



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

Processo nº 13558.000573/2005-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.271 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de setembro de 2016
Matéria PIS/PASEP E COFINS
Recorrente NESTLÉ BRASIL LTDA. (SUCESSORA DA CIA. PRODUTORA DE ALIMENTOS - COPRODAL)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2001 a 31/12/2002

COFINS. VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. ART. 14, § 2º, I DA MP 2.037-24/2000. SUSPENSÃO. CONCESSÃO DE LIMINAR NA ADI 2.348-9/DF.

Por força do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 e do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição Federal de 1988, *ex vi* do entendimento externado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI 2.348-9/DF, especialmente na decisão de concessão de medida liminar para suspender, com eficácia *ex nunc*, disposições do art. 14, § 2º, I da Medida Provisória nº 2.037/-24/2000, foi mantida a equiparação das vendas destinadas a empresas localizadas na Zona Franca de Manaus à exportações e, por via de consequência, a isenção de PIS/Pasep e Cofins veiculada no art. 14, II do mesmo diploma.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2001 a 31/12/2002

PIS/PASEP. VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. ART. 14, § 2º, I DA MP 2.037-24/2000. SUSPENSÃO. CONCESSÃO DE LIMINAR NA ADI 2.348-9/DF.

Por força do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 e do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, da Constituição Federal de 1988, *ex vi* do entendimento externado pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADI 2.348-9/DF, especialmente na decisão de concessão de medida liminar para suspender, com eficácia *ex nunc*, disposições do art. 14, § 2º, I da Medida Provisória nº 2.037/-24/2000, foi mantida a equiparação das vendas destinadas a empresas localizadas na Zona Franca de Manaus à

exportações e, por via de consequência, a isenção de PIS/Pasep e Cofins veiculada no art. 14, II do mesmo diploma.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida.

Robson José Bayerl – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Rodolfo Tsuboi e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Alberga o presente processo auto de infração de PIS/Pasep e Cofins, período de apuração setembro/2001 a dezembro/2002, decorrente da não inclusão das vendas de mercadorias à Zona Franca de Manaus – ZFM na apuração dos tributos.

A fiscalização discorreu sobre a legislação de regência e concluiu que o art. 4º do DL 288/67, ao mencionar a legislação em vigor, referia-se àquela existente por ocasião da edição do diploma legal, devendo ser a expressão interpretada literalmente, em atenção ao art. 111 do CTN.

Inicialmente lavrados separadamente (Cofins – 13558.000573/2005-00 e PIS/Pasep – 13558.000574/2005-46), foram os processos juntados posteriormente em observância às disposições da Portaria SRF nº 6.129/2005.

Em impugnação o contribuinte sustentou a improcedência do lançamento, porquanto as vendas à ZFM equiparar-se-iam às exportações, por força do art. 4º do DL 288/67 c/c art. 40 do ADCT-CF/88; que a discussão havida na ADI 2.348-9 e as decisões lá proferidas teriam restabelecido a isenção para aludidas vendas; e, que a aplicação da taxa SELIC padeceria do vício de inconstitucionalidade.

A DRJ Salvador, acolhendo o entendimento do auto de infração, manteve o lançamento integralmente:

“ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO.

A isenção da contribuição para o PIS/COFINS, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, somente se aplica as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses dos incisos IV, VI, VIII e IX do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, como órgão da administração direta da União, não é competente para decidir quanto à inconstitucionalidade de norma legal.

A cobrança de débitos para com a Fazenda Nacional, após o vencimento, acrescidos de juros moratórios calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, além de amparar-se em legislação ordinária, não contraria as normas balizadoras contidas no Código Tributário Nacional.”

O recurso voluntário reproduziu os argumentos da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se conhece.

Como medida vestibular é necessário historiar a legislação de regência da ZFM e suas implicações sobre a incidência do PIS/Pasep e Cofins. Para tanto, transcrevo excerto do voto condutor proferido no Acórdão 3202-000.415, julgado em 24/01/2012, de lavra do Cons. Luís Eduardo Garrossino Barbieri:

“No tocante especificamente à Zona Franca de Manaus, o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967 prescrevia uma ‘equiparação’ entre as exportações efetuadas para o estrangeiro e as remessas de mercadorias nacionais para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, para efeitos fiscais e nos termos da legislação em vigor, verbis:

*‘Art. 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, **constantes da legislação em vigor**, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.’*
(grifou-se)

A Constituição Federal estabeleceu que as contribuições sociais não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação, nos termos do artigo abaixo transcrito:

‘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:

(...)

§ 2º **As contribuições sociais** e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;

No que se refere à Cofins, em relação às receitas de exportação, a Lei Complementar No. 70, de 30 de dezembro de 1991, estabeleceu em seu art. 7o:

*‘Art. 7o - É ainda isenta da contribuição a venda de mercadorias ou serviços destinados ao exterior, **nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.**’ (grifei)*

O Decreto No. 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentou o disposto no art. 7o da Lei Complementar 70/91, estabeleceu as condições relativas ao tratamento de isenção para as empresas estabelecidas nas localidades que menciona, assim dispendo:

"Art. 1º. Na determinação da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), instituída pelo art. 1º. da Lei Complementar no 70, de 30 de dezembro de 1991, serão excluídas as receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços, assim entendidas:

I - vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II - exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III - vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IV - vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;

e

V - fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível.

Parágrafo único. A exclusão de que trata este **artigo não alcança as vendas efetuadas:**

a) à 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:

(...)." (Grifou-se)

*Por sua vez, a Lei Complementar nº 85, de 15 de fevereiro de 1996, em seu art. 1º alterou a redação do art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, para isentar da Cofins as receitas provenientes das hipóteses adiante mencionadas, determinando ainda no seu art. 2º que **seus efeitos retroagissem aos fatos geradores ocorridos a partir do dia 1º de abril de 1992, data de início dos efeitos do disposto na referida Lei Complementar nº 70, de 1991:***

‘Art. 1º O art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:

I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras, nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IV - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;

V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Art. 2º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, **retroagindo seus efeitos a 1º de abril de 1992.**”

A Lei No. 9.718, de 27 de novembro de 1998, que trouxe diversas alterações relativas à contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, não fez

qualquer referência à exclusão de receitas de exportações ou à isenção das contribuições sobre tais receitas.

Posteriormente, a Medida Provisória No. 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e reedições, até a Medida Provisória No. 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, em seu art. 14, caput e parágrafos, adiante transcritos, dispôs sobre as regras de desoneração das contribuições em tela, nas hipóteses especificadas e revogou 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;

(...)

(grifei)

Por outro lado, é fato que o governador do Amazonas impetrou a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIn no 2.3489 (DOU de 18/12/2000) -, requerendo a declaração de inconstitucionalidade e ilegalidade da restrição feita à Zona Franca de Manaus. 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 art. 14 da Medida Provisória No. 2.037-24/00. Ocorre que a esta decisão foi conferido, expressamente, efeito ex nunc.

No entanto, cumpre destacar que o STF já emitiu decisão definitiva (em 02/02/2005) sobre a ADIn nº 2.348, nos seguintes termos:

‘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'.

Com a referida decisão julgando prejudicada a ADIn impetrada e arquivando o processo sem apreciação do mérito, à data de análise e elaboração do presente voto, entendo cabível a apreciação das razões de mérito da Recorrente nesta instância administrativa.

Retornando à análise da evolução normativa sobre a matéria, posteriormente à decisão liminar do STF (na ADIn no 2.3489), editou-se 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, verbis:

‘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.’

Posteriormente, foi editada a Medida Provisória nº 202, publicada em 26 de julho de 2004, convertida na Lei nº 10.996, de 2004, cujo art. 2º reduziu a zero as alíquotas de PIS e da Cofins 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, 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.’

Na tentativa de elucidar esta complexa evolução normativa sobre a matéria, transcrevo trechos da Solução de Divergência Cosit nº 7, de 29 de novembro de 2006, (DOU de 04/12/2006), onde é feito um estudo histórico sobre a legislação que regula a matéria:

‘15. A argumentação no sentido de que, para fins de isenção do PIS/Pasep e da Cofins, teria o art. 4o do Decreto-lei No.288, de 28 de fevereiro de 1967 ,equiparado a venda de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro exportação brasileira para o exterior, não prospera, de acordo com a inteligência do próprio dispositivo, como pode ser observado de sua transcrição a seguir:

Art. 4º. A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro. (Grifou-se)

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

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

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

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

do Decreto-lei nº 1.435, de 17 de dezembro de 1975, *in verbis*:

Art. 7º A equiparação de que trata o artigo 40 do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, não compreende os incentivos fiscais previstos nos Decretos-leis No. 491, de 5 de de 1969; 1.158, de 16 de março de 1971; 1.189, de 24 de setembro de 1971; 1.219, de 15 de maio de 1972, e 1.248, de 29 de novembro de 1972, nem os decorrentes do regime de “drawback”. (Grifou-se)

17. Por meio da Nota/Cosit/Cotex no 151, de 14 de maio de 2002, a Secretaria da Receita Federal (SRF) submeteu ao exame da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFIV), o seu entendimento sobre essa matéria, para que fosse ratificado ou retificado. A PGFN, por intermédio do PARECER/PGFN/CAT/No. 1.769, de 23 de maio de 2002, ratificou o entendimento da SRF no sentido de que a supressão da expressão “na Zona Franca de Manaus” que constava do inciso I do §2 do art. 14 da Medida Provisória No. 2.037-24, de 2000, no que se refere a vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, deve ser aplicável, exclusivamente, para as receitas de vendas enquadradas nos incisos IV, VI, VIII e IX do art. 14 da atual Medida Provisória no 2.158-35, de 2001.

18. Atualmente o art. 2º Lei no 10.996, de 15 de dezembro de 2004, conversão da Medida Provisória nº 2.202, de 23 de julho de 2004, em relação as receitas de vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, assim dispõe:

‘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 as 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”.

CONCLUSÃO

19. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência respondendo recorrente que a isenção da Cofins prevista no art. 14 da Medida Provisória 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória no 2.158-35, de 2001, quando se tratar

de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplica-se para as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido art. 14, a seguir transcritos:

IV) receitas do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

VI) 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;

VIII) receitas de vendas realizadas pelo produtor-vendedor as empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-lei No. 1.248, de 1972, destinada ao fim específico de exportação; e

IX) receitas de vendas efetuadas com fim específico de exportação para o exterior, as empresas comerciais exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

19.1 A isenção da Cofins não alcança os fatos geradores ocorridos entre 1º de fevereiro de 1999 e 21 de dezembro de 2000, período em que produziu efeitos à vedação contida no inciso I do §2º do art. 14 da Medida Provisória n 1.858-6, de 1999, e reedições, até a Medida Provisória re 2.03724, de 2000.

20. Somente a partir de 22 de dezembro de 2000, data de publicação no Diário Oficial da União da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória No 2.158-35, de 2001, é que estão isentas da Contribuição para o PIS/Pasep às receitas de vendas relacionadas nos incisos "IV", "VI", "VIII" e "IX" de seu art. 14.

21. Conseqüentemente, continuam isentas da incidência da Cofins e do PIS/Pasep as demais receitas enquadradas nos incisos I, II, III, V e VII do art. 14 da Medida Provisória 2.158-35, de 2001, por não estarem relacionadas com vendas à Zona Franca de Manaus.

22. Ressalte-se que, a partir de 26 de julho de 2004, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ficaram reduzidas a zero para as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus ZFM, quando auferidas por pessoa

jurídica estabelecida fora da ZFM, com base no dispõe o art. 22 da Lei no. 10.996, de 2004.

(...)” (grifos e destaques no original)

Oportuno mencionar, em relação ao PIS/Pasep, que o art. 5º da Lei nº 7.714/88 trouxe a possibilidade de exclusão das “*receitas de exportação de produtos manufaturados nacionais*” da receita operacional bruta, posteriormente alterada pela Lei nº 9.004/95, para ressaltar textualmente as vendas efetuadas à Zona de Franca de Manaus, isto é, dispor que a exclusão em questão não alcançaria as vendas efetuadas à ZFM.

A partir da edição da MP 1.858-6/99, houve a unificação do tratamento das contribuições.

Feito o intróito, passa-se ao exame da legislação.

De antemão, verifica-se que a celeuma reside na interpretação a ser atribuída ao art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, cuja redação é a seguinte:

“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.”

Desse texto, o *punctum saliens* é o sentido da expressão “constantes da legislação em vigor”, entendendo a Administração Tributária que significaria restringir a equiparação apenas aos efeitos fiscais decorrentes de leis em vigor por ocasião da publicação do diploma, enquanto o recorrente defende que a equiparação, até mesmo por força do art. 40 do ADCT, alcançaria a legislação superveniente que trouxesse qualquer tratamento tributário especial à exportação, estendendo-a às vendas à Zona Franca de Manaus - ZFM.

A redação do texto legal, de fato, não é das melhores e permite abrigar ambas as exegeses.

Vale registrar que, distintamente do que asseverou a Solução de Divergência Cosit nº 07/2006, a clareza do dispositivo em comento não se verifica, pelo contrário, rende ensejo a um amplo campo para debate, mormente porque o DL 1.435/75 excluiu expressamente da equiparação das vendas a ZFM às exportações uma série de benefícios fiscais veiculados em decretos-leis **posteriores** ao DL 288/67, o que levaria à conclusão oposta àquela estampada no ato opinativo, de modo que a expressão “constantes da legislação em vigor” teria efeitos eminentemente prospectivos, alcançando não só tratamento fiscal diferenciado então existente, mas também aquele que viesse a ser criado posteriormente.

Todavia, a adoção dessa tese, em sede administrativa, ainda que aparentemente mais consentânea com o escopo do norma, conflita com a dicção do Decreto nº 1.030/93, revogado apenas tacitamente pela evolução da legislação, que excluiu textualmente a possibilidade de não se incluir as vendas a empresas estabelecidas na ZFM da base de cálculo da Cofins, mantendo, todavia, a possibilidade de exclusão das exportações.

A impossibilidade de questionamento do sobredito decreto decorre da vedação constante do Art. 26-A, *caput*, do Decreto nº 70.235/72

Entretanto, não se pode perder de vista que o período de apuração *sub examine* alcança setembro/2001 a dezembro/2002, sendo que nesta época, desde 14/12/2000, encontrava-se em plena eficácia medida liminar deferida na ADI 2.348-9/DF, que suspendeu *ex nunc* os efeitos do art. 14, § 2º, I da MP 2.037-24/2000, nestes termos:

“PROSEGUINDO NO JULGAMENTO, O TRIBUNAL, POR UNANIMIDADE, APÓS O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) TER REAJUSTADO A EXTENSÃO DE SEU VOTO, LIMITANDO-O À ZONA FRANCA DE MANAUS, DEFERIU A CAUTELAR COM EFICÁCIA EX NUNC, QUANTO AO INCISO I DO § 2º DO ARTIGO 14 DA MEDIDA PROVISÓRIA 2.037-24, DE 23 DE NOVEMBRO DE 2000, PARA SUSPENDER A EFICÁCIA DA EXPRESSÃO ‘NA ZONA FRANCA DE MANAUS’. VOTOU O PRESIDENTE. O MINISTRO-RELATOR, NA SEQUÊNCIA DOS TRABALHOS, CHAMOU O PROCESSO À ORDEM, PROPONDO COMPLEMENTAÇÃO DO JULGAMENTO. DELIBEROU O TRIBUNAL, POR UNANIMIDADE, CONCEDER A LIMINAR PARA, SEM REDUÇÃO DE TEXTO, SUSPENDER A EFICÁCIA DO ARTIGO 51 DA MEDIDA PROVISÓRIA 2.037-24, DE 23 DE NOVEMBRO DE 2000, RELATIVAMENTE AO INCISO I DO § 2º DO ARTIGO 14 QUANTO À EXPRESSÃO “NA ZONA FRANCA DE MANAUS”. O SENHOR MINISTRO CARLOS VELLOSO (PRESIDENTE) NÃO VOTOU NESTA PROPOSIÇÃO DE COMPLEMENTAÇÃO DO JULGAMENTO EM VIRTUDE DE SUA SAÍDA OCASIONAL.” (destacado)

A medida liminar alhures referida perdeu eficácia apenas em 15/02/2005, data da publicação da seguinte decisão:

“EM 02/02/05 ‘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. NOS TERMOS DO PRECEDENTE REVELADO NA APRECIÇÃO 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’.”

Portanto, a tarefa que se apresenta neste momento não é mais investigar a interpretação mais adequada à legislação, mas sim esquadrihar a decisão do Supremo

Tribunal Federal e determinar o seu alcance, a partir da suspensão da expressão “na Zona Franca de Manaus” constante do art. 14, § 2º, I da MP 2.037-24/2000.

Rememorando, a redação deste dispositivo era a seguinte:

“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 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;

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.” (sublinhado)

Examinando o voto prolatado pelo Min Marco Aurélio infere-se que a suspensão não teve a dimensão limitada conferida pela SD Cosit 07/2006, que restringiu a isenção à ZFM aos incisos IV, VI, VIII e IX, porém bem mais ampla, estendendo-se a todos os incisos do art. 14, de maneira que as vendas destinadas à ZFM estariam isentas do PIS/Pasep e Cofins, principalmente em razão da equiparação às exportações.

Esta conclusão se assenta nas seguintes passagens do voto condutor:

“Analisar-se, relativamente ao inciso I do § 2º do artigo 14 e ao artigo 32, o alegado vício material. Constitui objetivo fundamental da República Federativa do Brasil erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades regionais – (...). A mesma tônica é notada quando se trata da ordem econômica, prevendo o inciso VII do artigo 170 da Constituição Federal a redução das desigualdades regionais e sociais, e o § 7º do artigo 165, a necessidade de os orçamentos fiscal e de investimento visarem à redução das desigualdades inter-regionais. (...). No caso, a projeção no tempo do benefício linear, a alcançar toda e qualquer empresa que atue na área por ele coberto, pouco importando a região geográfica em que situada, resulta no menosprezo ao objetivo maior da República Federativa do Brasil, à necessidade de mitigar-se, tanto quanto possível, as desigualdades regionais. Mais do que isso, presente a norma do artigo 40 do Ato das Disposições Transitórias, revela a abertura de via à fuga de empresas sediadas na Amazônia. Aspectos ligados à conveniência ditarão, ao menos, a transferência de novos investimentos para regiões mais desenvolvidas, fulminando-se, assim, a importância, os valores que levaram o Constituinte a não só manter a Zona Franca de Manaus, com os incentivos fiscais em vigor à época, como também fazê-lo de forma acentuado no tempo, previsto o prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição. (...)

*Quanto ao inciso I do § 2º do artigo 14 surge mais clara ainda relevância da articulação de inconstitucionalidade.(...). A razão de ser do artigo 40 do Ato das Disposições Transitórias direcionaria, isto sim, ao elastecimento dos benefícios próprios, sob o ângulo fiscal, na região, e não ao afastamento, à exclusão. Óptica diversa, disciplina discrepante do fim visado, implica a revelação de visão miope. **O art. 40 do Ato das Disposições Transitórias constitucionalizou, de forma projetada no tempo, considerados os vinte e cinco anos a partir da promulgação da Constituição Federal, a legislação ordinária reveladora de outorga de benefícios a quem***

viesses a estabelecer-se na Amazônia. Por isso mesmo, ganhou envergadura e respeitabilidade maior o artigo 4º do Decreto-Lei nº 288/67:

(...)

Como asseverado na inicial, tal equiparação ‘integra o conjunto de estímulos que compõem a Zona Franca, tendo sido, portanto, mantida até 2013 nos termos do artigo 40 do ADCT’. Há de concluir-se que legislação a revelar trato diferente da matéria, a exclusão inibidora de novos investimentos, conflita com a manutenção projetada no tempo da Zona Franca de Manaus. A incongruência é flagrante, no que, em relação a uma das áreas que maior proteção necessita, quer sob o ângulo da segurança nacional, quer internacional, tenha-se afastado a isenção em análise, em que pese o alargamento geográfico que lhe foi atribuído. (...)’ (destacado)

Insufismável, então, a manutenção da equiparação das vendas à ZFM às exportações, com direito garantido à isenção do PIS/Pasep e Cofins, pelos menos, a partir da concessão da medida liminar na ADI 2.348-9/DF, para suspender a eficácia do art. 14, § 2º, I da MP 2.037/2000.

Considerando que o período lançado está integralmente englobado no interregno em que vigente a medida cautelar, com efeitos *ex nunc* e *erga omnes*, típicos das liminares em ações de constitucionalidade, dessume-se pela improcedência do lançamento.

Nesse sentido, pelo menos quanto às conclusões, podem ser citados os Acórdãos nºs 3401-01.524, de 11/08/11; 3802-001.659, de 19/03/2013; 3401-002.249, de 21/05/2013; e, 9303-002.650, de 13/11/2013.

Na seqüência, quanto à constitucionalidade da adoção da taxa SELIC como juros moratórios, uma vez acolhido o recurso no mérito, com a declaração de insubsistência do lançamento, prejudicado resta o enfrentamento da matéria.

Com estas considerações, voto por dar provimento ao recurso.

Robson José Bayerl



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento autenticado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001. Corresponde à fé pública do servidor, referente à igualdade entre as imagens digitalizadas e os respectivos documentos ORIGINAIS.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ROBSON JOSE BAYERL em 07/10/2016 15:12:00.

Documento autenticado digitalmente por ROBSON JOSE BAYERL em 07/10/2016.

Esta cópia / impressão foi realizada por VALERIA JOSE VIEIRA DA COSTA em 11/02/2019.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP11.0219.14256.BZE0

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

3B8EB174A3D6BE32F9948CC177485932219EE93D