ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.915923/2008-19
CÓPIA

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

Processo nº	10880.915923/2008-19
Recurso nº	1 Voluntário
Acórdão nº	**3801-003.853 – 1ª Turma Especial**
Sessão de	23 de julho de 2014
Matéria	PIS/COFINS- ZONA FRANCA DE MANAUS
Recorrente	MICROLITE SOCIEDADE ANÔNIMA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/04/2000

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Os órgãos julgadores administrativos não estão obrigados a examinar as teses, em todas as extensões possíveis, apresentadas pelas recorrentes, sendo necessário apenas que as decisões estejam suficientemente motivadas e fundamentadas.

ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO.

A partir da edição da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de Junho de 1999, não são isentas das contribuições PIS e Cofins as receitas decorrentes de vendas de mercadorias às empresas situadas na Zona Franca de Manaus.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira e Sidney Eduardo Stahl que davam provimento integral, e a Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva que convertia em diligência para a apuração do direito creditório. O Conselheiro Sidney Eduardo Stahl fará declaração de voto. Fez sustentação oral pela recorrente a Dra. Catarina Cavalcanti de Carvalho da Fonte, OAB/PE nº 30.248.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes– Presidente e Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, Paulo Sérgio Celani, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antônio Borges e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

CÓPIA

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, uma vez que narra bem os fatos:

> *Em 26/8/2008, Despacho Decisório não homologa Pedido Eletrônico de Restituição (PER)/Declaração de Compensação (DComp) de fl 1, por falta de crédito no Darf da contribuição acima citada (código de receita: 2172; fato gerador: 30/04/2000). O valor foi todo usado para quitar débitos e não restou saldo compensável. O débito confessado nesta declaração é de: Cofins -Não Cumulativa; código de receita: 5856; de fevereiro de 2004; no valor de R$ 10.678,88 (fl 9). A base da decisão são os artigos 165 e 170, do CTN, e o art. 74, da Lei 9.430/96. Foram emitidas mais 90 Decisões, cada qual formando um processo (de 10880.915886 até 10880.915976, conjunto ao qual estes autos pertencem).*
>
> *Em 24/9/2008, a empresa deduz sua inconformidade (fl 11 e seguintes) na qual: diz que as Declarações de Compensação tratam de créditos do mesmo tipo e prova, não fracionáveis; pede para apensar todos os autos em um, para análise conjunta da defesa e das provas; argui: nulidade, pela falta de intimação prévia para prestar esclarecimentos; que devem ser apreciados os documentos ora juntados, sob pena de cerceamento; que recolheu indevidamente Pis e Cofins de abril de 1999 a fevereiro de 2004 em vendas à ZFM que não geram obrigação fiscal, pois equiparadas a exportação (DL 288/67); diz juntar as notas fiscais e demonstrativos da base da compensação, planilhas das bases de cálculo e demonstrativo contábil. Ao final, requer emissão de novo Despacho em face da prova e/ou homologação das compensações deste e dos demais autos que pleiteia anexar. Junta documentos da representação processual e societários.*

A DRJ em São Paulo I (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo transcrita:

> *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. Se o ato administrativo obedece às suas formalidades essenciais não há nulidade.*
>
> *CERCEAMENTO. INOCORRÊNCIA. Não fica configurado cerceamento quando o interessado é regularmente cientificado do despacho decisório, e lhe é possível apresentar sua irresignação no prazo legal.*
>
> *PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR. NÃO COMPROVAÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). IMPOSSIBILIDADE. A vinculação total de pagamento a um débito próprio expressa a inexistência de direito creditório compensável e é circunstância apta a embasar*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a não-homologação de compensação. A alegação da existência de pagamento indevido ou a maior, desacompanhada de suficientes elementos comprobatórios, não é suficiente para reformar a decisão.

VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. DL 288/67. CONTRIBUIÇÃO SUPERVENIENTE. ISENÇÃO. DESCABIMENTO.

O art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 aplica a equiparação a tributo vigente em 28/2/67 e não projeta isenções futuras. A restrição era para os tributos existentes em vigor à época e não para contribuição social superveniente.

CÓPIA

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, instruído com diversos documentos, cujo teor é sintetizado a seguir.

Em breve arrazoado, inicialmente, descreve os fatos inconformada com as premissas do acórdão recorrido.

Em preliminar sustenta a nulidade do acórdão recorrido. Menciona que a leitura da decisão em referência não possibilita apontar com clareza e precisão qual a fundamentação utilizada pela autoridade julgadora para negar provimento à manifestação de inconformidade e não homologar o crédito compensado.

Destaca que a referida decisão não deixa claro se a premissa para negar provimento à manifestação de inconformidade foi (i) a falta de comprovação de que a recorrente realizou operações de vendas com destino à Zona Franca de Manaus; (ii) se a recorrente não demonstra no mérito qual o fundamento de sua pretensão; (iii) ou se a recorrente não tinha direito à isenção da contribuição sobre as vendas com destino à Zona Franca de Manaus, ou qualquer outra.

Insiste que a decisão foi construída com base em afirmações descuidadas, "soltas", caracterizando verdadeiras ilações, mencionando institutos tributários (imunidade, isenção, alíquota zero) não discutidos na manifestação de inconformidade.

No mérito, alega que recolheu indevidamente a contribuição, tendo em vista que suas operações de venda com destino à Zona Franca de Manaus estavam alcançadas por norma de isenção, conforme estabelecem o artigo 4º do Decreto-Lei n° 288/67 c/c art. 40, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) e art. 14, inciso II, da Medida Provisória nº 2.135-35.

Pontua que o artigo 4º do Decreto-Lei n° 288/67 equiparou mencionadas vendas à ZFM as operações de exportações para o exterior e que o art. 40, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) manteve os incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus.

Após histórico da evolução legislativa, esclarece que dentre as hipóteses de exclusão das isenções estabelecidas pelo § 2º, do art. 14, da Medida Provisória n° 2.158, vigente no período no período de apuração em estudo, não se inserem as receitas de vendas efetuadas à Zona Franca de Manaus.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Colaciona jurisprudência administrativa.

Aduz que não se aplica a este caso o entendimento consolidado através da Solução de Divergência Cosit nº 07.

Demonstra a internação das mercadorias vendidas à ZFM no período sob exame.

Por fim, requer a reforma integral do acórdão recorrido para que seja homologado o crédito compensado.

Por meio de petição e em razão dos julgamentos dos diversos processos por colegiados diferentes, a interessada junta cópias das notas fiscais e planilha de recomposição da base de cálculo das contribuições sociais.

É o relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele toma-se conhecimento.

A interessada sustenta a nulidade da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) em face de que a decisão recorrida foi construída com base em premissas confusas e obscuras o que impossibilitou o pleno exercício do direito de defesa.

Não merece prosperar essa tese. Ao contrário do alegado, o colegiado de primeira instância discutiu todas as teses necessárias e suficientes para a solução da lide administrativa.

Exemplificando, a propósito da alegada isenção, o julgador "a quo" motivou sua convicção de forma clara e precisa. Confira-se trecho do voto condutor:

> *Mas a empresa parece não estar falando de Isenção ou de Alíquota Zero, pois estes institutos jurídicos pressupõem a incidência e afetam o crédito tributário nascido do fato gerador, ou seja a obrigação surge e o crédito tributário dela decorrente não é cobrado, ou por que é excluído (e.g.: Isenção) ou por que o produto da Base de Cálculo pela Alíquota é nulo (Alíquota Zero).*
>
> ***Ao dizer que não gerava obrigação fiscal e que havia equiparação à exportação, o defensor da inconformada parece querer falar de Imunidade.***
>
> ***A Imunidade é instituto constitucional.*** *Logo, se a empresa estiver desejando alegar inconstitucionalidade deverá fazê-lo perante o Judiciário, pois* ***a DRJ não é o foro competente para apreciar esse pleito.***

Além do mais, como bem colocado pela decisão de primeira instância, não fica comprovado o alegado pagamento indevido ou a maior.

Ademais, os órgãos julgadores administrativos não estão obrigados a examinar as teses, em todas as extensões possíveis, apresentadas pelas recorrentes, sendo necessário apenas que as decisões estejam suficientemente motivadas e fundamentadas. Nessa esteira, o julgador não tem a obrigação de rebater, um a um, todos os argumentos apresentados pela interessada na manifestação de inconformidade.

