



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11610.015971/2002-62
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.834 – 3ª Turma
Sessão de 22 de março de 2017
Matéria COFINS. ZONA FRANCA DE MANAUS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
ACHE LABORATÓRIOS FARMACÊUTICOS S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/03/2002

RECEITAS DE VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS.
TRIBUTAÇÃO. APLICAÇÃO DOS ARTIGOS 111 E 177 DO CTN.

As receitas decorrentes de vendas a empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus não configuram receitas de exportação e sobre elas incide a contribuição para a Cofins, conforme exegese dos artigos 111 e 177 do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer de ambos os recursos. E, no mérito, por voto de qualidade, em dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e negar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator), Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que negaram provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e deram provimento ao Recurso Especial do Contribuinte. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Charles Mayer de Castro Souza.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Andrada Márcio Canuto Natal, Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Ceconello e Erika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional e pela Contribuinte com fundamento nos artigos 64, inciso II e 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, contra ao acórdão nº **3301-00.204**, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento, que decidiu em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da Contribuinte, reconhecendo o direito à restituição/compensação da contribuição paga sobre as vendas de mercadorias destinadas a empresas localizadas na Zona Franca de Manaus e que comprovadamente foram internalizadas naquela zona, referente aos fatos geradores ocorridos a partir de 22/12/2000 a 31/03/2002.

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"Por meio do Despacho Decisório de fls. 283/287v, a DRF indeferiu o pedido de restituição não reconhecendo o direito creditório da contribuinte, tendo em vista que as operações da interessada não estão compreendidas entre as hipóteses de isenção da Cofins para as vendas A Zona Franca de Manaus".

A decisão recorrida entendeu que, com a edição da Medida Provisória nº 2.037, de 21/12/2000 (atual MP nº 2.158-35/2001) em especial a nova redação dada ao seu artigo 14, a Cofins passou a não incidir sobre receitas de vendas de mercadorias e serviços para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, e que comprovadamente foram internalizadas naquela zona. Segundo o acórdão, tais vendas a empresas situadas nessa zona especial são equiparadas à exportação, nos termos do artigo 4º do Decreto-lei nº 288/1967.

O Acórdão, restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/03/2002

ISENÇÃO - RECEITAS. ZONA FRANCA DE MANAUS

As receitas decorrentes de vendas mercadorias e serviços e/ ou de serviços para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus para consumo e/ ou industrialização, realizadas até a data de 21/03/2000 estavam sujeitas A Cofins, tornando-se isenta dessa contribuição somente a partir de 22/12/2000.

RESTITUIÇÃO

A Cofins apurada e paga sobre as receitas de vendas de mercadorias para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, efetivamente

internalizadas naquela zona franca, a partir de 22/12/2000, constitui indébito tributário passível de restituição.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Não conformada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso, sustentando que o acórdão recorrido não merecer prosperar. Tal como julgado pelos acórdãos paradigmas ora trazidos, a isenção da Cofins não deve abarcar as receitas de vendas de mercadorias e serviços para empresas situadas na Zona Franca de Manaus desde que elas sejam internalizadas nessa zona. Para que haja a isenção da contribuição em comento tais receitas devem ser enquadradas nas hipóteses legais dos incisos IV, VI, VIII e IX do artigo 14 da MP nº2.158-35/2001. Característica essa que, no presente caso, a decisão de primeira instância atestou não ocorrer.

Para comprovar o dissenso jurisprudencial, foi apontado, como paradigmas, os Acórdãos nºs **20400.708** e **20180.803**. Em seguida, por ter sido comprovada a divergência jurisprudência, por meio do Despacho de Admissibilidade de fls. 805/808, foi dado seguimento total ao Recurso considerando que: *"No paradigma, decidiu-se que a isenção aplica-se, a partir de 18/12/2000, apenas às receitas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX do art 14 da MP nº 2.15835, de 2001, enquanto na decisão recorrida, decidiu-se que a isenção aplica-se, a partir de 22/12/2000, a quaisquer receitas de vendas destinadas à Zona Franca de Manaus"*.

