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

Processo nº	10860.901918/2009-48
Recurso nº	881.392 Voluntário
Acórdão nº	**3302-01.151 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	11 de agosto de 2011
Matéria	Cofins
Recorrente	DUBUIT COLOR TINTAS E VERNIZES LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2002

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.

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)

Autenticado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 24/08/20
11 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Emitido em 25/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

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. 75 a 104) apresentado em 11 de outubro de 2010 contra o Acórdão nº 05-30.049 da 3ª Turma de Julgamento da DRJ / Campinas (fls. 67 a 70), cientificado em 20 de setembro de 2010, que, relativamente a declaração de compensação de Cofins do período de julho de 2002, considerou improcedente a manifestação de inconformidade da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

> *Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*
>
> *Período de apuração: 01/07/2002 a 31/07/2002*
>
> *INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.*
>
> *As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições 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 evidencias 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.*

Autenticado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Emitido em 25/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

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 pretenso 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 desse despacho, a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade, alegando, em síntese e fundamentalmente, que o crédito reclamado no presente processo deveu-se à base de cálculo utilizada ser maior do que a que devida. A contribuinte alega que efetuou vendas para a Zona Franca de Manaus que seriam consideradas exportação, e por conseqüência, isentas da contribuição social.

Posteriormente, protocolou complementação de suas razões de inconformidade, complementando o fundamento para o direito creditório argüido.

Consignou que a partir de estudos e apurações contábeis realizados no período em questão, constatou a existência de crédito da contribuição passível de restituição/compensação, em função de ter efetuado naquele período vendas para a Zona Franca de Manaus.
Segundo afirmou, tais vendas seriam consideradas exportação, e por consequência, seriam isentas, nos termos do artigo nº 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e, no artigo nº 14 da Medida Provisória nº 2.158-35.

A complementação da inconformidade foi instruída com documentos que segundo a interessada são cabalmente capazes de demonstrar seu direito à compensação.

Ao final, pediu deferimento da manifestação de inconformidade.

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.

Autenticado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 24/08/20
11 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Emitido em 25/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

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 dispondo:*
>
> *"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*

Autenticado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 24/08/20
11 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Emitido em 25/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

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;

Autenticado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Emitido em 25/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

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 nº s 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".

Autenticado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Emitido em 25/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

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

Autenticado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 24/08/20
11 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Emitido em 25/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

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. Alem 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 Levre 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 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."

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.

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

Autenticado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 24/08/20
11 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Emitido em 25/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

Autenticado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO, Assinado digitalmente em 24/08/20
11 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 24/08/2011 por JOSE ANTONIO FRANCISCO
Emitido em 25/08/2011 pelo Ministério da Fazenda