Não se pode perder de vista que a decisão recorrida apreciou todas as questões relevantes necessárias a solução do litígio, em especial o fato de que o direito creditório não foi comprovado por documentação hábil e idônea, tanto é assim que as notas fiscais de venda de produtos à Zona Franca de Manaus somente foram juntadas posteriormente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a apresentação do recurso voluntário. Assim, eventual omissão sobre argumentos do sujeito passivo não acarreta a nulidade da decisão recorrida, visto que o julgador apresentou razões coerentes e suficientes para embasar a decisão.

Além disso, no âmbito do processo administrativo fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

> *"Art. 59. São nulos:*
>
> *I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
>
> *II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."*

No caso vertente, nenhum dos pressupostos acima encontra-se presente, uma vez que não ficou evidenciada a preterição do direito de defesa, tendo em vista que a decisão recorrida motivadamente demonstrou de forma clara e concreta os motivos pelos quais o direito creditório não foi reconhecido.

Por tais razões não há que se falar em nulidade da decisão guerreada por cerceamento de direito de defesa.

No mérito, a controvérsia cinge-se em definir se as receitas de vendas as empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus estão isentas das contribuições PIS e Cofins.

A interessada sustenta que a isenção das contribuições teria como fundamento legal o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, abaixo transcrito:

> *"Art. 4° 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)

Esta tese não pode prevalecer, visto que o próprio dispositivo legal estabeleceu um limite temporal, qual seja, nos termos da legislação em vigor, isto é, a legislação tributária vigente em 1967.

Assim sendo, este diploma legal e o Decreto-Lei nº 356/1968, que estendeu às áreas pioneiras, zonas de fronteira e outras localidades da Amazônia Ocidental os favores fiscais concedidos pelo Decreto-Lei nº 288/67, não têm o condão de produzir efeitos em relação à legislação superveniente.

É certo que se interpreta literalmente a lei que dispõe sobre outorga de isenção, segundo dispõe o Código Tributário Nacional no art. 111, inciso II. Em relação à isenção da Cofins, no período objeto do lançamento, estava em vigor o art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

> *Art.14.Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas:*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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;

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;

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;

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

§ 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 § 1º não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

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.(grifou-se)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Mister se faz ressaltar que este diploma legal já havia sido ajustado de acordo com a medida cautelar deferida pelo Excelso Supremo Tribunal Federal - STF, na ADI n° 2.348-9, impetrada pelo Governador do Estado do Amazonas, quanto ao disposto no inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória n° 2.037-24, de 2000, suspendendo* **ex nunc** *a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus".*

CÓPIA

Este diploma legal foi ajustado na Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, em razão de medida cautelar deferida pelo Excelso Supremo Tribunal Federal - STF, na ADI n° 2.348-9, impetrada pelo Governador do Estado do Amazonas, quanto ao disposto no inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória n° 2.037-24, de 2000, suspendendo ***ex nunc*** a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus".

Não se pode perder de vista que o Supremo Tribunal Federal em 02 de fevereiro de 2005 declarou a perda de objeto da referida ADI, decisão transitada em julgado.

Destarte, da inteligência do artigo citado, conclui-se que até a edição da Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, em relação às vendas para empresas situadas na Zona Franca de Manaus, não havia isenção da contribuição e posteriormente a esta data a isenção alcança somente as receitas de vendas enquadradas nos incisos IV, VI, VIII e IX do citado diploma legal.

Além do mais, em face de entendimentos divergentes, a então Secretaria da Receita Federal por meio da Solução de Divergência Cosit nº 22, de 19 de agosto de 2002, DOU de 22/08/2002, pacificou no âmbito da administração a tese de que não há isenção específica para as vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus.

> *SOLUÇÕES DE DIVERGÊNCIA DE 19 DE AGOSTO DE 2002*
>
> *Nº 22- ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep*
>
> *EMENTA: A isenção do 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 somente para os fatos geradores ocorridos a partir do dia 18 de dezembro de 2000, e, exclusivamente, sobre às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo.*
>
> *DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº7.714, de 1988; Lei nº9.004, de 1995; Medida Provisória nº1.212, de 1995, e reedições, atual Lei nº9.715, de 1995; Art. 14 da Medida Provisória nº1.858-6, de 1999, e reedições, e da Medida Provisória nº2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória nº2.158-35, de 2001; Medida liminar deferida pelo STF, na ADI nº2.348-9; e Parecer/PGFN/CAT/Nº1.769, de 2002.*
>
> *ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*
>
> *EMENTA: A isenção da Cofins prevista no art. 14 da Medida Provisória nº2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *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. 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 nº1.858-6, de 1999, e reedições, (atual Medida Provisória nº2.158-35, de 2001).*
>
> *DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei Complementar nº70, de 1991; Lei Complementar nº85, de 1996; Art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, e reedições, e da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória nº2.158-35, de 2001; Medida liminar deferida pelo STF, na ADI nº 2.348-9; e Parecer/PGFN/CAT/n º1.769, de 2002.*

Registre-se, por oportuno que as jurisprudências administrativas e judiciais colacionadas no recurso voluntário não se constituem em normas gerais de direito tributário, e produzem efeitos apenas em relação às partes que integram os processos e com estrita observância do conteúdo dos julgados.

Vale lembrar, que esse status somente foi modificado pela Lei 10.996/2004, com vigência em 16/12/2004, que estabeleceu a alíquota zero da contribuição em tela incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus:

> ***"Art. 2º*** *Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.*
>
> *§ 1º Para os efeitos deste artigo, entendem-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus - ZFM as que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo.*
>
> *§ 2º Aplicam-se às operações de que trata o* ***caput*** *deste artigo as disposições do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003."*

Como visto, o legislador de forma acertada reconheceu que não havia isenção das contribuições para o PIS e da Cofins sobre a receita de vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, pois não tinha lógica reduzir a alíquota zero uma receita que, em tese, estava isenta, como defendeu a interessada.

Em suma, a receita de vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus no período de apuração em discussão não era isenta ou imune da mencionada contribuição, nos termos da legislação de regência.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por fim, resta evidente que as alegações sobre o direto creditório ficaram prejudicadas.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes - Relator

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Declaração de Voto

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl,

Em que pesem os argumentos apontados pelo ilustre relator ouso dele discordar.

Conforme bem apontado a controvérsia cinge-se em definir se as receitas de vendas as empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus estão isentas das contribuições PIS e Cofins e já é conhecido por essa turma o meu entendimento referente à questão, pois entendo que às mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, deve ser aplicado o disposto no artigo 149, § 2º da Constituição Federal c/c. o artigo 40 do ADCT considerando-se que, a partir da análise do Decreto-lei 288/67, o legislador claramente objetivou que todos os benefícios fiscais instituídos para incentivar a exportação fossem aplicados, também, à mencionada localidade. Desta forma, a destinação de mercadorias para a Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais.

A questão se origina na Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que criou a COFINS, o dispositivo que tratou da isenção para as vendas de mercadorias ou serviços destinados ao exterior, como pode se ver, não fez qualquer menção expressa àquelas realizadas para a Zona Franca de Manaus:

> *"Artigo 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes: (Redação dada pela LCP nº 85, de 15/02/96)*
>
> *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."*

Na regulamentação de referido dispositivo, o artigo 1º do Decreto nº 1.030, de 1993, referiu-se expressamente às vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus, para a Amazônia Ocidental e para as Áreas de Livre Comércio, não reconhecendo a isenção, consoante se vê abaixo:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *"Art. 1º Na determinação da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, instituída pelo artigo 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 artigo 3o da Lei no 8.402, de 8 de janeiro de 1992.*
>
> *d) no mercado interno, às quais sejam atribuídos incentivos concedidos à exportação."(grifos e destaques meus)*

Posteriormente, com a edição da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que também cuidou das regras da Cofins, não se verificou a existência de qualquer dispositivo versando sobre a incidência ou da não incidência de tais contribuições nas as receitas de exportação, o que, presume-se, tenha sido feito com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999, e reedições, até a Medida Provisória nº 2.037-24, de 23/11/2000, ao dispor, no seu artigo 14, *caput* e parágrafos sobre tais casos, revogando expressamente todos os dispositivos legais relacionados à exclusão de base de cálculo e isenção existentes até 30/06/1999, senão vejamos:

> ***"Artigo 14.*** *Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*
>
> *(...)*
>
> *II -* ***da exportação de mercadorias para o exterior****;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

§ 1º (...)

§ 2º As isenções previstas no caput e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

*I - **a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus**, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio; "(grifei)*

Até aqui, resta claro que a intenção do legislador fora a de não estender a isenção da COFINS às receitas de vendas a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental e nas áreas de livre comércio.

Entretanto, tal regramento veio a ser contestado quando, em 07/11/2000, alegando afronta ao Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, bem como às determinações constitucionais que garantem tratamento beneficiado à Zona Franca de Manaus, o Governador do Estado de Amazonas, Sr. Amazonino Mendes, impetrou a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI nº 2.348-9 (DOU de 18/12/2000) –, requerendo a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade da restrição feita à Zona Franca de Manaus e que constou da citada MP nº 2.037. Neste sentido, o Supremo Tribunal Federal - STF deferiu medida cautelar suspendendo a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus", disposta no inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24/00. A essa decisão foi conferido, expressamente, efeito *ex nunc*.

Da consulta no sítio do Supremo Tribunal Federal na *Internet*, obtém-se a informação de que, de fato, em 7/12/2000 (DOU 14/12/2000) fora deferida a Medida Cautelar pelo Pleno, com efeitos *ex nunc*, suspendendo a eficácia da expressão *"na Zona Franca de Manaus"* constante do inciso I, do § 2º, do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 23/11/2000.

Certamente por conta de tal decisão, o Executivo editou a Medida Provisória nº 1.952-31, de 14/12/2000, modificando aquele dispositivo cuja eficácia fora suspensa pelo STF, da seguinte forma:

"Art. 11. O inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:

I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio; (NR)"

Note-se que foi retirada a expressão "na Zona Franca de Manaus", o que indica que não mais estava estabelecida em lei a vedação expressa da isenção dessas operações.

Assim, esteve em vigor a referida liminar de 14/12/2000 até 02/02/2005, quando o processo foi encerrado.

Logo em seguida, editou-se a Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, atual Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, que manteve a supressão apenas da expressão "na Zona Franca de Manaus", retroagindo seus efeitos aos fatos geradores a partir de 1º de fevereiro de 1999. Vale a pena transcrever tal enunciado:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

"Artigo 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

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**;*

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 artigo 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;

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;

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o artigo 13.

*§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 § 1º não alcançam as receitas de vendas efetuadas:*

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

II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação; Revogado pela Lei no 11.508, de 2007 ;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do artigo 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992."(grifei)*

Com base nessas breves considerações sobre a evolução legislativa, podemos afirmar que à época da ocorrência do fato gerador em comento havia, de um lado, uma disposição expressa não estendendo a isenção das vendas de mercadorias ao exterior para as vendas para a *Amazônia Ocidental e para as Áreas de Livre Comércio*, e, de outro, inexistindo qualquer menção à incidência ou não das vendas para a *Zona Franca de Manaus*.

Verdade seja dita, essa "omissão" do legislador decorreu de uma adequação à referida decisão do STF, e, de qualquer modo, a não ser por conta dessa peculiaridade, a de ter o poder público se ajustado ao caminho delineado pelo STF, o rumo tomado pelo citado julgamento da Adin nº 2.348-9 pouca ou nenhuma influência há de exercer neste julgamento, seja por que a mesma foi arquivada, seja porque o Poder Executivo acabou por curvar-se ao entendimento do STF e tratou de retirar a expressão considerada inconstitucional ("Zona Franca de Manaus"), do dispositivo que vedava a isenção da COFINS.

Assim, o que está em vigor desde 1º de fevereiro de 1999 e que abrangeu o período de apuração objeto deste julgamento, é a seguinte regra, na parte que nos interessa:

> *"Art.14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:*
>
> *I – (...)*
>
> *II - da exportação de mercadorias para o exterior;*
>
> *(...)*
>
> *§ 2º As isenções previstas no caput e no § 1º não alcançam as receitas de vendas efetuadas:*
>
> *I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;*
>
> *(...) "*

Na verdade, a celeuma só existe por conta dessa omissão, aparentemente deliberada do legislador, pois, mesmo conhecendo a posição do STF acerca da desvinculação das receitas para a Zona Franca de Manaus das receitas de exportação em geral, preferiu não enfrentar diretamente a questão ao estabelecer a vedação expressa da isenção apenas para as vendas efetuadas para a Amazônia Ocidental e para as áreas de livre comércio, quedando-se inerte, ou melhor, omisso, em relação às vendas para a Zona Franca de Manaus.