A contribuinte apresentou contrarrazões, fls.864/886, aduz que o Recurso da Fazenda Nacional não deve ter seguimento, considerando que:

"o acórdão recorrido categoricamente diz que: " as receitas decorrentes de vendas de mercadorias e serviços para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus para consumo e/ou industrialização, realizadas até a data de 21/03/2000 estavam sujeitas à Cofins, tornando-se isenta dessa contribuição somente a partir de 22/12/2000".

Já o acórdão paradigma trazido pela Fazenda, por sua vez, foi proferido no mesmo sentido do acórdão recorrido, ou seja, ambos tratam do mesmo assunto.Em ambas as decisões fixam como premissa que, até dezembro do ano de 2000 as receitas de vendas de mercadorias para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus não estavam isentas, pois, a partir de janeiro de 2001, todas as receitas advindas dessa operação estariam isentas. Logo, o acórdão foi proferido no mesmo sentido da decisão recorrida e confirma o entendimento defendido pela Contribuinte. Nessa linha considerando que a situação analisada no presente processo é completamente diversa daquela tratada no paradigma, é evidente que o acórdão apresentado pela Fazenda Nacional não se presta a comprovar divergência jurisprudencial para admissão do Recurso.

Por fim, requer que seja negado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, e, na eventualidade de ser admitido, requer o seu improvimento para que seja mantida a parte da decisão recorrida que autorizou a restituição dos valores indevidamente recolhidos da Cofins.

Ainda assim, não conformada, a Contribuinte também interpõe Recurso Especial, fls.893/915, pugna pelo provimento do Recurso, de modo que seja reformada parcialmente o acórdão recorrido de maneira que seja reconhecido seu direito a restituir os valores indevidamente recolhidos a título de Cofins das vendas realizadas para Zona Franca de Manaus anteriormente a 22 de dezembro de 2000.

Para comprovar o dissenso jurisprudencial, foi apontado, como paradigma, o Acórdão nº **3801-002.026**, de 20/08/2013, da 1ª TE da 3ª Seção de Julgamento do CARF. Por ter sido comprovada a divergência jurisprudência o Recurso foi admitido, fls. 966/982.

A Fazenda Nacional, apresentou contrarrazões, fls.971/982, narra a evolução histórica da legislação relativa à isenção das Contribuições Sociais, sustenta a impossibilidade de aplicação do decreto-lei 288/67, considerando que o art. 4º é claro ao afirmar que “os efeitos fiscais” à vista dos quais estabelece a equiparação das vendas de mercadorias à zona franca às vendas de mercadorias para o estrangeiro são aqueles (e exclusivamente aqueles) vigentes à época em que editado o DL 288/1967, e não efeitos de normas posteriores.

Por fim, conclui que o Supremo Tribunal Federal (STF), na ADIn nº 2.348-9, impetrada pelo Governador do Estado do Amazonas, na sessão plenária do dia 7 de dezembro de 2000, deferiu medida cautelar quanto ao disposto no inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, suspendendo com efeitos *ex nunc*, a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus”. A liminar concedida pelo STF foi publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União de 18 de dezembro de 2000.

Todavia, em relação à ADIn nº 2.348-9, a Fazenda Nacional destaca que houve prejuízo do pedido por perda de objeto, ficando prejudicada a medida liminar deferida. Vejamos:

“DECISÃO AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - MEDIDA PROVISÓRIA - REEDIÇÕES - AUSÊNCIA DE ADITAMENTO À INICIAL - PRECEDENTE - PREJUÍZO (QUESTÃO DE ORDEM NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 1.952/DF). 1. Conforme ressaltado pelo Procurador-Geral da República na peça de folha 545 a 547, a medida provisória atacada mediante esta ação direta de inconstitucionalidade foi objeto de reedições sucessivas, não havendo ocorrido aditamento à inicial. 2. Nos termos do precedente revelado na apreciação da Questão de Ordem na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.952/DF, relatada pelo ministro Moreira Alves, com decisão publicada no Diário da Justiça de 9 de agosto de 2002, declaro o prejuízo do pedido por perda de objeto, ficando prejudicada a medida liminar deferida. 3. Publique-se. Brasília, 2 de fevereiro de 2005. Ministro MARCO AURÉLIO Relator. (fonte: www.stf.gov.br)”.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, restando contudo investigar adequadamente o atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade, prerrogativa, em última análise, da composição plenária da Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a qual tem competência para não conhecer de recursos especiais nos quais não estejam presentes os pressupostos de admissibilidade respectivos.

