



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União:  
de 05 / 08 / 2002  
Rubrica

Processo : 10768.006079/01-53  
Acórdão : 201-75.323  
Recurso : 117.914  
Sessão : 18 de setembro de 2001  
Recorrente : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS  
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

2º  
C  
C  
RECORRI DESTA DECISÃO  
RD/201-117914  
EM. 26 de 04 de 2002  
Procurador Rep. da Fazenda Nacional

**PIS/PASEP – NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - A** Constituição Federal de 1988 estabeleceu em seu art. 146, III, *b*, que “cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários”. Por ter natureza tributária, a contribuição para o PIS/PASEP submete-se às normas do CTN, Lei nº 5.172/66, recepcionada pela nova Carta Magna como Lei Complementar. Nos termos do art. 150, § 4º, do CTN (Lei nº 5.172/66) “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. **EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS IMPORTADOS** – Nos termos do art. 5º da Lei nº 7.714/88 e, posteriormente, do art. 5º da Lei nº 9.004/95, o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderia ser excluído da base de cálculo do PASEP, não contemplando a lei da hipótese de excluir o valor da receita da exportação de produtos importados. Somente a partir de 01.02.99, por força do disposto no art. 14, II, § 1º, da MP nº 1.858, de 29.06.99, a exclusão estendeu-se às receitas de exportação de todas as mercadorias, sem qualquer distinção. **Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A – PETROBRÁS.**

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001

Jorge Freire  
Presidente

Serafim Fernandes Corrêa  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Gilberto Cassuli, José Roberto Vieira, Rogério Gustavo Dreyer, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.  
Eaal/ovrs



**Processo** : 10768.006079/01-53  
**Acórdão** : 201-75.323  
**Recurso** : 117.914

**Recorrente** : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRÁS

## RELATÓRIO

A contribuinte acima identificada foi autuada em relação à Contribuição para o PASEP por recolhimento a menor, por dois motivos:

a) redução indevida da base de cálculo do PASEP pela exclusão das vendas destinadas à Zona Franca de Manaus - AM, nos períodos abril e maio de 1995; e

b) redução indevida da base de cálculo do PASEP pela exclusão de exportações de produtos importados, em virtude da legislação admitir, somente, a dedução das exportações de produtos nacionais, períodos 12/95, 01/98 a 12/99 e 03/00.

Em tempo hábil apresentou impugnação alegando, em síntese:

a) a Lei nº 7.714/88 permitia as exclusões das vendas para a Zona Franca de Manaus - AM, tendo sido alterada pela Lei nº 9.004, de 16 de março de 1995, que, nos termos do art. 149 e 195, § 6º, da CF/88 somente entrou em vigor noventa dias após, razão pela qual não abrange os fatos geradores a que se refere o lançamento (abril e maio de 1995);

b) em relação as exclusões das exportações de produtos importados, os produtos nacionalizados equivalem aos produtos nacionais; e

c) por último, ressalta existirem erros materiais conforme planilha em anexo, na qual consta as razões de sua discordância.

A DRJ em Curitiba - PR julgou parcialmente procedente o lançamento. Excluiu da tributação as receitas referentes à exportação de produtos importados, a partir de 1º de fevereiro de 1999, bem como corrigiu os erros materiais. Como o valor exonerado estava acima do limite de alçada foi interposto Recurso de Ofício a este Conselho.

O Processo – 15374.003537/00-42 – ficou com o recurso de ofício e este, de número 10768.006079/2001-53, recepcionou o crédito tributário mantido e, mais tarde, o recurso voluntário, no qual a empresa reiterou os argumentos apresentados na impugnação.

Foi efetuado o depósito de 30% para a subida do recurso.

É o relatório.



Processo : 10768.006079/01-53  
Acórdão : 201-75.323  
Recurso : 117.914

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR SERAFIM FERNANDES CORRÊA**

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O presente processo refere-se ao crédito tributário mantido no julgamento de primeira instância e o recurso abrange três tópicos, a saber:

- a) exclusão da base de cálculo do PASEP de vendas para a Zona Franca de Manaus - AM;
- b) exclusão da base de cálculo do PASEP de receitas de exportação de produtos importados; e
- c) erros materiais;

A seguir, abordo item a item .

**EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PASEP**

**DAS VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS (FATOS GERADORES ABRIL E MAIO DE 1995)**

A recorrente apresenta um único argumento, qual seja, o de que tendo a Lei nº 9.004 entrado em vigor em 16.03.95 e estando sujeita ao prazo nonagesimal só poderia ser exigida a partir de junho de 1995.

A decisão recorrida demonstrou que o prazo conta-se a partir da data da primeira Medida Provisória, citando e transcrevendo, inclusive, a Ementa do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 232.896-3, 02/08/99.

O recurso ataca a decisão em apenas três linhas dizendo que a prevalecer o entendimento do STF, caso a MP não viesse a ser convertida em lei, os contribuintes teriam que repetir os indébitos.

O alegado não diz respeito ao cerne da questão e não pode mudar a decisão recorrida.



Processo : 10768.006079/01-53  
Acórdão : 201-75.323  
Recurso : 117.914

O argumento da recorrente é tão frágil que passa a impressão de que a empresa excluiu da base de cálculo do PASEP os valores das vendas para a Zona Franca de Manaus – AM, mas não sabe porque excluiu.

Por amor ao debate e à pesquisa, cabe aprofundar o exame da matéria, embora a recorrente não tenha feito isso nem na impugnação, muito menos no recurso.

Em primeiro lugar, cabe recordar o Decreto-Lei nº 288, de 28.02.67, que reformulou a Zona Franca de Manaus – AM e em seu artigo 4º, assim dispôs:

*“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 para o estrangeiro.”*

Mais tarde, quando da Constituinte, foi introduzido no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal/88 o art. 40, que estabeleceu:

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

Portanto, até por força da própria Constituição Federal, as vendas para a Zona Franca de Manaus serão, para todos os efeitos fiscais, equivalentes a uma exportação.

Essa matéria já chegou ao Supremo Tribunal Federal através da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.348-9, proposta pelo Governo do Estado do Amazonas – AM, oportunidade em que o Excelso Pretório apreciou a arguição de inconstitucionalidade do art. 14, § 2º, I, da MP 1.858, exatamente por contrariar o art. 40 do ADCT e o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67.

Por oportuno, transcreve-se o dispositivo na sua redação original:

*“Art. 14 – Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01 de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*

*I – ...*

*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.*



Processo : 10768.006079/01-53  
Acórdão : 201-75.323  
Recurso : 117.914

*§ 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.”*

Por unanimidade, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, em decisão tomada no dia 07.12.00, excluiu a expressão “ZONA FRANCA DE MANAUS”. Juntei as telas correspondentes às fls. 41/43.

Portanto, dúvidas não podem existir de que as vendas para a Zona Franca de Manaus - AM equivalem, para todos os efeitos fiscais, a uma exportação.

E como tal não pagam PASEP.

No entanto, não posso dar provimento ao recurso, por essa razão, tendo em vista existir fato superveniente, e também não alegado pela recorrente, diga-se de passagem.

Refiro-me à decadência.

Os fatos geradores referem-se a abril e maio de 1995 e a recorrente tomou ciência do auto de infração em 21.12.00.

O assunto “decadência” está tratado no art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, a seguir transcrito:

*“Art. 146 – Cabe à lei complementar:*

*I - ...*

*II - ...*

*III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

*a) ...*

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;”*

No presente caso, o lançamento é por homologação e a empresa recolheu os valores que entendeu corretos. A Lei Complementar que trata do assunto é a de nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional) recepcionada como tal pela Constituição de 1988. Em seu art. 150, § 4º, assim dispôs:



**Processo** : 10768.006079/01-53  
**Acórdão** : 201-75.323  
**Recurso** : 117.914

*“Art. 150 – O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente o homologa.*

*(..).*

*§ 4º – Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

O PASEP é uma contribuição e embora não seja tributo, tem natureza tributária, regendo-se pelas regras do CTN ( Lei nº 5.172/66).

Dessa forma a ele se aplicam as regras do CTN, quais sejam “cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”. Este é o prazo – cinco anos – sendo a ocorrência do fato gerador o termo inicial da sua contagem.

Ora, em relação ao fato gerador ocorrido em abril de 1995, a Fazenda Nacional teve prazo, até abril de 2000, para efetuar o lançamento. Já em relação ao fato gerador, ocorrido em maio de 1995, o prazo fatal foi até maio de 2000. Ocorre que a empresa somente foi cientificada do auto de infração em 21.12.2000, quando os fatos geradores já estavam ao abrigo decadal.

Assim sendo, em relação a este item, embora não alegada pela recorrente, considero, de ofício, ao abrigo da decadência os fatos geradores ocorridos em abril e maio de 1995.

### **EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PASEP**

### **DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS IMPORTADOS**

Neste processo, o que se discute é se as receitas de exportação de produtos importados poderiam ser excluídas da base de cálculo do PASEP no período de 12/95 a 01/99, quando vigorava sobre a matéria o art. 5º da Lei nº 9.004/95, a seguir transcrito:

*“Art. 5º – Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PASEP – e para o Programa*



Processo : 10768.006079/01-53  
Acórdão : 201-75.323  
Recurso : 117.914

*de Integração Social – PIS, de que trata o Decreto-lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.”*

Argumenta a recorrente que a interpretação a ser dada deve ser aquela que inclua entre os produtos nacionais também os nacionalizados, ou seja, aqueles que a empresa importa e depois exporta.

Não entendo dessa forma.

Se a lei desejasse incluir os importados teria dois caminhos a seguir. Ou incluía expressamente ou, então, ficava no gênero, não descendo a espécie.

Quando a lei desejou incluir todas as mercadorias, tanto nacionais quanto importadas, como foi o caso da MP nº 1.858, usou a expressão: “**DA EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS PARA O EXTERIOR.**”

Dessa forma, não assiste razão à recorrente.

### **ERROS MATERIAIS**

Quando da impugnação, a empresa apresentou uma planilha apontando erros materiais, em sua maioria de somas. A decisão recorrida acolheu todos os erros de soma mas não concordou em alterar o lançamento em relação ao período de dezembro de 1995 onde alega a recorrente ter direito ao “estorno de frete e cabotagem a maior nos meses anteriores”.

A decisão está fundamentada no fato de que cabia à recorrente, outrora impugnante, provar o que alega.

No recurso, diz a recorrente que: *“sendo improcedente a argumentação da DRJ de que foram alegados erros de cálculo quanto a inclusão de “estorno de frete e cabotagem a maior nos meses anteriores”, período de apuração de 95, o qual teria sido considerado indevidamente, cabendo ressaltar que, todos os outros números da planilha a Receita aceitou sem ter a Recorrente que fazer prova alguma, ou se tivesse, deveria ter sido intimada para tal antes da decisão de 1ª Instância, devendo serem os cálculos considerados como verdadeiros.”*

Do exame da decisão recorrida verifica-se que os erros corrigidos referiam-se a erros de soma, e como tal não havia necessidade de produzir qualquer prova.



**Processo** : 10768.006079/01-53  
**Acórdão** : 201-75.323  
**Recurso** : 117.914

Diferentemente do alegado “estorno de frete e cabotagem a maior nos meses anteriores” que obviamente a empresa precisava demonstrar e provar o que alegou na impugnação e continua alegando no recurso, sem provar.

E não procede, também, o argumento de que se fosse para provar, teria que ter sido intimada para tal antes da decisão de primeira instância.

O Decreto nº 70.235/72, em seu art. 16, III, é muito claro ao estabelecer que “*a impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir*”.

O momento de provar era o da impugnação que a empresa deixou passar sem demonstrar o alegado estorno, o que poderia até ter feito agora no recurso mas, de novo, não fez.

Não lhe assiste razão.

### **CONCLUSÃO**

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, unicamente para considerar ao abrigo da decadência os fatos geradores referentes a abril e maio de 1995.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2001

SERAFIM FERNANDES CORRÊA