



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.001570/2004-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-006.779 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2019
Recorrente BIC BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/05/1999

VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STJ. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Conforme jurisprudência pacífica do STJ as vendas de produtos para a Zona Franca de Manaus são, para fins fiscais, a teor do art. 4º do Decreto-lei nº 288/67, equiparadas à exportação, não estando sujeitas, portanto, à incidência das contribuições sociais (art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal). Entendimento confirmado pela PGFN através do Ato Declaratório PGFN nº 4/2017).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à restituição dos valores indevidamente recolhidos de PIS relativos às saídas para a Zona Franca de Manaus, devendo a unidade de origem apurar os valores a serem restituídos.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da DRJ Campinas, até aquela decisão:

“Trata-se de Pedido de Restituição de fl. 1, protocolado em 18/06/2004, no valor de R\$ 1.027.463,43, correspondente a recolhimentos feitos a título de Programa de Integração Social — PIS, relativos aos períodos de apuração de julho/1994 a maio/1999, conforme planilha de cálculo às fls. 14/15.

A DRF em Osasco emitiu o Despacho Decisório de fls. 144/153, indeferindo o pedido de restituição e não reconhecendo o direito creditório da contribuinte, sob a fundamentação de que, relativamente aos recolhimentos efetuados até 19/06/1999, encontra-se extinto o direito de solicitar a restituição e, além disso, as receitas decorrentes de vendas a Zona Franca de Manaus não são isentas do PIS.

Cientificada do indeferimento de seu pleito em 08/06/2007 (fl. 155), a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 04/07/2007 (fls. 156/168), na qual alega:

- o pedido de restituição que se baseia na declaração de inconstitucionalidade da lei é um caso particular e especial, que não se encontra previsto expressamente em nenhum dos artigos da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional (CTN);
- a presunção de constitucionalidade das leis apenas permite a afirmação da existência do direito à restituição do indébito uma vez declarada a inconstitucionalidade da lei em que se fundou a cobrança do tributo. E, nesse caso, o marco inicial para o pedido de restituição é a declaração da inconstitucionalidade da norma analisada. Logo, tendo em vista que a publicação no Diário Oficial da União da decisão que declarou a inconstitucionalidade do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória n.º 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, se deu em 18/12/2000, conclui-se que o prazo para pleitear a restituição somente restaria extinto em 18/12/2005;
- todos os benefícios fiscais concedidos às exportações para o exterior devem ter o mesmo tratamento jurídico fiscal para as exportações de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, a teor do disposto no art. 40 do Ato das Disposições constitucionais Transitórias e no art. 4º do Decreto-Lei n.º 288, de 1967;
- a Constituição Federal previu o tratamento das operações comerciais com a Zona Franca de Manaus de forma diferenciada, e qualquer lei que se ponha contrária aos ditames constitucionais deve ser interpretada com restrições. Não fosse a regra de interpretação das leis à luz da Constituição o suficiente, a decisão do Supremo Tribunal - Federal na Adin n.º 2.348-9 corrobora esse entendimento, afirmando a preservação das características da ZFM. Por isso, é um contra-senso que se interprete a questão de outra forma;

- mesmo diante da citada Adin, o despacho da DRF afirmou que a isenção prevista no caput do art. 14 da Medida Provisória n.º 2.037-24, de 2001, tornou-se admissível somente para as receitas referidas nos incisos VIII e IX do citado artigo, o que é um absurdo. Os votos exarados pelos ministros do STF deixam claro que a exportação para a ZFM deve ser equiparada à exportação para o estrangeiro, tal qual determina o art. 4º do Decreto-Lei no 288, de 1967.”

A 1ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas proferiu o Acórdão n.º 05-19.821 (fls. 369 a 375), referente a sessão de julgamento ocorrida em 23 de outubro de 2007, na qual, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido do contribuinte. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/05/1999

ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO.

A isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória n.º 2.037-25, de 2000, quando se tratar de vendas Zona Franca de Manaus, aplica-se tão-somente às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do citado artigo.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Solicitação Indeferida

Regularmente cientificada da decisão da DRJ, a Recorrente interpôs recurso voluntário, basicamente com os mesmos fundamentos de sua manifestação de inconformidade, acrescentando, quando à questão da decadência, que o termo inicial para a repetição do indébito deve ser a data da publicação da decisão de inconstitucionalidade da lei e não a data do pagamento, como sustenta o Acórdão recorrido.

A 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, em julgamento ocorrido em 03 de setembro de 2008, proferiu o Acórdão n.º 201-81.382 (fls. 434 a 438), o qual, por maioria de votos, negou provimento ao recurso, em razão da preliminar de decadência do pedido de restituição. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/05/1999

PIS. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO

O direito de pedir restituição/compensação de contribuição para o PIS extingue-se em cinco anos, contados do pagamento. A edição da Lei Complementar n.º 118/2005 esclareceu a controvérsia de interpretação quanto ao direito de pleitear a restituição do indébito, sendo de cinco anos contados da extinção

do crédito que, no lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado previsto no § 1º do art. 150 do CTN.

Insatisfeito, em 13 de abril de 2009, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial, trazendo, entre outros, que o pedido de restituição protocolado em 18.06.2004, referente ao período de agosto de 1994 a agosto de 1999, não se encontra afetado pelo instituto da decadência.

A 3ª Turma da CSRF, em julgamento realizado em 16 de maio de 2018, por unanimidade de votos, afastou a decadência do período correspondente aos fatos geradores ocorridos antes de junho/94, com retorno dos autos para a turma *a quo* para analisar as demais as matérias presentes em recurso voluntário Acórdão 9303-006.765 às fls. 2550 a 2557).

O processo foi encaminhado a esta Seção de Julgamento e posteriormente distribuído a este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O presente processo retornou da CSRF para julgamento das questões de mérito levantadas pelo contribuinte em seu recurso voluntário.

A questão trazida a este colegiado cinge-se sobre o **direito ao crédito do PIS nas operações com empresas situadas na Zona Franca de Manaus, e o direito à restituição das quantias alegadamente recolhidas indevidamente.**

A questão já foi pacificada na 3ª Turma da CSRF, seguindo a jurisprudência do STJ, razão pela qual modifico meu entendimento anteriormente expressado no Acórdão 3402-005.398, reconhecendo a importância da segurança jurídica expressada nas decisões deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, especialmente da CSRF, e pela necessidade de estabilidade sistêmica. Sendo assim, adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão 9303-007.880, da lavra da Conselheira Tatiana Midori Migiyama, com base no art. 50, § 1º da lei n. 9.784/99, o que faço nos seguintes termos:

“Primeiramente, sobre a aplicação da isenção ou não do PIS/Pasep sobre as receitas de vendas de mercadorias e serviços destinados à Zona Franca de Manaus.

Vê-se que essa matéria não é desconhecida por esse Colegiado, eis que para a aplicação da isenção resta somente a discussão acerca da caracterização ou não da receita decorrente de vendas à Zona Franca de Manaus como receita de exportação.

Para melhor elucidar essa questão, importante trazer breve histórico da criação da Zona Franca de Manaus.

Em junho de 1957, foi publicada a Lei 3.173/57, dispendo em seu art. 1º, que fica criada em Manaus, capital do Estado do Amazonas, uma zona franca para armazenamento ou depósito, guarda, conservação beneficiamento e retirada de mercadorias, artigos e produtos de qualquer natureza, provenientes do estrangeiro e destinados ao consumo interno da Amazônia, como dos países interessados, limítrofes do Brasil ou que sejam banhados por águas tributárias do rio Amazonas.

A Zona Franca de Manaus foi criada, a rigor, para fins de se incentivar o desenvolvimento daquela Região, bem como reduzir as desigualdades sociais.