Primeiramente, se faz necessário lembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamada de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos.

Após essa breve introdução, passemos, então, ao exame de admissibilidade do Recurso Especial.

A Contribuinte, aduz que o Recurso da Fazenda Nacional não deve ter seguimento, considerando que o acórdão paradigma nº **204.00708**, trata de PIS/PASEP e não da COFINS, valendo-se da interpretação restritiva de normas veiculadoras da isenção sob a luz do parágrafo 6º, do artigo 150 da CF/88, e artigo 111 do CTN, ou seja, fatos não discutidos no presente caso.

Verifico pela confrontação da decisão recorrida e do paradigma que:

A "DRJ em Florianópolis — SC decidiu pela procedência parcial do lançamento. Afastou a ocorrência de decadência em face do prazo de dez anos para o direito de constituir créditos; afirmou que as isenções para saídas destinadas à Zona Franca de Manaus aplica-se somente aos fatos geradores ocorridos a partir de 18 de dezembro de 2000 e é exclusivo para receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX do artigo 14 da MP 2.037-25; considerou a exclusão da base de cálculo do PIS/Pasep a recuperação de créditos baixados com perda que não representem o ingresso de novas receita"

De igual modo, a decisão recorrida trata da isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, atual MP nº 2.158-35, de 2001, referente a vendas destinadas para Zona Franca de Manaus, aplica-se tão-somente às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do citado artigo.

Em que pese o argumento de que o paradigma não se presta a comprovar divergência pelo fato de se tratar de PIS/PASEP e não da COFINS, não prospera. Houve a demonstração e comprovação da mesma legislação tributária que estaria sendo interpretada de forma divergente.

Portanto, a matéria foi prequestionada, o paradigma analisado foi proferido por colegiado distinto, restou demonstrada a divergência alegada e estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, devendo o recurso especial ser admitido.

Referente ao Acórdão paradigma nº **201.808-03**, a contribuinte sustenta que:

" O acórdão recorrido categoricamente diz que as receitas decorrentes de vendas de mercadorias e serviços para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus para consumo e/ou industrialização, realizadas até a data de 21/03/2000 estavam sujeitas à Cofins, tornando-se isenta dessa contribuição somente a partir de 22/12/2000".

Já o acórdão paradigma trazido pela Recorrente, por sua vez, foi proferido no mesmo sentido do acórdão recorrido, ou seja, ambos tratam do mesmo assunto. Em ambas as decisões fixam como premissa que, até dezembro do ano de 2000 as receitas de vendas de mercadorias para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus não estavam isentas, pois, a partir de janeiro de 2001, todas as receitas advindas dessa operação estariam isentas. Logo, o acórdão foi proferido no mesmo sentido da decisão recorrida e confirma o entendimento defendido pela Contribuinte".

Pela análise entre as ementas e fragmentos da decisão recorrida e do referido paradigma, comprova-se a divergência, conforme narra o exame de admissibilidade:

"No paradigma, decidiu-se que a isenção aplica-se, a partir de 18/12/2000, apenas às receitas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX do art 14 da MP nº 2.15835, de 2001, enquanto na decisão recorrida, decidiu-se que a isenção aplica-se, a partir de 22/12/2000, a quaisquer receitas de vendas destinadas à Zona Franca de Manaus.

Quanto ao Recurso da Contribuinte, verifica-se que a matéria foi prequestionada, o paradigma analisado foi proferido por colegiado distinto, restou demonstrada a divergência alegada e que estão presentes os demais pressupostos de admissibilidade, devendo o recurso especial ser admitido.

Passo ao julgamento do mérito do Recurso.

Com efeito, a decisão recorrida entendeu que as disposições da originária MP nº 1.856-6, de 29 de junho de 1999, posteriormente reeditada até a MP nº 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, somente deixaram de produzir seus efeitos, quando o STF determinou que fosse suspensa a eficácia da expressão " Zona Franca de Manaus" constante do inciso I, parágrafo 2º do artigo 14 desta MP, em decisão liminar proferida nos autos da ADIN nº 2.348-9, ajuizada pelo Governador do Amazonas, já que o referido dispositivo excluía da hipótese de não incidência da COFINS (isenção) as vendas efetuadas para a ZFM.

Por outro lado, em relação à ADIn nº 2.348-9, a Fazenda Nacional destaca que houve prejuízo do pedido por perda de objeto, ficando prejudicada a medida liminar deferida.

Nada obstante, já é de conhecimento desta turma minha convicção de que vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, não incidindo sobre tais receitas a contribuição social do PIS nem da COFINS, ainda que as empresas sejam sediadas na própria Zona Franca de Manaus.

A questão se origina da pretensão do desenvolvimento da Amazônia Ocidental, assim como sustenta o autor Demes Brito (*Importação de insumos por empresa sediada na Zona Franca de Manaus - Saída do Bem para São Paulo - Disciplina Jurídica do IPI aplicável, considerando o descredenciamento dos benefícios fiscais perante a Suframa, São Paulo, 2011, in Revista de Direito Aduaneiro, Marítimo e Portuário. pg. 20/21*) com a criação da Zona Franca de Manaus - ZFM, instituída pela lei nº 3.173/1957, como Porto Livre dez anos depois, o Governo Federal, por meio do Decreto nº 288/1967, ampliou essa legislação e reformulou o modelo, estipulando incentivos fiscais por 30 (trinta) anos para implantação de um polo industrial, comercial e agropecuário na Amazônia. Assim, foi estabelecido o atual modelo de crescimento, que engloba uma área física de 10 mil km quadrados, tendo como centro a Cidade de Manaus, e está assentado em Incentivos Fiscais e Extrafiscais, com objetivo de reduzir desvantagens locais e propiciar condições de alavancagem do processo de desenvolvimento da área incentivada¹.

Em 1967, por meio do Decreto- Lei nº291, o Governo Federal define a Amazônia Ocidental tal com ela é conhecida, abrangendo os Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e de Roraima. A medida tinha como objetivo promover a ocupação dessa região e elevar o nível de segurança para manutenção de sua integridade. Um ano depois, em 15 de agosto de 1968, por meio do Decreto -lei nº 356/1968, o Governo Federal estendeu parte dos benefícios do modelo ZFM e a toda Amazônia Ocidental².

Já no atual sistema constitucional, com advento da Constituição de 1988, a manutenção da Zona Franca de Manaus foi assegurada até o ano de 2013, por meio do artigo 40 e seu parágrafo único do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT)³. Contudo, a Emenda Constitucional 83/2014, que insere o artigo 92-A na redação do ADCT (Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), para prever que os incentivos fiscais especiais da Zona Franca de Manaus, com base no artigo 40, serão mantidos até 2073, ou seja, por mais 50 anos. Oriunda da Emenda à Constituição a EC nº 83/2014.

É forçoso lembrar que os dispositivos em destaque se encontram no mesmo plano hierárquico das normas constitucionais, ou seja, o legislador entendeu que a manutenção da ZFM, não versam apenas sobre benefícios fiscais, mas também do desenvolvimento da atividade econômica da região, observando-se a distância dos grandes polos industriais.

¹ Fonte Histórica da criação e desenvolvimento da Zona Franca de Manaus. disponível no sítio da Internet: www.suframa.gov.br

² Já escrevi sobre o tema. Importação de insumos por empresa sediada na Zona Franca de Manaus - Saída do Bem para São Paulo - Disciplina Jurídica do IPI aplicável, considerando o descredenciamento dos benefícios fiscais perante a Suframa, São Paulo, 2011, in Revista de Direito Aduaneiro, Marítimo e Portuário. pg. 20/21

³ "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".

Delimitado o marco normativo, verifico que a discussão em relação à ADIn nº 2.348-9, referente a suspensão da eficácia da expressão "Zona Franca de Manaus", conforme exposto pela Fazenda Nacional, houve prejuízo do pedido por perda de objeto, ficando prejudicada a medida liminar deferida.

Deste modo, o Decreto-Lei 288/1967, que criou a Zona Franca de Manaus, determina no art. 4º que: “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, bem decidiu a turma *a quo*, o qual entendeu que tais vendas a empresas situadas nessa zona especial são equiparadas à exportação, nos termos do artigo 4º do Decreto-lei nº 288/1967.

Nesse sentido, destaco entendimento jurisprudencial do Egrégio Superior Tribunal de Justiça -STJ, por meio do Agravo em Recurso Especial nº 691.708- AM (2015/00082296-4). Vejamos:

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. PIS. COFINS. VERBAS PROVENIENTES DE VENDAS REALIZADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. NÃO INCIDÊNCIA. INTELIGÊNCIA DO DEC. LEI 288/67.PRECEDENTES.

1. A jurisprudência desta Corte é pacificada 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, não incidindo a contribuição para o PIS nem a Cofins sobre tais receitas. Precedentes: AgRg no REsp 1141285/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 26/05/2011; REsp 817.847/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 25/10/2010; REsp 1276540/AM, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 05/03/2012. 2. Agravo regimental não provido. (AgRg no Ag 1400296/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/05/2012, DJe 14/05/2012). Grifos acrescidos.

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.

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. (REsp 1276540/AM, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/02/2012, DJe 05/03/2012). Grifos acrescidos.

Confiram-se, ainda, os seguintes julgados desta Corte no mesmo sentido: AREsp 944269, Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe 30/06/2016; AREsp 820600, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, DJe 17/02/2016; AREsp 708492, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 19/06/2015; AREsp 690708, Rel. Min. Benedito Gonçalves, DJe 11/06/2015; Ag 1417811, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe 19/12/2013. Incide, portanto, a Súmula 83 do STJ. Assim, o recurso é manifestamente improcedente, o que atrai a multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, na razão de 1% a 5% do valor atualizado da causa.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao agravo interno e aplico multa à agravante de 1% sobre o valor atualizado da causa.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, e dar provimento ao Recurso da Contribuinte.

É como voto é como penso.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

Voto Vencedor

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Redator.

Discordamos. A nosso juízo, as vendas a empresas situadas na ZFM não são equiparadas à exportação para os fins da legislação do PIS/Cofins.

Como o nosso entendimento e os motivos que o fundamentam coincidem com o exposto no voto condutor do Acórdão nº 9303-004.430, de 7/12/2016, de relatoria do il. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, passamos a aqui adotá-lo como razão de decidir (advirta-se que a pequena divergência entre os períodos de apuração objeto dos autos e os referidos no voto em nada modificam o entendimento):

Como relatado, a controvérsia decorre de divergência na interpretação da legislação tributária quanto à possibilidade de isenção do PIS e da Cofins nas vendas efetuadas à Zona Franca de Manaus nos períodos de apuração referentes aos anos-calandários de 2001 e 2002. De acordo com o contribuinte e o acórdão recorrido estas vendas são isentas com base no art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 e o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT da Constituição Federal.

Não concordo com esse entendimento. Vejamos o que dispõe o art. 4º do DL nº 288/67:

*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. (destaquei).*

Observa-se que o dispositivo legal estabeleceu uma equivalência entre vendas de mercadorias de origem nacional para a Zona Franca de Manaus e exportação para o estrangeiro. Deixou claro porém que esta regra valia para todos os efeitos fiscais em relação à legislação em vigor na data de sua publicação em 1967. Esta regra não poderia ser aplicada ao PIS, que foi criado pela Lei Complementar 7/70, e à Cofins que foi criada pela Lei Complementar nº 70/91. Ambas contribuições não existiam na data da edição do DL nº 288/67 e, portanto, por ele não poderiam ser reguladas.

Esta também é a dicção do disposto nos art. 177 do CTN, in verbis:

Art. 177. Salvo disposição de lei em contrário, a isenção não é extensiva:

I – às taxas e às contribuições de melhoria;

II – aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão. (destaquei).

Já o art. 40 do ADCT da CF/88, nada inovou no assunto. Somente estendeu o prazo de duração de um benefício fiscal no qual já não continha as isenções do PIS e da Cofins.

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.

Portanto, não há como acatar que o art. 4º do Decreto Lei nº 288/67 permitia qualquer isenção/imunidade de PIS e da Cofins nas vendas de produtos para empresas situadas na Zona Franca de Manaus. Nesta linha de raciocínio, não procede a argumentação de imunidade na incidência destas contribuições nas operações de venda para a ZFM, pois elas não foram equiparadas a exportação como defende o contribuinte, para efeito destas contribuições, portanto inaplicável a imunidade prevista no art. 149, § 2º, inc. I da CF. Resta analisar se a própria legislação destas contribuições permitia, no período solicitado, a exclusão destas receitas de sua base de cálculo. Sempre lembrando que se interpreta literalmente a lei que dispõe sobre outorga de isenção, nos termos do art. 111 do CTN.

A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que trouxe diversas alterações relativas à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, não fez qualquer referência à exclusão de receitas de exportações ou à isenção das contribuições sobre tais receitas.

Em seguida, foi publicada a Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, que em seu art. 14 dispôs sobre as regras de desoneração das contribuições em tela, nas hipóteses especificadas, tendo revogado expressamente todos os dispositivos legais relativos à exclusão de base de cálculo e isenção existentes até o dia 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:

(...)

II – da exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

§ 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:

I – a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;

(...) (destaquei)

Ressalte-se que esta Medida Provisória foi objeto da Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADIn nº 2.348-9 (DOU de

18/12/2000), que requereu a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade da restrição feita à Zona Franca de Manaus. O Supremo Tribunal Federal – STF, nesta ação, deferiu medida cautelar suspendendo a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus", disposta no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória Nº 2.037-24/00, com efeitos ex nunc. Posteriormente, em 02/02/2005, foi prolatada decisão julgando prejudicada a ADIn, sendo o processo arquivado sem apreciação do mérito.

Posteriormente à decisão liminar do STF na ADIn nº 2.348-9, foi editada a Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, a qual suprimiu a expressão "na Zona Franca de Manaus" do inciso I do § 2º do art. 14, acima citado, que vinha constando em suas edições anteriores. Desta forma, as exclusões da base de cálculo do PIS e da Cofins, no período solicitado no presente processo, anos-calendários de 2001 e 2002, eram as previstas no art. 14 da MP 2.158/2001-35, abaixo transcrito:

Art. 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 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; (Revogado pela Lei nº 11.508, de 2007)

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.

Da leitura do dispositivo legal não é possível localizar que havia previsão legal para exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins, das receitas decorrentes de vendas de mercadorias para empresas sediadas na Zona Franca de Manaus. Por óbvio não é possível aplicar a isenção constante do inc. II do caput, já que a Zona Franca de Manaus não é localizada no exterior e já proferimos o entendimento de que não é aplicável o disposto no art. 4º do DL nº 288/67.

Somente a partir da edição da Medida Provisória nº 202/2004, que foi convertida na Lei nº 10.996/2004, é que foi reduzida a zero as alíquotas de PIS e Cofins sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus, nos termos do seu art. 2º, in verbis:

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.

Necessário concluir que caso estas receitas já eram isentas/imunes das referidas contribuições sociais, seria totalmente inócua a edição desta lei reduzindo a alíquota para zero. Até porque não se poderia estabelecer alíquota zero para uma operação que estaria fora do campo de incidência das contribuições por força de imunidade constitucional.

Ressalto que este colegiado, embora utilizando de fundamentação discretamente diferente, também vem decidindo

Processo nº 11610.015971/2002-62
Acórdão n.º 9303-004.834

CSRF-T3
Fl. 1.051

assim. Transcreve-se abaixo a ementa do Acórdão nº 9303-003934, cujo julgamento deu-se em 07/06/2016:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2002 a 28/02/2002

PIS e COFINS. RECEITAS DE VENDAS A EMPRESAS SEDIADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. INCIDÊNCIA.

Até julho de 2004 não existe norma que desonere as receitas provenientes de vendas a empresas sediadas na Zona Franca de Manaus das contribuições PIS e COFINS, a isso não bastando o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Ante o exposto, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional e nego provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza