídas pelo Fisco neste lançamento, quais sejam, as Receitas Financeiras, as Receitas de Investimentos Temporários, as Rendas de Aluguéis, as Vendas de Sucatas, e as Rendas Diversas.

#### ***Inclusão das receitas de subvenções de ICMS na base de cálculo***

Em suas razões, a recorrente insurge-se contra a tributação dos valores atinentes a incentivos fiscais, argüindo tratarem-se de subvenções, registrados em sua contabilidade na conta de Reserva de Capital, entendendo, por tal razão, não constituírem receita.

Para fins de apuração da contribuição devida à Cofins vale o conceito de receita bruta instituído pela Lei nº 9.718/98, *ex vi* do que dispõe o § 1º do art. 3º, *verbis*:

*"Art. 3º. O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

*§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas." (destaque)*

Destaque-se, ainda, que as possibilidades de exclusão da base de tributação da exação em comento encontram-se expressamente previstas no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não se enquadrando ditas subvenções em nenhuma das hipóteses ali contidas.

Nesse sentido, o Acórdão nº 201-77.708, de 06/07/2004, envolvendo processo da ora Recorrente.

Portanto, em face da inexistência de base legal, deve ser rechaçada a pretensão da Recorrente de ver excluída da base de cálculo as receitas com subvenções de ICMS.

#### ***Parcela do ICMS sobre as vendas incluídas na base de cálculo***

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.

Num primeiro momento, a base de cálculo da Cofins restou fixada pela Lei Complementar nº 70/91 como sendo o faturamento das empresas, posteriormente alterada pela Lei nº 9.718/98. 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.

Após a edição da Lei nº 9.718, de 1998, a base de cálculo da contribuição passou a ser o faturamento corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, esta entendida como sendo a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, *verbis*:

*“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*

*§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.*

*§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:*

*I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário”.*

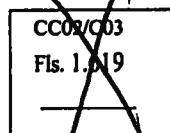
Assim, não obstante a possibilidade de se excluir da base de cálculo da Cofins o valor relativo ao ICMS nos casos de *substituição tributária*, hipótese que não se confunde com a tese defendida pela contribuinte, inexistente previsão legal para dedução da base de cálculo da indigitada contribuição social das parcelas dos preços dos produtos correspondentes ao ICMS.

### **Conclusão**

Em face de todo o exposto, não conheço do recurso quanto à matéria em que restou caracterizada a concomitância de objeto (receitas de vendas de mercadorias e de serviços durante os períodos de apuração de 1º/02/1999 a 31/12/2001), e, na parte conhecida, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008

ODASSI GUERZONI FILHO



## Voto Vencedor

### CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, RELATOR- DESIGNADO QUANTO ÀS RECEITAS DA SUBVENÇÃO DO ICMS

Peço vênia para divergir no ilustre relator tão-somente no que diz respeito ao incentivo fiscal concedido pelo Estado do Amazonas, que segundo a recorrente se constitui numa subvenção e é registrada, em sua contabilidade, na conta de Reserva de Capital. Para mim, mesmo sob a égide da Lei nº 9.718/98 o valor desse incentivo não compõe o faturamento ou receita bruta, base de cálculo da Cofins.

Para o deslinde da controvérsia, não dou qualquer relevo à contabilidade da empresa. Tampouco adentro no debate sobre a tributação (ou não) das subvenções em geral. O que me faz ver a impossibilidade de inclusão do incentivo na base de cálculo da Contribuição é a sua caracterização como crédito fiscal do ICMS, tal como estatuído nas normas estaduais concessivas do benefício.

Para chegar a essa conclusão verifico que a Lei nº 2.390, de 08 de maio de 1996, do Estado Amazonas, no seu art. 7º estabelece o seguinte (disponível em [www.sefaz.am.gov.br](http://www.sefaz.am.gov.br), sem os negritos acrescentados):

*Art. 7º Os projetos técnico-econômicos de diversificação e de implantação para o fabrico de produtos industrializados sem similar, aprovados pelo CODAM, farão jus, cumulativamente, aos seguintes benefícios:*

*I - diferimento do ICMS incidente sobre a importação de matérias primas e/ou insumos industriais de origem estrangeira;*

*II - dispensa do ICMS antecipado relativo a insumos ou bens destinados ao ativo fixo, de procedência nacional, inclusive partes e peças;*

*III - dispensa do ICMS incidente sobre a entrada de bens destinados ao ativo fixo, bem como suas partes e peças, de origem estrangeira;*

*IV - crédito presumido nas aquisições de insumos nacionais, nos termos definidos no artigo 18, da Lei nº 1.320, de 28 de dezembro de 1978;*

*V - crédito presumido igual ao ICMS devido no período, apurado na sua escrita fiscal, na hipótese de ocorrência de saldo devedor.*

No sistema de débitos e créditos de apuração do ICMS, os incentivos concedidos sob a forma de créditos fiscais servem à redução do imposto estadual devido, sendo os valores correspondentes redutores do saldo devedor. Daí não serem computados como faturamento ou receita bruta, mesmo nos termos do alargamento promovido pela Lei nº 9.718/98.

Seria diferente, e a ensejaria a tributação nos termos da Lei nº 9.718/98, se o incentivo fosse estabelecido como crédito em moeda corrente (em vez de crédito escritural), e

Processo nº 10283.010707/2002-29  
Acórdão n.º 203-13.050



Fl. 1667

~~CC02/CC3  
Fls. 1.620~~

servisse para pagamento do imposto. Nesta hipótese integraria a receita bruta, como definida pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9 718/98.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para excluir, da base de cálculo da Cofins, os valores do incentivo estadual concedido sob a forma de crédito escritural do ICMS do Estado do Amazonas.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS