



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

**Processo n°** 10650.902438/2011-94  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3803-003.934 – 3ª Turma Especial**  
**Sessão de** 26 de fevereiro de 2013  
**Matéria** PIS - RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** BLACK & DECKER DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/11/2001 a 30/11/2001

RECEITAS DE VENDAS A EMPRESAS SEDIADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A isenção da Contribuição para o PIS prevista no art. 14, § 1º, da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, quanto às receitas decorrentes de vendas realizadas para sociedades empresárias domiciliadas na Zona Franca de Manaus, aplica-se apenas em relação às hipóteses dos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo, a partir de 18 de dezembro de 2000.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do redator. Vencidos os Conselheiros Juliano Eduardo Lirani, João Alfredo Eduão Ferreira (Relator) e Jorge Victor Rodrigues. Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Hécio Lafetá Reis.

[assinado digitalmente]

Belchior Melo de Sousa – Presidente Substituto

[assinado digitalmente]

João Alfredo Eduão Ferreira – Relator

[assinado digitalmente]

Hécio Lafetá Reis – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafeté Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Jorge Victor Rodrigues, Juliano Eduardo Lirani e José Luiz Feistauer de Oliveira (Suplente).

## Relatório

Trata-se de pedido eletrônico de restituição (PER) transmitido em 29/03/2004 no valor de R\$ 988,57 relativo ao recolhimento do PIS/PASEP, período de apuração 11/2001, calculado sobre receitas de venda para clientes domiciliados na Zona Franca de Manaus.

A DRF/Uberaba/MG emitiu despacho decisório eletrônico que indeferiu o pedido da contribuinte alegando inexistência de crédito.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou Manifestação de Inconformidade sumarizada no acórdão nº 0939.765 1ª Turma da DRJ/JFA que compõe o processo que transcrevemos a seguir:

*“a) Preliminarmente, o contribuinte requer a nulidade do Despacho Decisório por cerceamento do direito de defesa, alegando que sequer tem certeza quanto ao motivo pelo qual o seu direito creditório foi indeferido, dado que o débito de PIS/PASEP apurado foi comprovadamente recolhido a maior e declarado na DCTF. Afirma que está impossibilitado de atacar, de forma certa, o fundamento da glosa perpetrada.*

*b) Alega que não constam, no Despacho Decisório, informações precisas acerca das supostas incorreções cometidas pelo contribuinte, evidenciando a nulidade do ato administrativo em apreço.*

*c) No mérito, solicita a restituição do PIS e da Cofins incidentes sobre as vendas efetuadas para a Zona Franca de Manaus. Discorre sobre a criação da Zona Franca de Manaus, sua manutenção por meio do ADCT, art. 40, da Constituição Federal de 1988, concluindo que as vendas de mercadorias para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus equivalem a exportações para o estrangeiro, gozando as operações de todos os benefícios destas, inclusive a isenção do PIS e da Cofins.*

*d) Afirma que dentre as exclusões expressamente previstas em lei, a Medida Provisória nº 18586 determinava que, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, as receitas de exportação de mercadorias para o exterior são isentas do PIS e da Cofins.*

*e) Aduz que a limitação constante na Medida Provisória de que a isenção supra não alcançaria as receitas de vendas efetuadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus foi contestada perante o Supremo Tribunal Federal, na Medida Cautelar nº 2.2161.*

*f) Afirma que o STF, Tribunal que dita o Direito, decidiu que não é permitido à lei/medida provisória suprimir direitos que foram outorgados constitucionalmente aos contribuintes.*

g) *Com relação ao direito creditório, aduz que o suposto erro formal contido na DCTF, por ter declarado débitos equivocadamente majorados, não é capaz de extinguir o direito creditório originado de pagamentos comprovadamente recolhidos a maior.*

h) *Invoca os princípios da verdade material, da razoabilidade e da proporcionalidade*

i) *Solicita, ao final, com respaldo no disposto no art. 16, inciso IV, do Decreto n.º 70.235/72, a realização de diligência, para que se comprove a existência do crédito pleiteado. Formula os seus quesitos.*

j) *Solicita que, na remota hipótese de o direito creditório não ser reconhecido, que seja declarada a nulidade do despacho decisório.”*

A DRJ/JFA em seu acórdão de resposta à manifestação de inconformidade julgou improcedentes os pedidos da contribuinte e manteve a decisão de não homologar o referido PER. Não compactua com a tese do sujeito passivo de que a equiparação das vendas realizadas a ZFM com exportações seja abrangente a ponto de gerar isenção nas contribuições para o PIS/PASEP. Tem como fundamentação a Solução de Divergência Cosit nº 22, de 19 de agosto de 2002.

Inconformada a contribuinte apresentou Recurso Voluntário onde com relação ao mérito apresenta os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade e pede que seja reconhecido o direito creditório bem como homologado o PER apresentado.

É o Relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro João Alfredo Eduão Ferreira

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

O presente processo refere-se à incidência do PIS sobre as vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, ou se há imunidade, como pretende a recorrente, por entender que estas vendas devem ser equiparadas a exportação.

De se lembrar que o período de apuração da contribuição cujo alegado recolhimento a maior que ora se discute é o de novembro de 2001.

Destacamos a legislação referente à matéria.

No tocante especificamente a Zona Franca de Manaus O art. 4º do Decreto Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967 prescreve uma “equiparação” entre as exportações e as

remessas de mercadorias nacionais para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, para efeitos fiscais e nos termos da legislação em vigor, verbis:

*“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 Constituição Federal de 1988 estabeleceu que as contribuições sociais não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação, nos termos do artigo abaixo transcrito:

*“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.(...)”*

*§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:*

*I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;”*

No Ato das Disposições Constitucionais Transitórias em seu art. 40 está previsto a manutenção dos incentivos fiscais pelo prazo de vinte e cinco anos, albergando as vendas realizadas pela contribuinte:

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

Posteriormente, foi editada a Medida Provisória nº 202, publicada em 26 de julho de 2004, convertida na Lei nº 10.996, de 2004, cujo art. 2º reduziu a zero as alíquotas de PIS e da Cofins 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, verbis:

*“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.”*

### **Conclusão**

A isenção da PIS encontra respaldo na combinação das regras constantes do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, do art. 40 do ADCT e do art. 149, § 2º, da Constituição Federal.

O fato da legislação específica do PIS não trazer nada acerca da isenção requerida não muda o disposto no Decreto Lei nº 288/67. A simples observação da legislação vigente nos leva à conclusão de que as vendas de empresas sediadas na ZFM são equiparadas a exportação, e como tal gozam de isenção do PIS.

Para tanto, recorro ao voto proferido pelo Ministro Teori Albino Zavascki no Recurso Especial nº 1.084.380RS, assim ementado

*“(…)4. Nos termos do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias ADCT, da Constituição de 1988, a Zona Franca de Manaus ficou mantida "com suas características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, por vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição". Ora, entre as "características" que tipificam a Zona Franca destacase esta de que trata o art. 4º do Decreto lei 288/67, segundo o qual "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". Portanto, durante o período previsto no art. 40 do ADCT e enquanto não alterado ou revogado o art. 4º do DL 288/67, há de se considerar que, conceitualmente, as exportações para a Zona Franca de Manaus são, para efeitos fiscais, exportações para o exterior. Logo, a isenção relativa à COFINS e ao PIS é extensiva à mercadoria destinada à Zona Franca. Precedentes: RESP. 223.405, 1ª T. Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 01.09.2003 e RESP. 653.721/RS, 1ª T., Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 26.10.2004) “ Grifamos*

Pelo exposto voto por DAR PROVIMENTO ao presente recurso e homologar o pedido de restituição.

João Alfredo Eduão Ferreira - Relator

## Voto Vencedor

Conselheiro Hércio Lafetá Reis – Redator designado

De início, registre-se que, nos termos do art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), interpreta-se literalmente a norma tributária que institui outorga de isenção.

Nada obstante o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/1967 ter equiparado a venda de mercadorias para a Zona Franca de Manaus (ZFM) a uma exportação para o estrangeiro, ressalve-se que tal determinação se aplicava aos fatos tributários disciplinados pela legislação então vigente, não estendendo seus efeitos às normas supervenientes de regência da matéria.

A Medida Provisória nº 2.158-35/2001 estabelece, em seu art. 14, que a isenção da Cofins e da Contribuição para o PIS se aplica às hipóteses elencadas em seus incisos I a IX, não havendo referência expressa ou literal à Zona Franca de Manaus, fato esse que, por si só, já afastaria a isenção pleiteada.

Portanto, seriam aplicáveis ao presente caso somente as hipóteses de isenção dos incisos IV, VI, VIII e IX, a seguir discriminadas:

a) receitas do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo le bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

b) receitas auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

c) receitas de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, destinada ao fim específico de exportação; e

d) receitas de vendas efetuadas com fim específico de exportação para o exterior, às empresas comerciais exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Tais hipóteses de isenção da Cofins e da Contribuição para o PIS não se aplicam aos fatos geradores ocorridos entre 1º de fevereiro de 1999 a 17 de dezembro de 2000 – período esse que não alcança o presente processo –, pois, nesse interregno, vigia a redação original do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6/1999 – dicção essa que constou do dispositivo até a edição da Medida Provisória nº 2.037-24/2000 –, que, expressamente, excluía as receitas de vendas à Zona Franca de Manaus da previsão legal isentiva.

A medida liminar que foi deferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na ADI nº 2.348-9/2000 suspendeu a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus" que constava do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24/2000, que, após inúmeras reedições, se tornou a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, mas apenas com efeitos *ex nunc*, não alcançando, portanto o período acima identificado.

Inobstante tal decisão do STF, remanesceu no dispositivo legal (inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24/2000) o afastamento da isenção em relação às vendas realizadas para “empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em **área de livre comércio**” (grifei).

Considerando que, de acordo com o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio, tem-se que a isenção sob comento permaneceu afastada nos casos da espécie.

Além disso, em 9 de novembro de 2004, a Lei nº 10.996 inovou em relação a essa matéria nos seguintes termos:

*Art. 2º. Ficam reduzidas a O (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*

*§1º Para os efeitos deste artigo, entendem-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus - ZFM as ~~que tenham como destinatárias~~ pessoas jurídicas que as venham*

*utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo.*

*§2º Aplicam-se às operações de que trata o **caput** deste artigo as disposições do inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso III do §2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

Constata-se do excerto acima que, a partir de sua vigência – que não alcança o caso sob análise –, as alíquotas das contribuições foram reduzidas a zero, o que denota a inexistência de isenção anterior, uma vez que não haveria justificativa que sustentasse uma alíquota zero relativamente a fatos isentos, dada a incompatibilidade de convivência dos institutos.

Portanto, conclui-se pela atuação escorreita da autoridade fiscal quanto ao não reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Redator designado