



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

Processo nº 10840.901148/2008-91
Recurso nº 502.268 Voluntário
Acórdão nº **3302-01.629 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de maio de 2012
Matéria Cofins - Declaração de Compensação
Recorrente SOCIL EVIALIS NUTRIÇÃO ANIMAL INDÚSTRIA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/05/2004

SAÍDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. LIMITES.

A isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória n. 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplica-se, exclusivamente, às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 43 a 67) apresentado em 25 de agosto de 2009 contra o Acórdão nº 14-24.561, de 15 de junho de 2009, da 1ª Turma da DRJ/RPO (fls. 35 a 40), cientificado em 17 de agosto de 2009, que, relativamente a declaração de compensação de Cofins do período de 31 de maio de 2004, julgou a solicitação indeferida, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 30/06/2004

COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

Inexistente o indébito tributário, não se homologa a compensação declarada pelo sujeito passivo.

ISENÇÃO. RECEITAS DE VENDAS. COFINS.

A isenção prevista no art. 14 da MP n. 2.037-25, de 2000, atual MP n. 2.158-35, de 2001, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplica-se somente às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo.

Solicitação Indeferida

A declaração de compensação foi transmitida em 22 de setembro de 2006 e inicialmente apreciada pelo despacho eletrônico decisório de fl. 4, que considerou não haver saldo para compensação.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação (DCOMP) formalizada por intermédio do PGD PER/DCOMP, na qual o sujeito passivo utilizou crédito decorrente de pagamento a maior ou indevido da Cofins para extinguir débito da mesma contribuição, relativo ao período de apuração junho de 2004.

Analisada referida DCOMP, foi expedido o Despacho Decisório de fl. 04 não homologando a compensação por inexistência do crédito, em razão de o pagamento efetuado em 15/06/2004, no valor de R\$ 238.169,09, estar integralmente utilizado para quitação de débito da Cofins informado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) pelo próprio sujeito passivo, conforme demonstrado no quadro 3 do referido despacho decisório.

Cientificado do despacho de não homologação, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que efetua vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, para a Amazônia Ocidental e para a Área de Livre Comércio, e que essas vendas seriam isentas da incidência da Cofins, em razão de tais operações, do ponto de vista fiscal, equivalerem a uma exportação para o estrangeiro.

Argumentou que, estando referidas vendas isentas da Cofins, tem direito ao crédito decorrente dos pagamentos efetuados a essa contribuição, devidamente corrigido a partir do pagamento indevido, assim como sua utilização em compensação com débitos de demais tributos administrados pela RFB.

Ao final, requereu o reconhecimento do crédito pleiteado e a homologação da compensação declarada.

A primeira instância considerou, conforme ementa anteriormente reproduzida, que as saídas alegadas pela Interessada não seriam isentas.

No recurso, a Interessada explanou a história dos benefícios fiscais concedidos às empresas na Zona Franca de Manaus - ZFM, citando entendimento do STF e requerendo a atualização monetária dos créditos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

A única matéria tratada no recurso é a isenção da Cofins das vendas efetuadas a empresas situadas na ZFM, causa do alegado recolhimento a maior em questão.

Inicialmente, esclareça-se que a falta de retificação de DCTF não é impedimento para a transmissão da DCOMP.

Portanto, ainda que não tenha sido verificada a correta apuração dos valores pela Interessada, passa-se à análise do direito em tese.

Em relação à matéria, adoto o entendimento do acórdão de primeira instância e os fundamentos do Acórdão 203-08.988, RV 122.018, de lavra da Ilustre Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins, cujo teor foi o seguinte:

No que se refere às receitas de exportação, a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, estabeleceu em seu art. 7º:

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

O Decreto nº 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentou o disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, estabeleceu as condições para a concessão de isenção, assim dispendo:

“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:

I - vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II - exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III - 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 - 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;
e

V - fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível.

Parágrafo único . A exclusão de que trata este artigo não alcança as vendas efetuadas:

a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;

b) a empresa estabelecida em Zona de Processamento de Exportação;

c) 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;

d) no mercado interno, às quais sejam atribuídos incentivos concedidos à exportação.

(...)”(grifou-se)

*Por sua vez, a Lei Complementar nº 85, de 15 de fevereiro de 1996, em seu art. 1º alterou a redação do art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, para isentar da Cofins as receitas provenientes das hipóteses adiante mencionadas, determinando ainda no seu art. 2º **que seus efeitos retroagissem aos fatos geradores ocorridos a partir do dia 1º de abril de 1992, data de***

início dos efeitos do disposto na referida Lei Complementar nº 70, de 1991.

“Art.1º O art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

“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.”

Art. 2º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos a 1º de abril de 1992.”
(grifou-se)

A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, não fez qualquer referência à exclusão de receitas de exportações ou à isenção das contribuições sobre tais receitas. A Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e reedições até a Medida Provisória nº 2.034-24, de 23 de novembro de 2000, redefiniu no seu art. 14 as regras de desoneração da contribuição em tela nas hipóteses especificadas e revogou expressamente todos os dispositivos legais relativos a exclusão de base de cálculo e isenção, existentes até o dia 30 de junho de 1999.

A respeito do instituto da isenção, deve ser lembrado que o Código Tributário Nacional dispõe, em seu art. 111, que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Não procede a argumentação da recorrente de que, para fins de isenção da Cofins, teria o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, equiparado a venda de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro à

exportação brasileira para o exterior. O referido dispositivo estabelece:

*“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.” (grifou-se)*

Sobre o alcance do artigo referido, deve ser ressaltado que abrangia tão-somente os efeitos fiscais previstos na legislação então vigente, conforme norma inserta no dispositivo suso transcrito, verbalizada na expressão seguinte: constante da legislação em vigor.

De outro lado, essa equiparação não é absoluta, podendo ser mitigada para não alcançar incentivos fiscais que o legislador pretendeu ou pretenda estender exclusivamente às exportações efetivas para o exterior. Para que não paire dúvida do aqui afirmado, basta dar uma espiada na norma inserta no artigo 7º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, que se transcreve abaixo:

“Art. 7º A equiparação de que trata o artigo 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, não compreende os incentivos fiscais previstos nos Decretos-Leis nºs 491, de 5 de março de 1969; 1.158, de 16 de março de 1971; 1.189, de 24 de setembro de 1971; 1.219, de 15 de maio de 1972, e 1.248, de 29 de novembro de 1972, nem os decorrentes do regime de “drawback”.

Veja-se que o legislador, no dispositivo legal acima transcrito, restringiu o alcance da equiparação em comento para evitar que os incentivos específicos para a exportação, previstos nos diplomas legais enumerados nesse artigo 7º, fossem estendidos às remessas para a Zona Franca de Manaus.

Se o legislador pretendesse contemplar, indistintamente, com a isenção dessa contribuição, todas as receitas de vendas efetuadas para quaisquer empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, teria feito constar expressamente na legislação específica da Cofins, mas isso não foi feito, ao contrário, dispôs inequivocamente que a isenção não alcança as vendas efetuadas a empresas estabelecidas nessa área de livre comércio, como disposto no parágrafo único do artigo 1º do Decreto nº 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentou o disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991.

Por seu turno, a discussão a respeito do art. 40 do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988, conforme dito preliminarmente, não será realizada por considerar que o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para questionamentos de natureza constitucional.

Registre-se, por oportuno, que o Supremo Tribunal Federal, na ADIN nº 2.348-9, impetrada pelo Governador do Estado do

*Amazonas, na sessão plenária do dia 7 de dezembro de 2000, deferiu medida cautelar quanto ao disposto no inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, suspendendo **ex nunc** a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus”.*

Acatando a liminar concedida pelo STF, na edição da Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, publicada no Diário Oficial da União de 22 de dezembro de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, foi suprimida a expressão “na Zona Franca de Manaus” do inciso I do § 2º do art. 14 que constava de suas edições anteriores.

*Assim, enquanto não julgada definitivamente, a ADIN apenas suspende a eficácia da incidência de Cofins sobre as receitas de vendas efetuadas a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus a partir da concessão de liminar pelo STF. Vale observar que o § 1º do art. 11 da Lei nº 9.868, de 1999 determina que “a medida cautelar, dotada de eficácia contra todos, será concedida com efeito ex nunc, **salvo se o Tribunal entender que deva conceder-lhe eficácia retroativa.**”*

Para complementação do voto, adoto o entendimento do Acórdão 204-01806, de lavra da Ilustre Conselheira Nayra Bastos Manatta:

Portanto, os efeitos da liminar concedida não se aplicam aos períodos compreendidos entre janeiro a dezembro/97, primeiro em virtude dos efeitos ex nunc concedidos pelo Tribunal, e segundo porque a alteração normativa incidiu sobre a Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000.

Quanto à aplicação do disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 70/91 às vendas à ZFM, é de se observar que o referido dispositivo legal contempla apenas as operações de exportação e o CTN no seu art. 111, inciso II determina que se interpreta literalmente a lei que dispõe sobre outorga de isenção. Assim sendo, não se pode estender os efeitos do disposto no referido art. 7º, bem como do disposto no Decreto-Lei nº 288/67, uma vez que naquele dispositivo consta expressamente que só diz respeito à legislação em vigor quando da sua edição, o que não é o caso dos autos.

No que diz respeito ao PIS, mantém-se as mesmas considerações tecidas para a Cofins sobre os efeitos da liminar concedida pelo STF em sede do ADIN nº 2348-9 e sobre a modificação normativa trazida pela Medida Provisória nº 2037-24, de 2000, bem como quanto à impossibilidade de se estender os efeitos do disposto no Decreto-Lei nº 288/67 ao caso dos autos. Além disto é de se observar que a partir da edição da Lei nº 7714/88, as vendas efetuadas a empresas estabelecidas na ZFM não estavam isentas desta contribuição, pelo que dispôs literalmente o art. 5º, §2º, alínea “a” do referido dispositivo legal.

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

para o Programa 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.

“§ 1º Serão Consideradas exportadas, para efeito do disposto no caput deste artigo, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972. (Parágrafo incluído pela MP 622, de 22.09.94) § “2º A Exclusão prevista neste artigo não alcança as vendas efetuadas: (Parágrafo incluído pela MP 622, de 22.09.94) a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;”

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco