



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

**Processo n°** 10660.000998/2007-15  
**Recurso n°** 884.131 Voluntário  
**Acórdão n°** **3302-01.259 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 06 de outubro de 2011  
**Matéria** PIS E COFINS - VENDAS PARA A ZFM  
**Recorrente** KERRY DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/09/2004

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. PRAZO. CONTAGEM.

Inexistindo pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo quinquenal da regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN.

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

Não há dispositivo legal concedendo isenção de PIS e de Cofins nas vendas realizadas para empresas situadas na Zona Franca de Manaus.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 11/10/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## **Relatório**

Contra a empresa recorrente foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de PIS e de Cofins, relativo a fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2002 e setembro de 2004, tendo em vista que a Fiscalização constatou a empresa excluiu, indevidamente, da base de cálculo das exações o valor das vendas realizadas para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus e, ainda, por erro na apuração da base de cálculo da Cofins do período de apuração de 12/2002.

Inconformada com a autuação a empresa interessada impugnou o lançamento, cujas razões estão sintetizadas no relatório do acórdão recorrido, que leio em sessão.

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG julgou parcialmente procedente o lançamento, para exonerar a contribuinte da parcela relativa ao período de apuração 12/2002 da Cofins (erro na apuração da base de cálculo), nos termos do Acórdão nº 09-29.212, de 27/04/2010, cuja ementa abaixo se transcreve.

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

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004*

*ZONA FRANCA DE MANAUS - ZFM.*

*No período de 22 de dezembro de 2000 a 15 de dezembro de 2004, em relação às vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, a referida isenção aplica-se, exclusivamente, as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo 14. A partir de 16 de dezembro de 2004, a receita de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus passaram a sujeitar-se a alíquota zero da contribuição.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004*

*ZONA FRANCA DE MANAUS - ZFM.*

*No período de 22 de dezembro de 2000 a 15 de dezembro de 2004, em relação às vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, a referida isenção aplica-se, exclusivamente, as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo 14. A partir de 16 de dezembro de 2004, a receita de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus passaram a sujeitar-se a alíquota zero da contribuição.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002*

*DECADÊNCIA.*

*Com relação à exigência relativa à Cofins e ao Pis, correspondentes aos fatos geradores acima discriminados, para fins de cômputo de prazo decadencial, na medida em que não houve qualquer pagamento, deve-se aplicar a regra prevista no art. 173, inc. I, do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, isto conforme disposto nas alíneas "d" e "e" do item 49 do Parecer PGFN/CAT nº 1.617/08.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004*

*DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE/  
ILEGALIDADE.*

*No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento, ressalvados os casos previstos no parágrafo único do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob o fundamento de inconstitucionalidade.*

Ciente desta decisão em 17/05/2010 (fl. 715), a interessada ingressou, no dia 16/06/2010, com o recurso voluntário de fls. 717/749, no qual alega repisa os argumentos da impugnação de que:

1 - ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento dos fatos geradores de janeiro de 2002 a março de 2002. Não há que se falar em aplicação do art. 173 do CTN porque a autuação se deu sobre diferenças apuradas, tratando-se de lançamento residual complementar. Também não houve dolo, fraude ou simulação.

2 - tanto a Cofins quanto o PIS estão abrangidos pela imunidade inserida na CF/88 pela EC nº 33/2001, no que se refere às receitas decorrentes de operações praticadas pela recorrente com empresas situadas na ZFM;

3 - as receitas de venda de produtos a empresas estabelecidas na ZFM estão isentas tanto da Cofins quanto do PIS, nos termos da MP nº 2.158-35/01 bem como do disposto na MP nº 2.037-24/00;

4 - os atos normativos infra-legais que vedam a isenção das operações à ZFM são ilegítimos, porquanto ferem o Princípio da Legalidade.

Na forma regimental, o recurso voluntário foi distribuído a este Conselheiro Relator.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Walber José da Silva, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, dele conheço.

Contra a empresa recorrente foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de PIS e de Cofins sobre as vendas realizadas a empresa situadas no Zona Franca do Manaus, no período de janeiro de 2002 a setembro de 2004.

Antes de adentrar no mérito da lide entendo oportuno fixar os seus limites, tanto legal como temporal.

As exações lançadas, objeto da lide, referem-se a fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 2002 a setembro de 2004. A legislação aplicável à espécie é, portanto, a vigente no referido período, que cito por nota de rodapé<sup>1</sup>.

Passemos ao exame do mérito.

A decisão recorrida aplicou, quanto à decadência, as disposições do art. 173 do CTN porque não houve pagamento antecipado das exações nos períodos de apuração de janeiro a março de 2002.

Em sua defesa, a recorrente sustenta que não há que se falar em aplicação do art. 173 do CTN porque a autuação se deu sobre diferenças apuradas, tratando-se de lançamento residual complementar e, também, não houve dolo, fraude ou simulação.

A fundamentação da decisão recorrida foi a falta de pagamento antecipado e os argumentos da recorrente de que a autuação de deu por diferença entre o valor apurado e o declarado não presume a existência de pagamento e não ilidem os fundamentos da decisão recorrida. Não há, de fato, prova de que ocorreu pagamento antecipado.

Verifico, ainda, que a decisão recorrida está em perfeita sintonia com o que decidiu o STJ, em sede de recurso repetitivo previsto no art. 543-C do CPC (**RESP 973.733, Min. Luiz Fux**), cuja aplicação é obrigatória pelo CARF (art. 62-A do Regimento Interno do CARF). Entendeu o STJ que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação e inexistindo pagamento antecipado, aplica-se o art. 173, inciso I, e não o art. 150, § 4º, ambos do CTN.

À mingua de prova da existência de pagamento antecipado, não há como acolher a pretensão da recorrente para considerar que o *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial seja o do art. 150, § 4º, do CTN.

---

<sup>1</sup> Legislação aplicável à Cofins: Lei Complementar nº 07/70, Lei nº 9.718/98, Lei nº 10.833/03, Medida Provisória nº 2.158/35-2001, Decreto nº 1.030/93 e Decreto nº 4.524/02.

Legislação aplicável ao PIS/Pasep: Lei Complementar nº 07/70, Lei nº 9.715/98, Lei nº 9.718/98, Lei nº 10.637/02, Medida Provisória nº 2.158/35-2001 e Decreto nº 4.524/02.

Quanto a existência ou não de isenção do PIS e da Cofins nas vendas para a Zona Franca de Manaus, cumpre destacar que não apreciarei os argumentos da recorrente relativos aos efeitos da ADIN nº 2348-9 porque à época da ocorrência dos fatos gerados, objeto do lançamento, não mais existia, no art. 14, § 2º, inciso I, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, a expressão “Zona Franca de Manaus” e, como tal expressão foi suprimida do texto legal antes de apreciação da Medida Provisória nº 2.037-34/200 pelo Congresso Nacional, nenhum efeito legal produziu (art. 62 da CF, antes da alteração da EC nº 32/2001), tanto é que o STF não julgou o mérito da ADIN por falta de objeto.

Continuando a análise da existência, ou não, de isenção ou de imunidade nas vendas para a zona Franca de Manaus não vejo reparos a fazer na decisão recorrida. De fato, as disposições do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 não alcança as isenções de tributos ou contribuições instituídas posteriormente à sua edição e nem às isenções de tributos e contribuições existentes à época de sua edição mas concedidas posteriormente, como bem disse a decisão recorrida. O PIS e a Cofins são contribuições instituídas posteriormente à edição do Decreto-Lei nº 288/67 e a elas não se aplica eventual isenção prevista no mesmo, por expressa determinação contida no inciso II, do art. 117, do CTN.

Resta, agora, apurar se na legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores existia reconhecendo como isenta, do PIS e da Cofins, a receita de venda de mercadorias para empresa situada na Zona Franca de Manaus.

Ao contrário do defendido pela recorrente, não existe nenhum dispositivo legal concedendo isenção de PIS e de Cofins nas vendas realizadas a empresas situadas na zona Franca de Manaus. Como bem disse a decisão recorrida, tanto essas operações eram tributadas com alíquotas maior do que zero que a Lei nº 10.996/04 reduziu a tributação para alíquota zero a partir de sua edição<sup>2</sup>. O fato de ter sido excluído da MP nº 2.037-25/2000 a expressão “Zona Franca de Manaus” não incluiu as operações de vendas para a ZFM como isentas, posto que operação de exportação para o exterior não o são.

Ademais, as isenções tributárias devem constar expressamente da legislação e sua interpretação é literal. Interpretação por vias oblíquas ou indiretas, perfeitamente admitidas em direito, não podem resultar em desoneração tributária, a teor dos arts. nº 97, inciso II, e nº 111, inciso II, ambos do CTN.

Por fim, no regulamento do PIS e da Cofins (Decretos nº 1.030/93 e 4.524/02), de aplicação obrigatória pelo CARF, consta expressamente que as vendas de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus são tributadas pelo PIS e pela Cofins.

Quanto aos argumentos de inconstitucionalidade da legislação infra-legal (Decretos Presidenciais e Instruções Normativas da RFB), o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em sessão realizada no dia 08/12/2009, decidiu que a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (*Constituição Federal, art. 102, I, “a” e III, “b”, art. 103, § 2º; Emenda Constitucional nº 3/1993*). Tal decisão resultou na edição da Súmula nº 2,

---

<sup>2</sup> “Ademais, a publicação da Lei nº 10.996, de 2004, com o referido artigo 2º corrobora a argumentação até aqui elaborada, pois se já existisse isenção anteriormente não teria sentido a edição da norma prevendo alíquota zero”

abaixo reproduzida, cuja adoção é obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do § 4º do art. 72 do Regimento Interno do CARF<sup>3</sup>:

*Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>4</sup>, adoto e ratifico os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva

---

<sup>3</sup> Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

[...]

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

<sup>4</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[. . .]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.