Lembremo-nos que, para fins de interpretação da regra, estamos sob a égide da Constituição Federal e com a instituição de um novo ordenamento jurídico pela Constituição Federal de 1988, o artigo 40 do ADCT expressamente prorrogou os benefícios fiscais concedidos anteriormente à Zona Franca de Manaus, *in verbis* :

> *Art. 40. É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *Parágrafo único. Somente por lei federal podem ser modificados os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus.*

A aludida norma, ao preservar a Zona Franca de Manaus como área de livre comércio, recepcionou expressamente o Decreto-lei nº 288/67, que prevê que a exportação de mercadorias de origem nacional para a Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será, para todos os efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o exterior.

Após, a Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003, que acrescentou o artigo 92 ao ADCT, prorrogou por mais 10 (dez) anos o prazo fixado no mencionado artigo 40.

No que se refere ao PIS, a Lei nº 7.714/88, com a redação dada pela Lei nº 9.004/95, dispôs que:

> *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.*

Prevê, ainda, a Lei nº 10.637/2002, em seu art. 5º:

> *Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*
>
> *I - exportação de mercadorias para o exterior;*

Em relação à COFINS, a Lei Complementar nº 70/91, com as modificações trazidas pela Lei Complementar nº 85/96, afirmou expressamente que:

> *Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:*
>
> *I – de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;*

Da leitura das normas acima, verifico que os valores resultantes de exportações foram excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS e, por extensão, em razão do disposto no Decreto-lei nº 288/67 e nos artigos 40 e 92 do ADCT, da CF/88, às operações destinadas à Zona Franca de Manaus.

Essa disposição se reforça pela interpretação da determinação dada pelo artigo 149, § 2º, I da Carta Magna:

> *Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *(...)*
>
> *§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*
>
> *I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)*

A regra constitucional desonerativa, conforme visto, foi devidamente observada pela legislação infraconstitucional, a exemplo do artigo 7º da LC 70/91 (COFINS) e do artigo 5º da Lei 10.637/02 (PIS).

Diante desse quadro e, especialmente, em razão da forma contundente e reiterada com que tem se posicionado nossas cortes judiciais superiores, tenho que considerar que as receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus estão isentas das contribuições para o PIS e a COFINS em face da regras constantes do inciso II do *caput*, e do inciso I, do § 2º, ambas do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, combinadas com as do artigo 4º do Decreto-Lei nº 288/67 e do artigo 40 do ADCT da Constituição Federal de 1988.

Vejamos algumas decisões do Superior Tribunal de Justiça (cujos destaques são meus):

> *PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535, II, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. ARTS. 110, 111, 176 E 177, DO CTN. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULA 211/STJ. DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. ART. 4º DO DL 288/67. INTERPRETAÇÃO. EMPRESAS SEDIADAS NA PRÓPRIA ZONA FRANCA. CABIMENTO.*
>
> *1. O provimento do recurso especial por contrariedade ao art. 535, II, do CPC pressupõe seja demonstrado, fundamentadamente, entre outros, os seguintes motivos:* ***(a)*** *a questão supostamente omitida foi tratada na apelação, no agravo ou nas contrarrazões a estes recursos, ou, ainda, que se cuida de matéria de ordem pública a ser examinada de ofício, a qualquer tempo, pelas instâncias ordinárias;* ***(b)*** *houve interposição de aclaratórios para indicar à Corte local a necessidade de sanear a omissão;* ***(c)*** *a tese omitida é fundamental à conclusão do julgado e, se examinada, poderia levar à sua anulação ou reforma; e* ***(d)*** *não há outro fundamento autônomo, suficiente para manter o acórdão. Esses requisitos são cumulativos e devem ser abordados de maneira fundamentada na petição recursal, sob pena de não se conhecer da alegativa por deficiência de fundamentação, dada a generalidade dos argumentos apresentados.*
>
> *2. No caso, a recorrente apontou violação do art. 535, II, do CPC, porque o aresto impugnado teria sido omisso quanto aos arts. 110, 111, 176 e 177, do CTN, sem explicitar, contudo, os diversos requisitos acima mencionados. Limitou-se a defender a*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

necessidade de prequestionamento para fins de interposição dos recursos extremos. Incidência da Súmula 284/STF.

3. A ausência de prequestionamento – arts. 110, 111, 176 e 177, do CTN – obsta a admissão do apelo, nos termos da Súmula 211/STJ.

4. A tese de violação do art. 110 do CTN não se comporta nos estreitos limites do recurso especial, já que, para tanto, faz-se necessário examinar a regra constitucional de competência, tarefa reservada à Suprema Corte, nos termos do art. 102 da CF/88. Precedentes.

***5. As operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação para efeitos fiscais, conforme disposto no art. 4o do Decreto-Lei 288/67, de modo que sobre elas não incidem as contribuições ao PIS e à Cofins. Precedentes do STJ**.*

*6. **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**.*

7. Recurso especial conhecido em parte e não provido.

STJ 2º TURMA RECURSO ESPECIAL Nº 1.276.540 - AM (2011/0082096-3) – Rel: MIN. CASTRO MEIRA.

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005. PRECLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. PIS E COFINS. NÃO-INCIDÊNCIA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ.

1. A questão do prazo prescricional das Ações de Repetição de Indébito Tributário, à luz do art. 3º da Lei Complementar 118/2005, não foi atacada no Recurso Especial. A discussão do tema em Agravo Regimental encontra-se vedada, diante da preclusão.

2. Não se conhece de Recurso Especial quanto a matéria não especificamente enfrentada pelo Tribunal de origem, dada a ausência de prequestionamento. Incidência, por analogia, da Súmula 282/STF.

*3. **As operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação para efeitos fiscais, conforme disposições do Decreto-Lei 288/1967. Não incidem***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sobre elas as contribuições ao PIS e à Cofins. Precedentes do STJ.

4. A revisão da verba honorária implica, como regra, reexame da matéria fático-probatória, o que é vedado em Recurso Especial (Súmula 7/STJ). Excepcionam-se apenas as hipóteses de valor irrisório ou exorbitante, o que não ocorreu no caso dos autos.

5. Agravo Regimental parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (AgRg no Ag 1.295.452/DF, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 01.07.10)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 535. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE VÍCIO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. MERAS CONSIDERAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA N. 284 DO STF, POR ANALOGIA. PRESCRIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APLICAÇÃO DA TESE DOS CINCO MAIS CINCO. PRECEDENTE DO RECURSO ESPECIAL REPETITIVO N. 1002932/SP. OBEDIÊNCIA AO ART. 97 DA CR/88. PIS E COFINS. RECEITA DA VENDA DE PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO.

1. Não merece acolhida a pretensão da recorrente, na medida em que não indicou nas razões nas razões do apelo nobre em que consistiria exatamente o vício existente no acórdão recorrido que ensejaria a violação ao art. 535 do CPC. Desta forma, há óbice ao conhecimento da irresignação por violação ao disposto na Súmula n. 284 do STF, por analogia.

2. Consolidado no âmbito desta Corte que nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, a prescrição da pretensão relativa à sua restituição, em se tratando de pagamentos indevidos efetuados antes da entrada em vigor da Lei Complementar n. 118/05 (em 9.6.2005), somente ocorre após expirado o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita.

3. Precedente da Primeira Seção no REsp n. 1.002.932/SP, julgado pelo rito do art. 543-C do CPC, que atendeu ao disposto no art. 97 da Constituição da República, consignando expressamente a análise da inconstitucionalidade da Lei Complementar n. 118/05 pela Corte Especial (AI nos ERESP 644736/PE, Relator Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 06.06.2007).

*4. **A jurisprudência da Corte assentou o entendimento 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 n. 288/67, não incidindo a contribuição social do PIS nem a Cofins sobre tais receitas.***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

5. Precedentes: REsp 1084380/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 26.3.2009; REsp 982.666/SP, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 18.9.2008; AgRg no REsp 1058206/CE, Rel. Min. Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 12.9.2008; e REsp 859.745/SC, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 3.3.2008.

6. Recurso especial não provido. (REsp 817.847/SC, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 25.10.10)

TRIBUTÁRIO - ZONA FRANCA DE MANAUS - PRESCRIÇÃO - REMESSA DE MERCADORIAS EQUIPARADA À EXPORTAÇÃO - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI - ISENÇÃO DO PIS E DA COFINS.

1. Prevalência da tese dos "cinco mais cinco" na hipótese dos autos, relativa à prescrição dos tributos sujeitos à lançamento por homologação - Inaplicabilidade da Lei Complementar 118/2005.

2. A destinação de mercadorias para a 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.

3. Direito da empresa ao crédito presumido do IPI, nos termos do art. 1o da Lei 9.363/96, e à isenção relativa às contribuições do PIS e da COFINS.

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido. (REsp 653.975/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJ 16.02.07)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". RESP 1.002.932/SP. ***PIS. COFINS. VERBAS PROVENIENTES DE VENDAS REALIZADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. NÃO INCIDÊNCIA.*** *AGRAVO NÃO PROVIDO.*

1. O prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, referente a pagamento indevido efetuado antes da entrada em vigor da LC 118/05, continua observando a "tese dos cinco mais cinco" (REsp 1.002.932/SP, Rel Min. LUIZ FUX, Primeira Seção, DJ 18/12/09).

2. A Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4o da LC 118/05, que estabelece aplicação retroativa de seu art. 3o, por ofensa dos princípios da autonomia, da independência dos poderes, da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

julgada (AI nos EREsp 644.736/PE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, Corte Especial, DJ 27/8/07).

3. Este Superior Tribunal possui entendimento assente no sentido de que as operações envolvendo mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação, para efeitos fiscais, conforme disposições do Decreto-Lei 288/67 (REsp 802.474/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 13/11/09).

4. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1.141.285/RS, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 26.05.11)

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. DEFICIÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. ISENÇÃO. PIS E COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS.

1. A interposição de embargos declaratórios é pressuposto do especial fundado na violação ao art. 535 do CPC, sob pena de não conhecimento do recurso quanto ao ponto, dada a ausência de prequestionamento.

2. A ausência de debate, na instância recorrida, sobre os dispositivos legais cuja violação se alega no recurso especial atrai, por analogia, a incidência da Súmula 282 do STF.

3. Sobre a prescrição da ação de repetição de indébito tributário de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a jurisprudência do STJ (1a Seção) assentou o entendimento de que, no regime anterior ao do art. 3o da LC 118/05, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita - do lançamento. Assim, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo de dez anos a contar do fato gerador.

4. Nos termos do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, da Constituição de 1988, a Zona Franca de Manaus ficou mantida "com suas características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, por vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição". Ora, entre as "características" que tipificam a Zona Franca destaca-se esta de que trata o art. 4º do Decreto-lei 288/67, segundo o qual "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". Portanto, durante o período previsto no art. 40 do ADCT e

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> ***enquanto não alterado ou revogado o art. 4º do DL 288/67, há de se considerar que, conceitualmente, as exportações para a Zona Franca de Manaus são, para efeitos fiscais, exportações para o exterior. Logo, a isenção relativa à COFINS e ao PIS é extensiva à mercadoria destinada à Zona Franca.*** *Precedentes: RESP. 223.405, 1a T. Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 01.09.2003 e RESP. 653.721/RS, 1a T., Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 26.10.2004)*
>
> *5. "O Supremo Tribunal Federal, em sede de medida cautelar na ADI n. 2348-9, suspendeu a eficácia da expressão 'na Zona Franca de Manaus', contida no inciso I do § 2o do art. 14 da MP n.o 2.037-24, de 23.11.2000, que revogou a isenção relativa à COFINS e ao PIS sobre receitas de vendas efetuadas na Zona Franca de Manaus." (REsp 823.954/SC, 1a T. Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 25.05.2006).*
>
> *6. "Assim, considerando o caráter vinculante da decisão liminar proferida pelo E. STF, e, ainda, que a referida ação direta de inconstitucionalidade esteja pendente de julgamento final, restam afastados, no caso concreto, os dispositivos da MP 2.037-24 que tiveram sua eficácia normativa suspensa" (REsp n.º 677.209/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 28/02/2005).*
>
> *7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, desprovido. (REsp 1.084.380/RS, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 26.03.09)*

Assim, evidente que, enquanto não alterado o artigo 4º do Decreto-lei 288/1967 que equiparou as vendas destinadas à Zona Franca de Manaus às exportações, as vendas destinadas à região estão desoneradas das contribuições para o PIS e a COFINS.

Nesse sentido, voto pela procedência do presente recurso voluntário para reconhecer o direito creditório da Recorrente decorrente dos valores indevidamente pagos.

É como voto,

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES, Assinado digitalmente em 22/09/2014 por SIDNEY EDUARDO STAHL, Assinado digitalmente em 24/09/2014 por FLAVIO DE CASTRO PONTES
Impresso em 25/09/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA