



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

Processo n° 11065.914603/2009-07
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-004.417 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 25 de julho de 2013
Matéria PIS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente TOP VISION CALÇADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

RECEITAS DE VENDAS A EMPRESAS SEDIADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA. ALÍQUOTA ZERO. INAPLICABILIDADE.

A redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS e da Cofins incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM) somente se deu a partir de 23 de julho de 2004. A alteração legal denota a inoocorrência de isenção anterior, pois operações até então isentas não poderiam se submeter à alíquota zero posteriormente definida em lei, dada a incompatibilidade de convivência desses institutos de direito tributário.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante na primeira instância administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues que davam provimento parcial para excluir da base de cálculo as vendas para a Zona Franca de Manaus (ZFM).

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para se contrapor à decisão da DRJ Porto Alegre/RS que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada em decorrência da emissão de despacho decisório que não reconheceu o direito creditório pleiteado, relativo à contribuição para o PIS, no valor de R\$ 75,70, e não homologara a respectiva declaração de compensação (PER/DCOMP), pelo fato de que o pagamento informado já havia sido integralmente utilizado na quitação de débitos da titularidade do contribuinte.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento do direito creditório e a homologação da compensação, alegando que teria ocorrido erro de fato no preenchimento das declarações (DCTF, DIPJ e Dacon), erros esses não saneados à época por meio de retificação.

Alegou o então Manifestante que tal equívoco poderia ser comprovado em sua contabilidade, pois que a contribuição devida se encontraria devidamente escriturada, e que, em decorrência do princípio da verdade material, que autoriza a autoridade administrativa a considerar todas as provas produzidas no processo administrativo, ainda que não declaradas no momento próprio, os novos dados apontados deveriam ser considerados na apuração dos fatos efetivamente ocorridos.

Junto à Manifestação de Inconformidade o contribuinte trouxe aos autos, dentre outras, cópias do comprovante de pagamento e de folhas do seu livro Razão.

Tendo sido detectados pela DRJ Porto Alegre/RS elementos indicadores da plausibilidade do erro de fato alegado, o presente processo foi remetido em diligência à repartição de origem, para que se analisasse e demonstrasse a composição da base de cálculo dos créditos referentes ao período de apuração sob comento.

Em resposta à diligência requerida, a repartição de origem, a par dos esclarecimentos e documentos apresentados pelo interessado, concluiu que o valor recolhido teria sido insuficiente para a quitação da contribuição então apurada, tendo sido glosados os bens importados utilizados como insumos por falta de previsão legal, o saldo de créditos do mês anterior que já haviam sido integralmente absorvidos e o desconto das vendas de produção destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) que somente passou a ser autorizado a partir de 26 de julho de 2004.

Cientificado do resultado da diligência, o contribuinte manifestou-se no sentido de que, desde 1956, as vendas para a Zona Franca de Manaus (ZFM) passaram a

receber proteção governamental, sendo que o Decreto-lei n.º 288, de 1967, equiparou, por ficção jurídica e fiscal, tais operações a exportações para o exterior, posição essa validada pelo art. 40 dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal de 1988.

Ainda segundo o contribuinte, de acordo com o § 2º do art. 149 da Constituição Federal, as receitas de exportação deixaram de ser tributadas pelas contribuições sociais, sendo determinado pelas legislações da contribuição para o PIS e da Cofins, apuradas na sistemática não cumulativa, que as receitas equiparadas à exportação não são alcançadas pela incidência desses tributos (imunidade), conforme entendimento já assentado do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Alegou, também, o contribuinte, que, ainda que não houvesse a imunidade, ter-se-ia que a exigência da contribuição no período sob análise encontrar-se-ia regulada pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002, a qual não previa expressamente a tributação das receitas das vendas para a ZFM.

Segundo ele, somente com a edição da Medida Provisória (MP) nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, até a MP nº 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, que se passou a prever a tributação das vendas para a ZFM, sendo que, em face da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn) nº 2.348-9, o Supremo Tribunal Federal (STF), em sessão plenária do dia 7 de dezembro de 2000, ao analisar pedido liminar, suspendeu a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus" presente no inciso I do § 2º do art. 14 da MP, retirando-a do ordenamento jurídico, decisão esta que se encontra vigente até o presente momento, o que impede que se tributem as vendas para a ZFM.

Ainda segundo o contribuinte, esse seria também o entendimento da própria Secretaria da Receita Federal, manifestado nas Soluções de Consulta nºs. 102; 113, e 135, por meio da Superintendência da Receita Federal em São Paulo, publicadas no Diário Oficial da União (DOU) de 8 e 28 de junho de 2001, assim como do próprio CARF.

Quanto à inexistência de crédito relativo ao mês anterior detectada pela Fiscalização, arguiu o contribuinte que, em face da análise do processo administrativo n.º 11065.914590/2009-68, em que a mesma glosa ainda se encontraria pendente de julgamento, essa restrição não poderia ser mantida.

A DRJ Porto Alegre/RS não acolheu a manifestação de inconformidade, tendo sido o acórdão ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

Ementa:

ZONA FRANCA DE MANAUS. IMUNIDADE. ISENÇÃO. Não há imunidade ou isenção do PIS para as receitas decorrentes de vendas a empresas situadas na Zona Franca de Manaus (ZFM), posto que só a partir da publicação da Lei n.º 10.996, de 2004, passou a existir norma prescrevendo alíquota zero do PIS para vendas, realizadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, destinadas ao consumo ou à industrialização na referida

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Apontou o relator *a quo*, após extensa abordagem da evolução legislativa da matéria, que, uma vez que o reclamante não demonstrara que suas receitas do período se enquadrariam em quaisquer das hipóteses legais concessivas de isenção da contribuição, seria forçoso concluir que não haveria reparo a ser feito no despacho decisório impugnado.

Quanto às alegações contrárias à inexistência de créditos relativos ao mês anterior, informou o relator de piso que a apreciação do direito creditório no âmbito do processo nº 11065.914590/2009-68 resultara no indeferimento da manifestação de inconformidade, sendo que, além desse fato, ter-se-ia que o relatório de retorno de diligência decorreria de um extenso trabalho de auditoria, em que se apurara o direito creditório referente a diversos pedidos de ressarcimento, totalizando mais de 70 (setenta) processos administrativos, abrangendo períodos de 2001 a 2006, quando se analisou toda a documentação juntada pelo interessado.

Desta forma, ainda segundo o julgador, a inexistência de créditos disponíveis provenientes dos meses anteriores, com a redução do total de créditos utilizáveis, seria consequência de todas as retificações efetuadas ao longo do procedimento fiscal, que frequentemente resultaram em glosa parcial ou total dos créditos solicitados em pedidos anteriores, do que decorreria a recomposição do saldo credor disponível nos meses seguintes, diminuindo-o.

Por fim, registrou o relator *a quo* que, por ausência de manifestação expressa do contribuinte, havia se tornado definitiva a matéria que constara do relatório de retorno de diligência referente à exclusão do valor referente a insumos importados.

Cientificado da decisão da DRJ Porto Alegre/RS, o Recorrente reiterou seu pedido de reconhecimento total do direito creditório e respectiva homologação da compensação, alegando que, na realização da diligência, a Fiscalização equivocara-se duas vezes: a primeira, quando não permitiu o crédito na compra de insumos importados e, a segunda, por tributar as vendas para a Zona Franca de Manaus (ZFM).

Em relação às vendas para a ZFM, o Recorrente repisou os mesmos argumentos de defesa apresentados na Manifestação de Inconformidade e, no que tange aos insumos importados, alegou que, não obstante a ausência de debate expresso dessa matéria na instância anterior, ele, implicitamente, encontrar-se-ia em sua Manifestação de Inconformidade, em razão do fato de que, naquela, havia sido requerido o deferimento integral do direito creditório pleiteado. Nesse passo, defendeu o Recorrente que o art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, permitiria o crédito decorrente da aquisição de insumos importados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, restou controvertida nesta instância apenas a matéria relativa à tributação ou isenção/imunidade das vendas destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM), tendo se tornado definitiva a discussão da matéria relativa ao saldo de créditos do mês anterior, por ausência de expressa manifestação no recurso voluntário, e a matéria relativa ao direito de creditamento na aquisição de insumos importados, pelo fato de que tal discussão não teria sido trazida aos autos na primeira instância administrativa, quedando-se, portanto, definitiva nos autos desde então.

De pronto, afirme-se que não pode prosperar a alegação do Recorrente de que, no que tange aos insumos importados, mesmo não tendo havido debate expresso da matéria na primeira instância, ele, implicitamente, encontrar-se-ia em sua Manifestação de Inconformidade, em razão do fato de que, naquela, teria sido requerido o deferimento integral do direito creditório, pois, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal na esfera federal, “[considerar-se-á] não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

A análise dessa matéria apenas em sede de recurso, além de violar a regra do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, configura supressão de instância, situação essa incompatível com toda a regulação do processo administrativo fiscal presente no mesmo ato legal.

Passa-se, então, à análise da tributação das vendas para a Zona Franca de Manaus (ZFM), que vem a ser a única matéria que restou controvertida nos autos.

De início, registre-se que, não obstante o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/1967 ter equiparado a venda de mercadorias para a Zona Franca de Manaus (ZFM) a uma exportação para o estrangeiro, deve ser ressalvado que tal determinação se aplicava aos fatos tributários disciplinados pela legislação então vigente, não estendendo seus efeitos às normas supervenientes de regência da matéria.

A Medida Provisória nº 2.158-35/2001 estabelece, em seu art. 14, que a isenção da Cofins e da Contribuição para o PIS se aplica às hipóteses elencadas em seus incisos I a IX, não havendo referência expressa ou literal à Zona Franca de Manaus, fato esse que, por si só, já afastaria a isenção pleiteada.

Portanto, seriam aplicáveis ao presente caso somente as hipóteses de isenção dos incisos IV, VI, VIII e IX, a seguir discriminadas:

a) receitas do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo a 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.

No período de 1º de fevereiro de 1999 a 17 de dezembro de 2000 – período esse que não alcança o presente processo –, vigia a redação original do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6/1999 – dicção essa que constou do dispositivo até a edição da Medida Provisória nº 2.037-24/2000 –, que, expressamente, excluía as receitas de vendas à Zona Franca de Manaus da previsão legal isentiva.

A medida liminar que foi deferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na ADI nº 2.348-9/2000 suspendeu a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus" que constava do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24/2000, mas apenas com efeitos *ex nunc*, não alcançando, portanto o período acima identificado.

Não obstante tal decisão do STF, remanesceu no dispositivo legal (inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24/2000) o afastamento da isenção em relação às vendas realizadas para “empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em **área de livre comércio**” (grifei).

Considerando que, de acordo com o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio, tem-se que a isenção sob comento permaneceu afastada nos casos da espécie.

Além disso, em 23 de julho de 2004, a Medida Provisória nº 202, convertida, em 9 de novembro de 2004, na Lei nº 10.996, inovou em relação a essa matéria nos seguintes termos:

Art. 2º. Ficam reduzidas a O (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.*

Constata-se do excerto acima que, a partir de sua vigência – que não alcança o caso sob análise –, as alíquotas das contribuições foram reduzidas a zero, o que denota a **inexistência de isenção anterior, uma vez que não haveria justificativa que sustentasse uma**

Processo nº 11065.914603/2009-07
Acórdão n.º 3803-004.417

S3-TE03
Fl. 141

alíquota zero relativamente a fatos isentos, dada a incompatibilidade de convivência desses institutos de direito tributário.

Portanto, conclui-se pela atuação escoreita da autoridade fiscal quanto ao não reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Diante do exposto, voto por NÃO CONHECER dos argumentos de defesa trazidos aos autos apenas em sede de recurso, em razão da preclusão processual, e, na parte conhecida, por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, em razão da inexistência de isenção ou imunidade das vendas destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator