



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

Processo nº 10380.002213/2003-53
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3803-006.464 – 3ª Turma Especial
Sessão de 17 de setembro de 2014
Matéria PIS/COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Embargante M. DIAS BRANCO S.A COMÉRCIO E INDÚSTRIA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. PRESSUPOSTOS. OBSCURIDADE APONTADA. OCORRÊNCIA.

Os Embargos de Declaração são modalidade recursal de integração e visam a sanar a obscuridade indicada, de maneira a permitir o exato conhecimento do teor do julgado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. REGÊNCIA LEGAL DA LEI Nº 9.718/98.

Não há previsão legal para isenção das receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus. A lei nº 9.718/98 faz a regência do período em foco.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. FALTA DE PREVISÃO LEGAL. REGÊNCIA LEGAL DA LEI Nº 9.718/98.

Não há previsão legal para isenção das receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus. A lei nº 9.718/98 faz a regência do período em foco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, sem efeitos infringentes, para sanear a obscuridade do acórdão, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros João Alfredo Eduão Ferreira e Jorge Victor Rodrigues votaram pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Corintho Oliveira Machado, Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues e Samuel Luiz Manzotti Riemma.

Relatório

Cuida o que ora se aprecia de *embargos de declaração* interpostos pela pessoa jurídica acima identificada contra o Acórdão nº 3803-003.826, de 30 de janeiro de 2013, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), com fulcro no art. 65, II, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RI/CARF, nos termos da petição anexa.

O acórdão foi ementado como segue:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002

VENDAS REALIZADAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. STF. EQUIPARAÇÃO COM EXPORTAÇÃO. ADI nº 2.3489/AM. INEFICÁCIA. NORMA LEGAL SUPERVENIENTE.

O conteúdo implícito da norma superveniente contida na Lei nº 10.996/2004, informando a existência de incidência tributária sobre tais vendas, combinada com o papel do CARF de exercer o controle de legalidade, avulta para os julgamentos no âmbito desta Corte, a ineficácia do efeito vinculante decorrente da liminar na ADI nº 2.348-9/AM, que equiparou as vendas de produtos e serviços para empresas situadas na Zona Franca de Manaus a exportação. Deixar de considerar este conteúdo normativo implica declarar a ineficácia da própria norma expressa no texto legal, a que estão regimentalmente vedados os Conselheiros.

O processo trata de Pedido de Restituição de PIS e Cofins, cumulado com Declaração de Compensação, que a Contribuinte reputa pagos a maior, relativos ao período de dezembro/2000 a dezembro/2002, tendo em vista a isenção das operações realizadas para Zona

Franca de Manaus, em conformidade com o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, combinado com o art. 40 do ADCT/88, e ADI nº. 2.348-9, do STF.

Aduz a Embargante que o acórdão embargado está claramente eivado de *obscuridade e omissão*, pelos seguintes fundamentos:

a) falta de manifestação quanto ao direito creditório no período de dezembro de 2002 a dezembro de 2002, em relação aos quais dispõe de decisão liminar do STF, na ADI nº. 2.348-9, que garante-lhe a existência do indébito;

b) falta de clareza quanto à legislação aplicada, vez que as citadas referem-se a períodos diversos ao compreendido no seu pedido, tendo o acórdão embargado afirmado que, mesmo a liminar da ADI nº. 2.348-9/AM possuindo efeito vinculante, deveria o CARF exercer controle de legalidade com base na Lei nº. 10.996/2004;

Aponta para a possibilidade de efeito infringente frente aos argumentos apontados.

Submetido a exame de admissibilidade, os embargos foram admitidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Belchior Melo de Sousa, Relator

Os embargos atendem os requisitos de admissibilidade, portanto deles conheço.

Como apontado pela Embargante, o acórdão embargado fez um apanhado histórico da legislação da Contribuição para o PIS e da Cofins, regente de períodos distintos daqueles em foco neste processo. O intento foi demonstrar que a ordem jurídica brasileira, relativamente a ambas as contribuições, tem deixado, de forma sistemática, de positivar a equiparação das vendas destinadas à ZFM a exportação, como não as tem contemplado com isenção ou exclusão da base de cálculo.

A parte final do voto condutor, abaixo transcrita, revelou-se, de fato, *obscura*, a ponto mesmo de dificultar a compreensão do fundamento que sustenta o acórdão:

Em que pese o meu entendimento quanto ao efeito isentivo a ser observado nas vendas de produtos e serviços para empresas situadas na Zona Franca de Manaus decorrente da liminar na ADI nº 2.348-9/AM e de seu efeito vinculante – convergente, inclusive, com as decisões da Corte Superior, não se deve perder de vista que, sendo o papel do CARF exercer o controle de legalidade dos atos administrativos, o conteúdo implícito da norma contida na Lei nº 10.996/2004 não pode ser desconsiderado, sob pena de se estar declarando a sua ineficácia.

Ao saneamento.

A lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004, tem em sua ementa: "*Altera a legislação tributária federal e as Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003*". Ela é fruto da conversão da MP nº 202, de 23 de julho de 2004. Seu art. 2º estabelece:

Art. 2º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.

É fora de dúvida que o preceito acima teve vigência para frente, a partir da publicação do seu instrumento introdutor, razão porque não foi ele o aplicado, no julgamento, aos fatos jurídicos "receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus" - transcorridos de janeiro/2002 a dezembro/2002 -, dos quais se originou o pleito ora sob análise.

A redução a zero da alíquota das contribuições, pela norma do art. 2º, citado, operou-se, incontestavelmente, modificando as normas de incidência então vigentes em ambos os regimes - cumulativo e não cumulativo -, em função do destino das mercadorias especificado. Nessa produção legislativa, o Presidente da República, ao editar a MP nº 202/2004, e o Poder Legislativo, ao votar a lei de conversão, trabalharam sobre a base das normas tributárias de incidência "*sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM*".

Dito isso noutros termos, tem-se que esse processo legislativo de positivação desenvolveu-se no âmbito do direito posto acima descrito, subordinando-se à lógica segundo a qual alíquotas só ficam reduzidas, primeiro, quando existem, e, segundo, quando eram maiores. Nesse plano, a linguagem da norma modificadora seria de todo imprópria se operasse sobre um pressuposto normativo da existência de isenção. Esta realidade normativa de incidência tributária então vigente - no caso presente regrada pela Lei nº 9.718/98, sob a qual foram feitos os recolhimentos das contribuições de que resultam os indébitos em litígio -, está implícita no texto do art. 2º da Lei nº 10.996/2004. Esta realidade - foi dito no acórdão embargado -, não pode ser desconsiderada no julgamento de conflito nesta matéria no âmbito do CARF.

Foi anotado no acórdão, ainda, que a alteração legislativa ocorreu em julho de 2004, consolidada em dezembro do mesmo ano, enquanto vigente a liminar na ADI nº 2.348-9.

O olhar sistêmico da ordem jurídica, a partir da síntese histórica da Contribuição para o PIS e da Cofins delineada no acórdão embargado, passando pela norma isentiva do art. 14 da MP nº 2.037-23^[1], desaguardo no desfecho trazido pela Lei nº 10.996/2004, é que autoriza o entendimento pela inexistência da isenção das receitas sobre as vendas para a **Zona Franca de Manaus**, mesmo considerando a suspensão desta expressão, no § 2º daquele dispositivo, pela liminar na ADI nº 2.348-9.

É que o aparente conflito de comandos normativos (o legal, de incidência, e o judicial, de suspensão da eficácia da expressão **Zona Franca de Manaus**, este fazendo parecer que da providência judicial exsurge a regra legal de isenção), desfaz-se, tanto pelo que já

¹ Por último numerada como nº 2.158/2001-2 de 24/08/2001

exposto acima sobre o art. 2º da Lei nº 10.996/2004, como pela nova leitura da disposição do § 2º, do art. 14, da MP nº 2.037-23, dele suprimida a dita expressão.

A norma do art. 14 e incisos, em convergência com toda a legislação historiada no acórdão, não contemplou com isenção *as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM*, nem cuidou de destacar a equiparação das vendas para a ZFM com exportação. Ao contrário, ter destacado no § 2º¹²¹ a não abrangência das isenções da Cofins e do PIS a tais receitas deixou implícito que esta situação fática está sujeita à incidência das contribuições.

A suspensão da eficácia da expressão *Zona Franca de Manaus* do texto do dito § 2º, é o teor do **dispositivo** da decisão liminar na ADI 2.348-9. Este teor, por si só, não permite, de nenhum modo, a partir do texto inteiro do artigo 14, em sua nova leitura, a construção de uma norma isentiva para as receitas de vendas destinadas à ZFM. Depreende-se que este conteúdo fático-jurídico (a ausência de norma isentiva decorrente da supressão, no art. 14 da MP nº 2.037-23) foi assim apreendido pelos Poderes Executivo e Legislativo, decerto fundamentados no fato de que o nosso sistema jurídico não admite o fenômeno da "*transcendência dos motivos que embasaram a decisão*", conforme alude o Min. Cezar Peluso em voto-vista na Reclamação nº 3.014, de 10/03/2010¹³¹ e demais precedentes do Plenário da Suprema Corte rejeitando esta tese¹⁴¹, fazendo ambos os Poderes produzir e cancelar o dispositivo legal do art. 2º da MP 202/2004, convertido na Lei nº 10.996/2004, reitero, na vigência da liminar. Em decorrência deste fundamento o efeito vinculante da liminar na ADI se restringiu ao dispositivo.

Este desfecho sobre a positivação da matéria é que o acórdão embargado consignou no texto **obscuro**, afirmando que, nos julgamentos no âmbito do CARF, ele não pode ser desconsiderado, pois é via para se chegar ao *fato jurídico tributário* da incidência, que se dera sob a égide da Lei nº 9.718/98, no período compreendido entre 01/01/2002 a 31/12/2002.

Não se olvida a importância que deve ser dada à *Zona Franca de Manaus*, por razões de cunho social, econômico e geopolítico, nem aqui se amesquinha as disposições do art. 40 dos ADCTs, da CF/88, e art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, que certamente produzem seus efeitos em outros planos de regulação de ordem fiscal. Mas, penso que as isenções, para sua existência mesmo, não podem ficar à mercê - no plano hermenêutico e da aplicação da norma -, da integração de disposições normativas. É sabido que uma norma pode exsurgir de

² § 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;

³ "[...] b) essa decisão (e isso se restringe ao dispositivo dela - por isso será fácil a questão do motivo determinante -, não abrangendo - como sucede na Alemanha - os seus fundamentos determinantes, até porque a Emenda Constitucional n. 3 só atribui efeito vinculante à própria decisão definitiva de mérito), alcança os atos normativos de igual conteúdo daquele que deu origem a ela, mas que não foi seu objeto, para o fim de, independentemente de inconstitucionais, adstrita essa eficácia aos atos normativos emanados dos demais órgãos do Poder Judiciário e do Poder Executivo, uma vez que ela não alcança os atos editados pelo Poder Legislativo. (...) os posteriores."

⁴ "(Rcl 2.475-AgR/MG, Rel. p/ o acórdão Min. MARCO AURÉLIO - Rcl 3.014/SP, Rel. Min. AYRES BRITTO - Rcl 3.249-AgR/RN, Rel. Min. DIAS TOFFOLI - Rcl 6.204-AgR/AL, Rel. Min. EROS GRAU - Rcl 6.319-AgR/SC, Rel. Min. EROS GRAU - Rcl 9.778-AgR/RJ, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI - Rcl 11.831 - - AgR/CE, Rel. Min. CÁRMEN LÚCIA - Rcl 14.098/TO, Rel. Min. ROBERTO BARROSO - Rcl 14.111/DF, Rel. Min. TEORI ZAVASCKI - Rcl 14.391/MT, Rel. Min. ROSA WEBER - Rcl 15.225/SP, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, v.g.)"

mais de um texto (constitucional/legal), porém, não deve ser assim com a norma isentiva, a teor do art. 111 do CTN, na medida em que pressupõe subtração (renúncia) de receita pública.

Pelo exposto, voto por em dar provimento parcial ao recurso, sem efeitos infringentes, para sanear a obscuridade do acórdão, nos termos supra.

Sala das sessões, 17 de setembro de 2014

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa