



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

**Processo nº** 10880.660267/2011-15  
**Recurso nº** 1 Voluntário  
**Acórdão nº** 3201-004.032 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de julho de 2018  
**Matéria** RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** DOW BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS QUÍMICOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Data do fato gerador: 15/11/2003

RECEITAS DE VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO.

A partir de 18/12/2000, as receitas de vendas à Zona Franca de Manaus isentas da exigência do PIS e da Cofins são apenas as elencadas nos incisos IV, VI, VIII e IX do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Recurso Voluntário Negado

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, mantendo a decisão da repartição de origem de indeferir o Pedido de Restituição de créditos da contribuição (Cofins/PIS), decisão essa lastreada na ausência de direito creditório disponível, uma vez que os pagamentos declarados já haviam sido integralmente utilizados na quitação de débitos do contribuinte.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte havia alegado que o crédito pleiteado decorreria da apuração equivocada da contribuição sobre receitas auferidas em operações de venda à Zona Franca de Manaus (ZFM), que em hipótese alguma deviam ser tributadas, tendo em vista que o art. 4º do Decreto nº 288/1967 equiparara as vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus àquelas destinadas à exportação, imunes às contribuições por força do art. 149 da Constituição Federal.

Alegou, ainda, que, mesmo diante da ausência de retificação das declarações (DCTF e DIPJ), o crédito deveria ser reconhecido, pois, uma vez constatada a existência de erro de fato - conforme demonstrativo e documentos apresentados -, era dever da Administração Pública proceder à revisão de ofício, em conformidade com os princípios da verdade material, da moralidade administrativa e da vedação ao enriquecimento ilícito.

A Delegacia de Julgamento (DRJ), por meio do acórdão nº 14-053.245, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, sob o fundamento de que a isenção das contribuições, a partir de 18 de dezembro de 2000, alcançava exclusivamente as receitas de vendas efetuadas para as empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-lei nº 1.248, de 1972, com fim específico de exportação, e para as empresas comerciais exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, estabelecidas na Zona Franca de Manaus.

Segundo a DRJ, as vendas efetuadas às demais pessoas jurídicas, mesmo que localizadas na Zona Franca de Manaus, deviam ser tributadas normalmente.

Afastou a DRJ o pedido alternativo de realização de diligência e as arguições de nulidade e de afronta a princípios constitucionais.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte requereu o reconhecimento do direito creditório, a realização de diligência (caso necessária) e a intimação de seus advogados no endereço profissional deles, repisando os mesmos argumentos de defesa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O julgamento deste processo segue a sistemática dos recursos repetitivos, regulamentada pelo art. 47, §§ 1º e 2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, aplicando-se, portanto, ao presente litígio o decidido no Acórdão 3201-004.013, de 23/07/2018, proferido no julgamento do processo nº 10880.660222/2011-32, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Transcreve-se, como solução deste litígio, nos termos regimentais, o entendimento que prevaleceu naquela decisão (Acórdão 3201-004.013):

*O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.*

*A Recorrente apresentou PER/DCOMP por meio do qual requereu a restituição da Cofins apurada em março de 2003.*

*Indeferido o pleito ao argumento de que o crédito vindicado estava integralmente utilizado para quitação de débitos do próprio contribuinte, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade, por meio da qual alegou ter incluído, na base de cálculo da contribuição, receitas auferidas em operações de venda à Zona Franca de Manaus – ZFM, que, no seu entendimento, não deviam ter sido tributadas.*

*A Recorrente, contudo, não se atentou para o fato – devidamente explicitado no acórdão recorrido – de que a razão para o indeferimento do pedido repousou na utilização integral do crédito para pagamento de débito da mesma contribuição. Noutras palavras, a Recorrente sequer apresentou, antes ou após a ciência do Despacho Decisório, DCTF retificadora para permitir a liberação do valor requerido, se fosse o caso, e a sua restituição em pecúnia ou a sua compensação com outros tributos (sequer no recurso voluntário a apresentou).*

*Ainda que eventualmente seja procedente o argumento que fundamenta o pedido (isso não significa que concordemos com a tese), a Administração Tributária não podia e não pode restituir valor já alocado para quitação do tributo. Quem deve fazê-lo é o próprio contribuinte, de ordinário antes de apresentar o pedido eletrônico de restituição.*

*É como, aliás, entende a própria RFB, como indica o Parecer Normativo Cosit nº 2, de 28 de agosto de 2015:*

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RETIFICAÇÃO DA DCTF DEPOIS DA TRANSMISSÃO DO PER/DCOMP E CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO. POSSIBILIDADE. IMPRESCINDIBILIDADE DA RETIFICAÇÃO DA DCTF PARA COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. As informações declaradas em DCTF – original ou retificadora – que confirmam disponibilidade de direito creditório utilizado em PER/DCOMP, podem tornar o crédito apto a ser objeto de PER/DCOMP desde que não sejam diferentes das

informações prestadas à RFB em outras declarações, tais como DIPJ e Dacon, por força do disposto no § 6º do art. 9º da IN RFB nº 1.110, de 2010, sem prejuízo, no caso concreto, da competência da autoridade fiscal para analisar outras questões ou documentos com o fim de decidir sobre o indébito tributário.

**Não há impedimento para que a DCTF seja retificada depois de apresentado o PER/DCOMP que utiliza como crédito pagamento inteiramente alocado na DCTF original, ainda que a retificação se dê depois do indeferimento do pedido ou da não homologação da compensação, respeitadas as restrições impostas pela IN RFB nº 1.110, de 2010.**

Retificada a DCTF depois do despacho decisório, e apresentada manifestação de inconformidade tempestiva contra o indeferimento do PER ou contra a não homologação da DCOMP, a DRJ poderá baixar em diligência à DRF. Caso se refira apenas a erro de fato, e a revisão do despacho decisório implique o deferimento integral daquele crédito (ou homologação integral da DCOMP), cabe à DRF assim proceder. Caso haja questão de direito a ser decidida ou a revisão seja parcial, compete ao órgão julgador administrativo decidir a lide, sem prejuízo de renúncia à instância administrativa por parte do sujeito passivo.

O procedimento de retificação de DCTF suspenso para análise por parte da RFB, conforme art. 9º-A da IN RFB nº 1.110, de 2010, e que tenha sido objeto de PER/DCOMP, deve ser considerado no julgamento referente ao indeferimento/não homologação do PER/DCOMP. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a sua homologação, o julgamento referente ao direito creditório cuja lide tenha o mesmo objeto fica prejudicado, devendo o processo ser baixado para a revisão do despacho decisório. Caso o procedimento de retificação de DCTF se encerre com a não homologação de sua retificação, o processo do recurso contra tal ato administrativo deve, por continência, ser apensado ao processo administrativo fiscal referente ao direito creditório, cabendo à DRJ analisar toda a lide. Não ocorrendo recurso contra a não homologação da retificação da DCTF, a autoridade administrativa deve comunicar o resultado de sua análise à DRJ para que essa informação seja considerada na análise da manifestação de inconformidade contra o indeferimento/não-homologação do PER/DCOMP. **A não retificação da DCTF pelo sujeito passivo impedido de fazê-la em decorrência de alguma restrição contida na IN RFB nº 1.110, de 2010, não impede que o crédito informado em PER/DCOMP, e ainda não decaído, seja comprovado por outros meios.**

**O valor objeto de PER/DCOMP indeferido/não homologado, que venha a se tornar disponível depois de retificada a DCTF, não poderá ser objeto de nova compensação,** por força da vedação contida no inciso VI do § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Retificada a DCTF e sendo intempestiva a manifestação de inconformidade, a análise do pedido de revisão de ofício do PER/DCOMP compete à autoridade administrativa de jurisdição do sujeito passivo, observadas as restrições do Parecer Normativo nº 8, de 3 de setembro de 2014, itens 46 a 53. Dispositivos Legais. arts. 147, 150, 165 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN); arts. 348 e 353 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 – Código de Processo Civil (CPC); art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984; art. 18 da MP nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; Instrução Normativa RFB nº 1.110, de 24 de dezembro de 2010; Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012; Parecer Normativo RFB nº 8, de 3 de setembro de 2014. e-processo 11170.720001/2014-42

*Portanto, para que haja a possibilidade de restituição, o crédito respectivo deve estar liberado, mediante a entrega de DCTF retificadora, exceto quanto às hipóteses de impedimento à sua apresentação, não*

*verificadas, aliás, no caso ora em exame, como, por exemplo, quando o saldo a pagar já tenha sido enviado à Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN para inscrição em Dívida Ativa. Não cabe, ademais, à RFB fazer a retificação de ofício.*

*Como consignado nos fundamentos do referido PN, "enquanto não retificada a DCTF, o débito ali espontaneamente confessado é devido, logo, valor utilizado para quitá-lo não se constitui formalmente em indébito, sem que a recorrente promova a prévia retificação da declaração. (Acórdão nº 1302-001.571, Rel. Cons. Alberto Pinto Souza Júnior, 25 de novembro de 2014)".*

*A situação aqui enfrentada é, como se percebe, diferente da que comumente se vê no Contencioso Administrativo, em que o interessado costuma apresentar DCTF retificadora, mas não apresenta, na manifestação de inconformidade, documentos contábeis/fiscais comprovando o erro cometido na original, ou os apresenta neste recurso, mas o só fato de a DCTF retificadora ter sido apresentada após a ciência do Despacho Decisório leva a DRJ a manter, por esse só motivo, o indeferimento do pedido de restituição.*

*Não tendo sido apresentada DCTF retificadora, o crédito reclamado continua vinculado ao pagamento confessado na DCTF enviada à RFB, de modo que, nesse contexto, não há como restituí-lo.*

*Por fim, o pedido para que Recorrente seja intimada no endereço profissional de seus advogados deve ser indeferido, uma vez que as intimações, por via postal, devem ser enviadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, em conformidade com o disposto no art. 23, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972.*

*Cabe registrar, no entanto, que o entendimento que vimos de expor e consideramos suficiente para o deslinde do litígio não foi o mesmo adotado pelos demais integrantes da Turma, para os quais o indeferimento do pleito deve assentar-se unicamente no fato de que as receitas de vendas à ZFM que estão isentas da exigência do PIS/Cofins são apenas as elencadas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001. Daí que passamos a reproduzir e adotar como razão de decidir, porque sobre o tema nada inovou o recurso voluntário, os fundamentos utilizados no acórdão recorrido:*

Quanto ao mérito verifica-se que a contestação do interessado se resume em alegar que o crédito existe e é oriundo de receitas de vendas destinadas à Zona Franca de Manaus e as mesmas são isentas ou não tributadas do PIS e COFINS, por força do artigo 4º do Decreto-lei nº 228, de 28 de fevereiro de 1967, nos seguintes termos:

**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.

As normas dispoño sobre matéria de isenção das contribuições sociais – PIS/Pasep e Cofins – na época do fato gerador, estavam sintetizadas no art. 14 e seus parágrafos, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Todavia, a evolução histórica dos dispositivos legais e regulamentares

anteriores, em relação à matéria de isenção das contribuições sociais incidentes sobre o faturamento, pode ser observada, conforme apresentado a seguir.

Inicialmente, em relação à contribuição para o PIS/Pasep, verifica-se que com a edição da Lei nº 7.714, de 29 de dezembro de 1988 (art.5º), ficou autorizada a exclusão de receitas de exportação de produtos manufaturados nacionais da base de cálculo do PIS/Pasep, como segue:

“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” A Lei nº 9.004, de 16 de março de 1995, resultante da conversão da Medida Provisória nº 622, de 22 de setembro de 1994, e reedições, deu nova redação ao art. 5º da Lei nº 7.714, de 1988, adotando-se restrições quanto às vendas efetuadas às empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, e em outras localidades, assim dispondo:

“Art. 1º O art. 5º da Lei nº 7.714, de 29 de dezembro de 1986, acrescido dos §§ 1º e 2º, passa a vigorar com a seguinte alteração:

Art. 5º Para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), instituídas pelas Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, e 8, de 3 de dezembro de 1970, respectivamente, o valor da receita de exportação de mercadorias 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.

§ 2º **A exclusão** prevista neste artigo **não alcança** as vendas efetuadas: (Grifouse)

- a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio; (Grifou-se)
- 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.”

A Medida Provisória nº 1.212, de 29 de novembro de 1995, e reedições, convertida na Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, dispondo sobre a contribuição para o PIS/Pasep, de forma mais ampla, manteve o tratamento restritivo previsto na Lei nº 9.004, de 1995, ao tratar da matéria em seu art. 4º:

“Art. 4º **Observado o disposto na Lei nº 9.004, de 16 de março de 1995**, na determinação da base de cálculo da contribuição serão também excluídas as receitas correspondentes: (Grifou-se)

I - aos serviços prestados a pessoa jurídica domiciliada no exterior, desde que não autorizada a funcionar no Brasil, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

II - ao fornecimento 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;

III - ao transporte internacional de cargas ou passageiros.”

No que se refere à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação 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, restringiu o tratamento isentivo para as empresas estabelecidas nas referidas localidades, assim disciplinando:

“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: (Grifou-se)

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

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, alterando a redação do art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, não tratou da restrição:

“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, que teve por finalidade ampliar a base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, também não fez qualquer referência à exclusão de receitas de exportações ou à isenção das contribuições sobre tais receitas. Daí a necessidade de editar-se novo dispositivo legal contemplando com isenção as receitas de exportação.

Diante da lacuna existente na Lei nº 9.718, de 1998, a Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, em seu art. 14 e seus parágrafos, adiante transcritos, redefiniu as regras de desoneração das contribuições em tela nas hipóteses especificadas e revogou todos os dispositivos legais relativos a exclusão de base de cálculo e isenção, existentes em 30 de junho de 1999:

“Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, **são isentas da Cofins as receitas:** (Grifou-se)

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

II - da exportação de mercadorias para o exterior; (Grifou-se)

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

IV - do fornecimento 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;

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;

VIII - 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; (Grifou-se)

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior; (grifou-se)

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

§ 2º As isenções previstas no caput e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas: (Grifou-se)

I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;

II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação;

III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.”

Entretanto, cabe esclarecer que, somente, a partir da publicação no Diário Oficial da União da Medida Provisória nº 2.037-25, em 22 de dezembro de 2000, ficou suprimida a expressão "**na Zona Franca de Manaus**" do inciso I do § 2º do art. 14, acima citado.

Pela legislação mencionada nos itens 3, 4 e 5 acima, fica evidente que a intenção do legislador ao longo do tempo sempre foi a de não contemplar com isenção do PIS/Pasep e da Cofins, as receitas decorrentes das vendas realizadas para consumo, industrialização ou comercialização no mercado interno às empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, bem assim as receitas provenientes das vendas efetuadas para as empresas comerciais exportadoras localizadas na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental, em área de livre comércio, zona de processamento de exportação, como também para estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação.

O argumento no sentido de se admitir, para fins de isenção do PIS/Pasep e da Cofins, que o art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, "equiparou 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", não deve prosperar, de acordo com a inteligência do próprio dispositivo.

Sobre essa questão a Coordenação-Geral de do Sistema de Tributação (Cosit) já se posicionou por meio da Solução de Divergência Cosit no 22, de 19 de agosto de 2002, publicada no Diário Oficial da União em 22/08/2002, da qual abaixo se transcreve trechos de sua fundamentação e conclusão final:

15. A argumentação no sentido de que, para fins de isenção do PIS/Pasep e 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, não prospera, de acordo com a inteligência do próprio dispositivo, como pode ser observado de sua transcrição a seguir:

“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)

16. Ressalte-se que a expressão "**constante da legislação em vigor**" contida no texto do art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967, pela sua incontestável clareza, já é suficiente para afastar qualquer dúvida quanto ao seu alcance no sentido temporal. Não se pode afirmar, portanto, que o referido dispositivo teria o condão de modificar a legislação superveniente que tenha instituído qualquer tributo ou contribuição social. Ao contrário, não resiste à menor análise, a afirmação de que as contribuições sociais – PIS/Pasep e Cofins - instituídas em 1970 e 1991, teriam sido alcançadas pelos efeitos da citada equiparação.

16.1. Por outro lado, se o legislador pretendesse contemplar, indistintamente, com a isenção dessas contribuições, todas as receitas de vendas efetuadas para quaisquer empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, teria feito constar expressamente na legislação específica do PIS/Pasep e da Cofins.

16.2. Logo, é correto concluir que o próprio dispositivo legal (art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 1967) restringiu a aplicabilidade da equiparação mencionada, para os efeitos dos impostos e contribuições constantes da legislação vigente em 28 de fevereiro de 1967. Até porque não poderia projetar os efeitos da legislação isencional para o futuro indiscriminadamente.

16.3. A propósito das conclusões mencionadas nos itens anteriores sobre o alcance do dispositivo referido, deve ser ressaltada a restrição procedida pelo legislador ordinário, ao tratar inclusive de impostos já existentes à data de edição daquele Decreto-lei, evidenciando a intenção, no sentido de evitar que se acumulasse outras formas de incentivos, além da nele efetivamente prevista, nos termos constantes do art. 7º do Decreto-lei nº 1.435, de 17 de dezembro de 1975, in verbis:

“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 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 “draw back”.”

17. Por meio da Nota/Cosit/Cotex nº151, de 14 de maio de 2002, a Secretaria da Receita Federal (SRF) submeteu ao exame da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), o seu entendimento sobre essa matéria, para que fosse ratificado ou retificado. A PGFN, por intermédio do PARECER/PGFN/CAT/Nº 1.769, de 23 de maio de 2002, ratificou o entendimento da SRF referente ao assunto, inclusive quanto à manutenção da proibição das isenções para as receitas de vendas efetuadas a empresas estabelecidas nas localidades e

estabelecimentos listados nos incisos I, II e III do § 2º do art. 14 da Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, mesmo que as receitas de vendas se enquadrem nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX do art. 14, da citada Medida Provisória. Neste particular, a PGFN diz que é sabido que as pessoas jurídicas situadas nas áreas mencionadas, tradicionalmente, vêm sendo contempladas com toda a sorte de benefícios de natureza fiscal, há algumas décadas, o que faz crer ter sido a vontade do legislador deixá-las de fora de mais esse benefício fiscal.

CONCLUSÃO 18. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência respondendo à recorrente que a **isenção da Cofins** prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, e considerada a medida liminar deferida pelo STF, na ADIn nº 2.348-9, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União de 18 de dezembro de 2000, suspendendo ex nunc a eficácia da expressão **“na Zona Franca de Manaus” do inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000**, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, **aplica-se, exclusivamente, para as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo 14, ou seja:**

a) **receitas do fornecimento 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;

b) **receitas auferidas pelos estaleiros navais brasileiros** nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei no 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

c) receitas de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-lei no 1.248, de 1972, destinada ao fim específico de exportação; e d) receitas de vendas efetuadas com fim específico de exportação para o exterior, às empresas comerciais exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. (realcei)

18.1. A isenção da Cofins 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, até a Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000.

19. Somente a partir de 18 de dezembro de 2000, estão isentas do PIS/Pasep, as receitas de vendas relacionadas nas alíneas “a”, “b”, “c” e “d” do item 18, tendo em vista a medida liminar concedida pelo STF, na ADI no 2.348-9, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União de 18 de dezembro de 2000, e edição da Medida Provisória no 2.037-25, de 2000, e reedições, atual Medida Provisória no 2.158-35, de 2001.

20. Ressalvadas as hipóteses previstas nos itens 18 e 19, sujeitam-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sem o benefício da isenção, todas as demais receitas de vendas efetuadas às pessoas jurídicas, mesmo que estabelecidas na Zona Franca de Manaus, independentemente de sua destinação ou finalidade. (destaques do original)

Pela leitura dessa Solução de Divergência, conclui-se que, a partir de 18/12/2000, as receitas de vendas à Zona Franca de Manaus estão isentas da exigência do PIS e da Cofins, mas apenas em relação às receitas discriminadas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

---

Como nos autos não há evidências de que as receitas lançadas correspondem àquelas citadas no ato, forçoso reconhecer que a pretensão da impugnante não pode prosperar,(...)

*Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.*

Destaque-se que, não obstante o processo paradigma se referir unicamente à Cofins, a decisão ali prolatada se aplica nos mesmos termos à Contribuição para o PIS.

Importa registrar, ainda, que, nos presentes autos, as situações fática e jurídica encontram correspondência com as verificadas no paradigma, de tal sorte que o entendimento lá esposado pode ser perfeitamente aqui aplicado.

Portanto, aplicando-se a decisão do paradigma ao presente processo, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do Anexo II do RICARF, o colegiado decidiu negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza