



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

Processo nº 10860.901079/2008-87
Recurso nº 881.390 Voluntário
Acórdão nº **3302-01.150 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de agosto de 2011
Matéria PIS
Recorrente DUBUIT COLOR TINTAS E VERNIZES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 28/02/2001

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

A isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória no 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. No que se refere à Cofins, a isenção não alcança os fatos geradores ocorridos entre 1º de fevereiro de 1999 e 17 de dezembro de 2000, período em que produziu efeitos a vedação contida no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, e reedições (atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001). Quanto ao PIS, a isenção aplica-se somente para os fatos geradores ocorridos a partir do dia 18 de dezembro de 2000.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 28/02/2001

TAXA SELIC. UTILIZAÇÃO COMO TAXA DE JUROS DE MORA. POSSIBILIDADE.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

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, que davam provimento.

(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, Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 60 a 89) apresentado em 11 de outubro de 2010 contra o Acórdão nº 05-30.004 da 3ª Turma de Julgamento da DRJ / Campinas (fls. 52 a 55), cientificado em 15 de setembro de 2010, que, relativamente a declaração de compensação de PIS do período de fevereiro de 2001, considerou improcedente a manifestação de inconformidade da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2001 a 28/02/2001

*INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS
ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.*

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

*RECEITAS DE VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS.
TRIBUTAÇÃO.*

A isenção do PIS e da Cofins prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 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 às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo. Não existindo evidências documentais de que o direito de crédito tenha origem na indevida apuração de tributo a pagar sobre tais receitas, não

se reconhece direito de crédito nela baseado e não se homologa a compensação que dele se aproveita.

MULTA DE MORA. JUROS DE MORA. SELIC. LEGALIDADE.

O incidência de multa de mora, assim como o índice usado para cálculo dos juros de mora decorrem de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-los.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Trata-se de Declaração de Compensação (DCOMP) mediante a qual a contribuinte pretendeu extinguir débito com pretensão crédito com origem em pagamento indevido de contribuição social.

A Delegacia da Receita Federal de origem emitiu Despacho Decisório Eletrônico de não homologação da compensação, assim motivado:

[...] A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

(...)

Diante da inexistência do crédito, NÃO HOMOLOGO a compensação declarada.

Cientificada do despacho, a contribuinte manifestou sua irresignação arguindo em síntese que o crédito utilizado na compensação teria origem em pagamento da contribuição na parcela calculada sobre vendas realizadas à Zona Franca de Manaus. Argumenta que as vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) no período em tela estavam imunes à incidência do PIS e da Cofins e, portanto, o pagamento teria sido feito a maior.

Iniciando essa linha de argumentação, assevera que o art. 4º do Decreto-Lei (DL) nº 288, de 1967, equiparou, para todos os efeitos fiscais, as vendas realizadas à Zona Franca de Manaus a uma operação de exportação. Tal disposição, a seu ver, possui envergadura de norma de caráter complementar, e nesse nível de hierarquia teria sido incorporado ao ordenamento jurídico pela recepção que lhe deu a Constituição Federal de 1988, pelo artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

O Supremo Tribunal Federal (STF), na ADIn no 2.348-9, suspendeu a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus", contida no inciso I, § 2º do art. 14 da Medida

Provisória (MP) nº 2.037-24, de 2000, que discriminava as exclusões das isenções da Cofins e da contribuição ao PIS. Desta forma, nas reedições da MP no 2.037, de 2000, foi excluída a expressão "na Zona Franca de Manaus" do texto legal, de modo que o tratamento fiscal das vendas à Zona Franca de Manaus acompanhou o entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Após discorrer sobre o histórico da Zona Franca de Manaus, a interessada alegou, fundamentalmente, que:

a. é ilegal e inconstitucional a utilização da taxa Selic como parâmetro para o cálculo dos juros de mora;

b. é inadmissível a cumulatividade de multa e juros moratórios, pois ambos institutos visam uma só coisa: o ressarcimento dos danos advindos do inadimplemento do devedor, gerando assim a iliquidez do título.

Ao fim, requer o recebimento da presente manifestação de inconformidade com o seu regular efeito suspensivo da exigibilidade do crédito. Pleiteia ainda o reconhecimento do direito creditório referente aos recolhimentos indevidos ou a maior a título de PIS e Cofins incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias à Zona Franca de Manaus e a consequente a homologação da compensação.

No recurso, a Interessada repetiu os argumentos da manifestação e contestou o acórdão de primeira instância, alegando não observar o princípio da verdade material e afirmando não se poder deixar de reconhecer o indébito por mera falta de retificação da DCTF.

Ademais, defendeu a imunidade das vendas para a Zona Franca de Manaus.

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.

Se uma lei dispõe em sentido contrário ao que determina a constituição, há inconstitucionalidade material. Não há como simplesmente “abandonar” suas disposições para “preferir” as disposições constitucionais sem considerar que a lei contraria a Constituição.

Nesse contexto, aplicam-se o art. 62 do Regimento Interno do Carf e a Súmula Carf nº 2, descabendo também sua apreciação no âmbito do presente recurso.

Quanto ao mérito, adoto o entendimento do Acórdão 203-08988, RV 122018, 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;”

Ademais, adoto o entendimento da Receita Federal, que considera que “A isenção da Cofins (ou PIS/Pasep) prevista no art. 14 da Medida Provisória no2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória no2.158-35, 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.”

O entendimento acima, exposto na Solução de Consulta n. 8, de 2002, é exatamente de que somente aquelas isenções previstas à época do mencionado Decreto-Lei n. 288, de 1967, é que se aplicam e não todos os casos do art. 14 da MP citada.

Quanto à Selic, aplica-se a Súmula Carf nº 4:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Ademais, o Supremo Tribunal Federal julgou recentemente a matéria em âmbito de repercussão geral no RE nº 582.461, ainda não publicado, considerando legítima a incidência da Selic como índice da atualização dos débitos tributários pagos em atraso.

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

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