Posteriormente, foi publicado o Decreto 47.757/60, que regulamentou o disposto na Lei 3.173/57, trazendo, entre outros (com as alterações do Decreto 51.114/61) – Grifos Meus:

“Art. V A Zona Franca de Manaus destina-se a receber mercadorias, artigos e produtos de qualquer natureza de origem estrangeira, para armazenamento, depósito, guarda, conservação e beneficiamento, a fim de que sejam retirados para o consumo interno no Brasil ou para exportação observadas as prescrições legais. (Redação dada pelo Decreto nº 51.114, de 1961)

§ 1º A entrada desses produtos na Zona Franca, independerá de licença de importação ou documento equivalente. (Incluído pelo Decreto nº 51.114, de 1961)

§ 2º As mercadorias de origem e procedência brasileiras, depois de terem sido objeto de um processo regular de exportação perante a Carteira de Comércio Exterior e as demais autoridades do fisco federal e estadual, poderão utilizar o mesmo Tratamento outorgado às mercadorias estrangeiras e como tal serão consideradas, para efeito do presente Regulamento. (Incluído pelo Decreto nº 51.114, de 1961)”

“Art. VI. A Zona Franca de Manaus gozará de extraterritorialidade em relação ao pagamento do impôsto de importação e taxa aduaneira, bem como quanto a quaisquer outros impostos, ágios e tributos federais, estaduais e municipais que incidam sôbre as mercadorias importadas do exterior enquanto estas permanecerem em seus depósitos.”

Tais dispositivos deixam claro que as mercadorias de origem brasileira devem observar um processo regular de exportação. O que, por óbvio, há que se entender que as vendas de mercadorias efetuadas à ZFM devem ser consideradas puramente como operação de exportação como se exportação para o exterior.

Continuando, posteriormente, tal Lei foi revogada pelo Decreto-Lei 288/67, conforme art. 48, § 2º (Grifos Meus):

“Art 48. Fica o Poder Executivo autorizado a abrir, pelo Ministério da Fazenda, o crédito especial de NCr\$ 1.000.000,00 (hum milhão de cruzeiros novos) para atender as despesas de capital e custeio da Zona Franca, durante o ano de 1967.

§ 1º O crédito especial de que trata este artigo será registrado pelo Tribunal de Contas e distribuído automaticamente ao Tesouro Nacional.

§ 2º Fica revogada a Lei nº 3.173, de 6 de junho de 1957 e o Decreto nº 47.757, de 2 de fevereiro de 1960 que a regulamenta.”

Não obstante, tal Decreto-Lei ter revogado a Lei 3.173/57 e o Decreto 47.757/60, trouxe em seu art. 4º:

“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.”**

O que resta concluir que as receitas das vendas efetuadas a empresas sediadas na ZFM, por expressa determinação do art. 4º do Decreto-Lei 288/1967 c/c o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias ADCT são equiparadas às exportações, de forma que as receitas delas decorrentes não devem ser tributadas pelo PIS e pela Cofins. Ora, sendo assim, desde a publicação do Decreto-Lei 288/1967, as vendas efetuadas a empresas sediadas na ZFN são equiparadas às exportações, gozando essa operação de benefícios/incentivos fiscais, inclusive da constituição de crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições ao PIS e à Cofins.

Cabe trazer quem relativamente ao art. 14 da MP 2.037-24/00, tem-se que, por conta das mudanças legislativas, a exclusão da expressão “Zona Franca de Manaus” do art. 14, inciso I, do § 2º, da MP 2.037-24/00, não vingou, eis que, com o advento do art. 11, inciso I, da MP 1.952-31/00, a Zona Franca de Manaus voltou a ser considerada exportação.

Ademais, vê-se que, ainda que as Portarias MF 38/97, 64/03 e 93/04 conceituem exportação, para fins de que trata a Lei 9.363/96 somente a operação que destinar bens à exportação para o exterior, entendo que a Zona Franca de Manaus se equipara à exportação para o exterior.

Frise-se tal entendimento a jurisprudência pacificada nos tribunais, entendimento esposado pela 2ª Turma do STJ em recente julgado de 2.8.2016 quando da apreciação do REsp 874.887/AM (Grifos Meus):

“EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. VENDAS REALIZADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. DECRETO-LEI 288/67. ISENÇÃO. SÚMULA 568/STJ.

1. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que a venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, segundo interpretação do Decreto-lei 288/67, não incidindo a contribuição social do PIS nem da Cofins sobre tais receitas.

2. O benefício de isenção das referidas contribuições alcança, portanto, receitas oriundas de vendas efetuadas por empresa sediada na Zona Franca de Manaus a empresas situadas na mesma região.

Agravo interno improvido.”

Reforçamos tal jurisprudência o entendimento proferido pelo também STJ quando da apreciação do REsp 691.708 AM:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EMPRESAS QUE VENDEM PRODUTOS PARA OUTRAS NA MESMA LOCALIDADE. RECURSO MANIFESTAMENTE IMPROCEDENTE. MULTA. CABIMENTO.

1. À luz da interpretação conferida por esta Corte ao Decreto-Lei n. 288/1967, a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, não incidindo sobre tais receitas a contribuição social do PIS nem da COFINS.

2 . "O benefício fiscal também alcança as empresas sediadas na própria Zona Franca de Manaus que vendem seus produtos para outras na mesma localidade. Interpretação calcada nas finalidades que presidiram a criação da Zona Franca, estampadas no próprio DL 288/67, e na observância irrestrita dos princípios constitucionais que impõem o combate às desigualdades sócio regionais"

(REsp 1276540/AM, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 05/03/2012).

3. O recurso manifestamente improcedente atrai a multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, na razão de 1% a 5% do valor atualizado da causa.

4 . Agravo interno desprovido, com aplicação de multa.”

Além do entendimento proferido pelos Tribunais superiores, não se pode ignorar o entendimento no mesmo sentido exarado pelos TRF's.

Eis o que traz o TRF da 1ª Região julgado em 19.9.2016 (Grifos meus):

“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. PIS E COFINS. ISENÇÃO SOBRE RECEITAS DECORRENTES DE OPERAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS NA ZONA FRANÇA DE MANAUS. POSSIBILIDADE. ART. 4º DO DL 288/67. JURISPRUDÊNCIA DO STJ E DESTA REGIONAL. PRELIMINAR DE AUSÊNCIA DE PROVA PRÉCONSTITUÍDA REJEITADA. APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL NÃO PROVIDAS.

(...)

2. As operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas a exportação para efeitos fiscais (art. 4º do DL 288/67), não devendo incidir sobre elas o PIS e a COFINS. Precedentes. (...)” (Apelação/Reexame Necessário nº 000138445.2014.4.01.3200/AM; 8ª Turma do TRF da 1ª Região; J: 19/09/2016; P: 14/10/2016)

Vê-se que a jurisprudência, especificamente à discussão à caracterização das vendas à Zona Franca de Manaus, já pacificou que se tratam de exportação PARA O EXTERIOR.

O que entendo que tal discussão já se encontra pacificada. Tanto é assim, que a própria PGFN, por meio do Ato Declaratório PGFN 4/17 DECLAROU que, fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante nas ações judiciais que discutam, com base no art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, a incidência do PIS e/ou da COFINS sobre receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade. Eis:

“Ato Declaratório PGFN nº 4, de 16 de novembro de 2017 (Publicado(a) no DOU de 21/11/2017, seção 1, página 41)

"Autoriza a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante nas ações judiciais que menciona."

O PROCURADORGERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1743/2016 desta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 14 de novembro de 2016, DECLARA que, fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de

recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam, com base no art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, a incidência do PIS e/ou da COFINS sobre receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade”

JURISPRUDÊNCIA: ADI 2.3489/DF, RE 539.590/PR e AgRg no RE 494.910/SC; AgInt no AREsp 944.269/AM, AgInt no AREsp 691.708/AM, AgInt no AREsp 874.887/AM, AgRg no Ag 1.292.410/AM, Resp 1.084.380/RS, REsp 982.666/SP, REsp 817777/RS e EDcl no REsp 831.426/RS.

FABRÍCIO DA SOLLER“

Tal Parecer, inclusive, já foi aprovado pelo Ministro da Fazenda.

Frise-se o decidido por essa turma nos acórdãos de nºs 9303-007.437 e 9303-006.415.”

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito à restituição dos valores indevidamente recolhidos de PIS relativos às saídas para a Zona Franca de Manaus, devendo a unidade de origem apurar os valores a serem restituídos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes