

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 19/03/2008

Silvio Cláudio Barbosa
Mat.: Sape 91745

CC02/C01
Fls. 250



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 13603.000089/2003-18
Recurso nº 131.073 Voluntário
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS E COFINS
Acórdão nº 201-80.803
Sessão de 11 de dezembro de 2007
Recorrente ESAB S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida DRJ em Belo Horizonte - BH

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial de:
de 23/04/08
Rubrica

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Data do fato gerador: 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999,
31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999,
30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999, 31/12/1999,
31/01/2000, 29/02/2000, 31/03/2000, 30/04/2000,
31/05/2000, 30/06/2000, 31/07/2000, 31/08/2000,
30/09/2000, 31/10/2000, 30/11/2000, 31/12/2000,
31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2001, 30/04/2001,
31/05/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 31/08/2001,
30/09/2001, 31/10/2001, 30/11/2001, 31/12/2001,
31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002,
31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002,
30/09/2002

PIS E COFINS. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

A isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 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, exclusivamente, às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo. No que se refere à Cofins, a isenção não alcança os fatos geradores ocorridos entre 1º de fevereiro de 1999 e 17 de dezembro de 2000, período em que produziu efeitos a vedação contida no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, e reedições (atual

7 Jan

f

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 19/03/2008.	
Silvio Siqueira Barbosa Mat.: Siage 91745	

Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001). Quanto ao PIS, a isenção aplica-se somente para os fatos geradores ocorridos a partir do dia 18 de dezembro de 2000.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto (Relator). Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.

Josefa Maria Coelho Marques:
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

[Assinatura]
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maurício Taveira e Silva, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Antônio Ricardo Accioly Campos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 19, 03, 2008.	
Sylvio Brancato Barbosa Mat.: Sape 91745	

Relatório

Trata-se de pedido de compensação apresentado em 13/01/2003 (fl. 01), no valor de R\$ 93.222,00, em que a contribuinte pretende compensar débitos de PIS e Cofins de dezembro de 2002 com créditos oriundos de pagamentos considerados indevidos/a maior de PIS e Cofins, relativos ao período de fevereiro de 1999 a setembro de 2002, em função de ter tributado pelas referidas contribuições receitas de vendas destinadas a estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus.

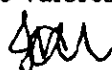
A solicitação foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal em Contagem - MG, que, por meio do Despacho Decisório de fls. 150/151, indeferiu o pleito da recorrente, por não ter verificado pagamentos a maior ou indevidos.

Irresignada, tendo sido cientificada em 25/11/2003 (fl. 151), a requerente apresentou, em 19/12/2003, as suas razões de discordância (fls. 157/191), onde alega, em síntese, que promoveu a extinção do débito através de Declarações de Compensação listadas em sua peça, utilizando créditos oriundos de pagamentos a maior ocorridos no período de fevereiro de 1999 a setembro de 2002, mas que não providenciou a retificação das DCTF relativas ao período, não dando a possibilidade de o Fisco verificar a origem destes pagamentos. Além disso, argumenta que os créditos compensados são provenientes de receitas de vendas destinadas a estabelecimentos localizados na Zona Franca de Manaus, as quais teriam sido indevidamente tributadas pela contribuinte.

O Acórdão da 1ª Turma da DRJ em Belo Horizonte - MG de nº 6.592 (fls. 212/224), de 16 de agosto de 2004, indeferiu a solicitação da contribuinte, entendendo que a isenção prevista no art. 14 da MP nº 2.037-25/00, atual MP nº 2.158-35/01, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplicar-se-ia, exclusivamente, às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e XI, do referido artigo. No que se refere à Cofins, a isenção não alcançaria 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 MP nº 1.858-6/99, e reedições (atual MP nº 2.158-35/2001). Quanto ao PIS, a isenção aplicar-se-ia somente para os fatos geradores ocorridos a partir de 18 de dezembro de 2000.

Cientificada da decisão em 28/07/2005, a recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 228/236) em 25/08/2005, onde sustenta, resumidamente, que o Acórdão *a quo* merece ser reformado, por não ter deferido a compensação da recorrente quanto ao valor por ela pago a maior, em função da não exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins, dos valores relativos às vendas realizadas para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus. Argumentou também que a diferença paga a maior corresponderia ao valor do crédito utilizado na Declaração de Compensação apresentada à SRF, mas, como a recorrente não apresentou a retificação das DCTFs relativas ao período do crédito pleiteado, a Receita Federal não conseguiu verificar a origem dos pagamentos feitos a maior, não homologando as declarações apresentadas.

Assim, de acordo com a legislação que menciona e de decisões da própria SRF, teria a recorrente direito à restituição de valores que foram indevidamente recolhidos, a título



Processo nº 13603.000089/2003-18
Acórdão n.º 201-80.803

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19 / 03 / 2008
S88 Sílvia Siqueira Barbosa Mat : Slape 91745	

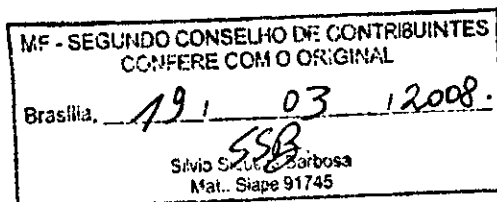
CC02/C01
Fls. 253

das referidas contribuições, via processo de compensação. Requer que seja declarada insubsistente a decisão que indeferiu a homologação da declaração em epígrafe.

É o Relatório.

[Handwritten signature]

[Handwritten mark]



Voto Vencido

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e verifiquei nos autos a existência de certidão de arrolamento de bens (fl. 227). Assim, por ser admissível, passo a apreciar o recurso.

Conforme foi possível depreender da análise dos autos, a contribuinte não teve homologado o seu pedido de compensação, que não aceitou a alegada isenção da contribuição ao PIS e da Cofins das vendas efetuadas à Zona Franca de Manaus.

Antes de analisar o mérito propriamente dito, importante denotar que o Despacho Decisório Saort, de 16 de junho de 2003, confirmou os pagamentos efetuados pela contribuinte (fl. 150) e que são alegados a maior pela contribuinte. Outrossim, esse mesmo Despacho Decisório não homologou a Declaração de Compensação, por inexistência de pagamentos a maior ou indevidos no período (fl. 151), o que nos remete à tese sustentada pela recorrente sobre se cabível a isenção das vendas realizadas à Zona Franca de Manaus no período de fevereiro de 1999 a setembro de 2002.

Nos resta então manter ou rejeitar a decisão da DRJ, independentemente da possibilidade de recuperação da exação tributária por parte da contribuinte, que, frise-se, em nenhum momento foi flagrada pelas autoridades lançadoras em qualquer irregularidade no período de 02/1999 a 09/2002, tendo sido punida pelo fato de ter compensado, alegadamente de forma incorreta, excesso de exação.

Passemos então a analisar se existiam ou não tais créditos, que permitiriam sua compensação, à luz do direito.

Primeiramente, analisemos da incidência do PIS e da Cofins em relação às saídas destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) e dos efeitos da Medida Provisória nº 2.158, de 24 de agosto de 2001.

A Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/99, revogou expressamente a Lei nº 9.004/95, todavia, restabeleceu a sujeição à incidência do PIS e da Cofins para as receitas decorrentes de vendas realizadas às empresas localizadas na Zona Franca de Manaus (ZFM). Segundo o § 2º do art. 14¹ da mencionada norma, as isenções previstas para a contribuição ao PIS e a Cofins não alcançavam as saídas destinadas a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio.

Em vista da tentativa do legislador em restabelecer a incidência do PIS e da Cofins nas vendas para a ZFM, o Governador do Estado do Amazonas interpôs a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.348-9, na qual foi concedida medida liminar, pelo Plenário do STF, suspendendo a eficácia da expressão "a Zona Franca de Manaus", contida no art. 14, § 2º,

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

(...)

§ 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;".
(grifo nosso)

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19 / 03 / 2008
Sérvio Siqueira Barbosa Mat.: Sape 91745	

I, da Medida Provisória nº 2.037-24², de 23/11/2000, tendo em vista que estas vendas são equiparadas às exportações, conforme definido no art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, o qual disciplina os incentivos da Zona Franca de Manaus.

O dispositivo mencionado assegura a equiparação, para todos os efeitos fiscais, entre as operações de exportação brasileiras para o estrangeiro e as remessas de mercadorias nacionais para consumo ou industrialização na Zona Franca ou reexportação para o estrangeiro. Ainda, tal equiparação compõe o conjunto de estímulos que integram a Zona Franca de Manaus, permanecendo em vigor até o ano-calendário de 2013, nos termos do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias³.

Assim sendo, após a concessão da referida liminar, com efeitos *erga omnes*, ou seja, aplicável a todos os contribuintes, foi editada a Medida Provisória nº 2.037-25, em 21/12/2000 (atualmente MP nº 2.158-35), excluindo a expressão "a Zona Franca de Manaus" contida no inciso I do § 2º do art. 14.

Em decorrência da Medida Provisória acima mencionada, poder-se-ia interpretar, à primeira vista, que as receitas de vendas realizadas às empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus restariam isentas do PIS e da Cofins.

Nessa mesma linha, as Superintendências Regionais da Receita Federal de São Paulo e Paraná publicaram as ementas das Soluções de Consultas, que dentre outras destacamos as de nºs 98/2001 e 102/2001, as quais determinam que estão isentas da contribuição para o PIS e para a Cofins as receitas decorrentes de venda de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, as quais citamos a seguir:

"Solução de Consulta nº 98 - PIS/COFINS - Vendas para a Zona Franca de Manaus

'São isentas da contribuição para a COFINS as vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus efetuadas a partir de 18/12/2000.' (DOU-E de 6.07.2001).

Dispositivos legais: Decreto-lei nº 288/1967, art. 4º; Lei Complementar nº 70/1991, art. 7º; Decreto nº 1030/1993, art. 1º; Lei Complementar nº 85/1996; MP nº 1858/1999, art. 14 e art. 23, II, 'b'; MP nº 2037-25/2000, art. 14.

'São isentas da contribuição para o PIS as vendas para a Zona Franca de Manaus efetuadas a partir de 18/12/2000.' (DOU-E de 6.07.2001).

² "Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

§ 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.

(...)

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.

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."

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19/03/2008
Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: SIAPE 91745	

Dispositivos legais: Decreto-lei nº 288/1967, art. 4º; MP nº 1858/1999, art. 14 e art. 23, II, 'b'; MP nº 2037-25/2000, art. 14.

Decisão nº 102/2001 - PIS E COFINS - Zona Franca de Manaus - solução de consulta

ISENÇÃO - Zona Franca de Manaus. A partir da publicação da Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000 publicada no DOU de 22 de dezembro de 2000 (atualmente Medida Provisória nº 2.113-25, de 27 de março de 2001), as receitas decorrentes de venda de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus estão isentas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e COFINS. (Site da Imprensa Nacional em 8.06.2001).

DISPOSITIVOS LEGAIS: Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro DE 1967, art. 4º e Medida Provisória 2.113-29, de 27 de março de 2001, art. 14, § 1º."

Todavia, após a publicação da MP com as citadas modificações, o posicionamento da Receita Federal acerca deste assunto não foi unânime, sendo também publicadas decisões no sentido de que a receita de vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental não estavam abrangidas pela isenção das contribuições em questão, dentre elas destacamos as Soluções de Consultas nºs 262/2001 - 8ª Região Fiscal (São Paulo); e 12/2002 - 3ª Região (Nordeste):

Solução de Consulta nº 262/2001 - PIS/Cofins:

"EMENTA: RECEITA DE VENDAS. ZONA FRANCA DE MANAUS. AMAZÔNIA OCIDENTAL. ISENÇÃO A receita de vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental não está abrangida pela isenção da contribuição para o PIS nos termos da legislação de regência.

DISPOSITIVOS LEGAIS: MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14"

Solução de Consulta nº 12/2002 - PIS/Cofins:

"RECEITA DE VENDAS. ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. A receita de vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus não está abrangida pela isenção da COFINS e do PIS, nos termos da legislação de regência.

DISPOSITIVOS LEGAIS: MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14. (DOU de 24.05.2002)".

Assim, considerando a controvérsia insurgente sobre a incidência ou não do PIS e da Cofins sobre as receitas das vendas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação fez publicar as Soluções de Divergências nºs 12, 13 e 14, que possuem o seguinte conteúdo:

"A isenção do PIS/Pasep prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 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 somente para os fatos geradores

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19/03/2008
Sívio Barreto Barbosa Mat.: SIAPE 91745	

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. Continuam sujeitas à incidência do PIS/Pasep, as receitas de vendas efetuadas a empresas sediadas nas localidades e estabelecimentos listados nos incisos I, II e III do § 2º do art. 14 da atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, mesmo que essas vendas se enquadrem nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX do mencionado art. 14.

Dispositivos Legais: Lei nº 7.714, de 1988; Lei nº 9.004, de 1995; Medida Provisória nº 1.212, de 1995, e reedições, atual Lei nº 9.715, de 1995; 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 nº 2.158-35, de 2001; Medida liminar deferida pelo STF, na ADI nº 2.348-9; e Parecer/PGFN/CAT/No1.769, de 2002."
(Sublinhamos)

Em linhas gerais, o Coordenador-Geral do Sistema de Tributação esclareceu que a isenção ora comentada fora concedida aos fatos geradores ocorridos a partir de 18 de dezembro de 2000 e, exclusivamente, às receitas com vendas para a Zona Franca de Manaus nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, art. 14, da MP nº 2.158-35, quais sejam:

i) de 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;

ii) 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;

iii) das 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; e

iv) das 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.

Desta forma, considerando o posicionamento da Receita Federal, a partir de 18 de dezembro de 2000, haverá isenção do PIS e da Cofins sobre as receitas de vendas efetuadas à Zona Franca de Manaus, desde que sejam provenientes das atividades acima transcritas, o que não seria o caso da contribuinte.

Ainda quanto ao entendimento das autoridades fiscais, tendo em vista as citadas Soluções de Divergências e considerando as normas que tratam dos incentivos fiscais previstos para a Zona Franca de Manaus, podemos depreender que o entendimento manifestado pelas autoridades fiscais estaria consubstanciado em que o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67⁴ regula tão-somente os incentivos vigentes à época de sua edição e seriam exclusivamente esses

⁴ "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."

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19/03/2008
Silvio Sérgio Barbosa Mat.: Sjape 91745	

incentivos que seriam mantidos segundo o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da Constituição Federal, pelos aspectos que a seguir expomos.

O art. 4º do mencionado Decreto-Lei determina que a equiparação à exportação relativa as saídas para a Zona Franca de Manaus será para todos os efeitos fiscais, **constantes da legislação em vigor**. Assim, considerando que a contribuição relativa ao PIS foi criada no ano de 1970, portanto, posterior ao citado Decreto-Lei, a equiparação não seria aplicável.

Um outro aspecto a ser considerado, dentro dos critérios de interpretação de que as autoridades fiscais poderiam se utilizar, constante da conclusão da solução de divergência, é o de que somente o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 poderia trazer o rol dos incentivos previstos no art. 40 do ADCT da CF/88, por tratar-se de Lei especial/específica acerca da matéria. São eles expressamente para o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto de Importação (II). Outros incentivos esparsamente concedidos, ainda que mencionassem ou condicionassem que a operação fosse destinada à ZFM, não eram próprios daquela região, portanto, não estariam "constitucionalizados" pelo art. 40 do ADCT, podendo ser revogados a qualquer tempo.

Outros argumentos que se somam aos anteriores são de que as exportações somente foram excluídas expressamente da base de cálculo do PIS por meio da Lei nº 7.714/88⁵, publicada em dezembro de 1988, portanto, posterior à promulgação da Constituição Federal. Tendo em vista tal situação, o Fisco poderia argumentar que o benefício da isenção não estaria "constitucionalizado", podendo ser revogado, como o foi em razão do disposto no art. 5º da Medida Provisória nº 66/2002⁶, convertida na Lei nº 10.637/2002, o qual determina que a contribuição para o PIS não incidirá sobre as receitas decorrentes das vendas de mercadorias para o exterior.

Ainda que fosse possível alegar que o Decreto-Lei nº 288/67 manteria a equiparação das vendas para a ZFM como "exportação para o exterior", a não constitucionalização do benefício, em razão do acima exposto, permitiria que Lei posterior criasse exceção estabelecendo que uma "receita de exportação para o exterior" fosse tributada pelo PIS e pela Cofins, como no caso em concreto aconteceu com a venda para a ZFM pela edição da Lei nº 9004/95⁷.



⁵ "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."

⁶ "Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:
I - exportação de mercadorias para o exterior;
(...)"

⁷ "Art. 1º O art. 5º da Lei nº 7.714, de 29 de dezembro de 1988, acrescido dos §§ 1º e 2º, passa a vigorar com a seguinte alteração:

"Art. 5º Para efeito de determinação da base de cálculo (...) do (PIS) e (Pasep), (...), o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.
(...)"

§ 2º A exclusão prevista neste artigo não alcança as vendas efetuadas:

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

(...)." 

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 19 / 03 / 2008.	
Sílvia Regina Barbosa	
Mat.: Siapre 91745	

Além disso, quando as autoridades fiscais determinam, por meio das citadas Soluções de Divergências, que a isenção prevista para as saídas à Zona Franca de Manaus se aplicariam somente às receitas oriundas das atividades ali descritas, eles o fazem considerando que a nova Medida Provisória (nº 2.158-35/2001), ao retirar a expressão Zona Franca de Manaus, não renova automaticamente o benefício da isenção para aquela localidade. Para tanto se faz necessária a previsão expressa na lei, posto que, de acordo com o art. 176 do Código Tributário Nacional⁸, a isenção é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para sua concessão. Por este motivo é que depreendemos que as autoridades fiscais elencaram quais as receitas que seriam beneficiadas pela isenção da referida norma, posto que somente aquelas estão expressamente isentas nos termos da lei vigente.

Após, considerados os argumentos que poderiam ser suscitados pelas autoridades fiscais, passamos a discorrer acerca de nosso posicionamento sobre o assunto.

Primeiramente, quanto ao Decreto-Lei nº 288/67, importante denotar que a Zona Franca de Manaus foi criada pela Lei nº 3.153/57, posteriormente alterada pelo Decreto-Lei nº 288/67, cujo objetivo foi o de promover o desenvolvimento da área abrangida por aquela região geográfica. Assim, foram criados diversos incentivos fiscais a ela direcionados.

Em relação aos incentivos fiscais, prevê o art. 4º do mencionado decreto-lei que a exportação de mercadorias de origem nacional, tanto para consumo como para industrialização na Zona Franca de Manaus ou reexportação para o estrangeiro, será, para todos os efeitos fiscais, a constante na legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.

Considerando o mencionado dispositivo, podemos depreender que as saídas destinadas à Zona Franca de Manaus equivalem a uma exportação brasileira para o estrangeiro. Nota-se que o legislador, ao utilizar o termo *equivalência*, o fez com o objetivo de demonstrar que as saídas para aquela região devem obter o mesmo resultado de uma exportação para o estrangeiro. Ele atribuiu ao ato (saídas para Zona Franca de Manaus) o mesmo regime jurídico previsto para a operação com o exterior.

Caso a lei empregasse o termo *equiparar*, estaria o legislador presumindo que dois "entes" diferentes, sob a ótica da Lei, seriam iguais. Essa igualdade seria efetuada mediante um critério que, no caso, a Lei escolheu como "legislação em vigor". Logo, para se tornarem iguais, o intérprete deveria recorrer ao que naquela data determinava a aplicação da paridade. Ocorre que *equivaler* não pressupõe presunção ou ficção legal, ou seja, os dois desiguais continuam desiguais; todavia, o regime jurídico, no caso, o benefício, aplicável aos diferentes seria o mesmo.

Se a norma pretendeu efetuar *equivalência* e não *equiparação*, não seria possível entender que a expressão "constantes da legislação em vigor" fosse estática e compreendesse somente os benefícios fiscais concedidos à época, posto que a norma designou que as vendas para a ZFM adotassem um determinado regime jurídico. Se a adoção desse regime for interpretada estaticamente, voltada para a época da edição do referido decreto-lei, a conclusão que poderia ser obtida é que esse regime poderia ser utilizado somente em 1967,



⁸ "Art. 176. A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração."

mesmo para o IPI e o II, que foram expressamente citados, o que culminaria com o propósito da edição do Decreto-Lei nº 288/67.⁹

Dessa forma, a equivalência dos regimes jurídicos deve ser entendida de forma dinâmica, ou seja, sempre que houver o evento de venda para a ZFM adotar-se-á o regime jurídico que lhe foi atribuído em 1967, desde que o Decreto-Lei nº 288/67 esteja vigente.

Assim, independentemente do momento em que incentivos fiscais direcionados à exportação venham a ser criados, antes ou após a publicação do Decreto-Lei nº 288/67, aplicam-se, por equiparação, as saídas à Zona Franca de Manaus.

Ao analisarmos o previsto no art. 40 do ADCT, verificamos que tal dispositivo reforça o entendimento de que o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 deve ser respeitado, pois o mencionado dispositivo constitucionalizou os incentivos fiscais previstos para aquela região, confirmando a intenção da norma de 1967.

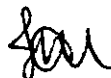
A norma constitucional reafirma que a Zona Franca de Manaus deverá ser mantida com as suas características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais até o ano de 2013, o que permite a interpretação de que o Decreto-Lei nº 288/67 foi recepcionado como Lei Complementar.

Nesse sentido, todos os incentivos fiscais vigentes à data da promulgação da Constituição Federal de 1988 foram "constitucionalizados" e deveriam ser mantidos até a data da extinção daquela região.

Vale ainda ressaltar que, à época da promulgação da Constituição, a contribuição ao PIS e a Cofins sobre as receitas de exportação eram beneficiadas indiretamente, posto que as quantias efetivamente pagas a título desta contribuição poderiam ser deduzidas do valor do Imposto sobre a Renda devido pela pessoa jurídica. Ainda, nos casos em que a exportadora não apresentasse Imposto sobre a Renda devido, o valor das contribuições seriam a ela restituídos. Portanto, apesar de não ser um benefício direto, podemos entender que o objetivo da norma que previa a restituição era desonerar as operações de exportação da mencionada contribuição.

Neste sentido, entendemos que, se não houver benefício por desoneração do PIS e da Cofins incidentes nas vendas para a ZFM, no mínimo esse incentivo deverá permanecer, por força do art. 40 do ADCT da Constituição Federal de 1988.

Finalmente, após esses anos, restou mantida a medida liminar na ADI nº 2.348-9, que restou arquivada em 2005 por perda de objeto, já que nos dias atuais essas contribuições incidem sob a alíquota zero.



⁹ "Art. 1º O art. 5º da Lei nº 7.714, de 29 de dezembro de 1988, acrescido dos §§ 1º e 2º, passa a vigorar com a seguinte alteração:

"Art. 5º Para efeito de determinação da base de cálculo (...) do (PIS) e (Pasep), (...), o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.

(...)

§ 2º A exclusão prevista neste artigo não alcança as vendas efetuadas:

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

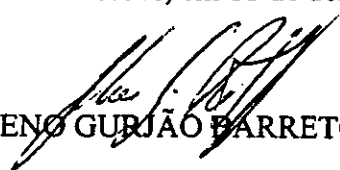
(...)." 

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 19/03/2008.	SSB
Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: Siapa 91745	

O Tribunal Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal suspendeu a eficácia da Medida Provisória nº 2.037-24 a partir de sua publicação, em 14/12/2000, com efeitos *ex nunc*. Isso posto, reconheço o direito da contribuinte à compensação da exação a partir dessa data.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso para cancelar a parte do lançamento de ofício referente à não homologação da compensação dos indébitos ocorridos entre janeiro de 2000 e dezembro de 2002. Quanto aos pretensos indébitos relativos ao período entre fevereiro e dezembro de 1999, por conseguinte, nego provimento ao contido no recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007.


GILENO GURJÃO BARRETO 

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19 / 03 / 2008.
SSB	
Sílvia Regina Barbosa	
Mat.: SIAPE 91745	

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator-Designado

Divirjo do ilustre Relator em relação à matéria, por adotar o entendimento do Acórdão nº 203-08.988, Recurso Voluntário nº 122.018, de lavra da ilustre Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins, cujo teor foi o seguinte:

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

'Art 7º É ainda isenta da contribuição a venda de mercadorias ou serviços destinados ao exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.'

O Decreto nº 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentou o disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, estabeleceu as condições para a concessão de isenção, assim dispondo:

'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) 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;



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>19</u> / <u>03</u> / <u>2008</u>
<u>SSB</u> Sérvio de Aguiar Barbosa Matr. Sige 91745

c) a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados a exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992;

d) no mercado interno, às quais sejam atribuídos incentivos concedidos à exportação.

(...)' (grifou-se)

Por sua vez, a Lei Complementar nº 85, de 15 de fevereiro de 1996, 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.'
(grifou-se)

A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, não fez qualquer referência à exclusão de receitas de exportações ou à isenção das contribuições sobre tais receitas. A Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e reedições até a Medida Provisória nº 2.034-24, de 23 de novembro de 2000, redefiniu no seu art. 14 as regras de desoneração da contribuição em tela nas hipóteses especificadas e revogou expressamente todos os dispositivos legais relativos a exclusão de base de cálculo e isenção, existentes até o dia 30 de junho de 1999.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 19/03/2008.	
Sávio Siqueira Barbosa	
Mat.: SIAPE 91745	

A respeito do instituto da isenção, deve ser lembrado que o Código Tributário Nacional dispõe, em seu art. 111, que interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Não procede a argumentação da recorrente de que, para fins de isenção da Cofins, teria o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, equiparado a venda de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro à exportação brasileira para o exterior. O referido dispositivo estabelece:

'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)

Sobre o alcance do artigo referido, deve ser ressaltado que abrangia tão-somente os efeitos fiscais previstos na legislação então vigente, conforme norma inserta no dispositivo suso transcrito, verbalizada na expressão seguinte: constante da legislação em vigor.

De outro lado, essa equiparação não é absoluta, podendo ser mitigada para não alcançar incentivos fiscais que o legislador pretendeu ou pretenda estender exclusivamente às exportações efetivas para o exterior. Para que não paire dúvida do aqui afirmado, basta dar uma espiada na norma inserta no artigo 7º do Decreto-Lei nº 1.435/1975, que se transcreve abaixo:

'Art. 7º A equiparação de que trata o artigo 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, não compreende os incentivos fiscais previstos nos Decretos-Leis nºs 491, de 5 de março de 1969; 1.158, de 16 de março de 1971; 1.189, de 24 de setembro de 1971; 1.219, de 15 de maio de 1972, e 1.248, de 29 de novembro de 1972, nem os decorrentes do regime de 'drawback.'

Veja-se que o legislador, no dispositivo legal acima transcrito, restringiu o alcance da equiparação em comento para evitar que os incentivos específicos para a exportação, previstos nos diplomas legais enumerados nesse artigo 7º, fossem estendidos às remessas para a Zona Franca de Manaus.

Se o legislador pretendesse contemplar, indistintamente, com a isenção dessa contribuição, todas as receitas de vendas efetuadas para quaisquer empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, teria feito constar expressamente na legislação específica da Cofins, mas isso não foi feito, ao contrário, dispôs inequivocamente que a isenção não alcança as vendas efetuadas a empresas estabelecidas nessa área de livre comércio, como disposto no parágrafo único do artigo 1º do Decreto nº 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentou o disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991.

Por seu turno, a discussão a respeito do art. 40 do Ato das Disposições Transitórias da Constituição Federal de 1988, conforme dito

[Assinatura]

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	19 / 03 / 2008.
Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: Sape 91745	

preliminarmente, não será realizada por considerar que o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para questionamentos de natureza constitucional.

Registre-se, por oportuno, que o Supremo Tribunal Federal, 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 ex nunc a eficácia da expressão 'na Zona Franca de Manaus'.

Acatando a liminar concedida pelo STF, na edição da Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, publicada no Diário Oficial da União de 22 de dezembro de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, foi suprimida a expressão 'na Zona Franca de Manaus' do inciso I do § 2º do art. 14 que constava de suas edições anteriores.

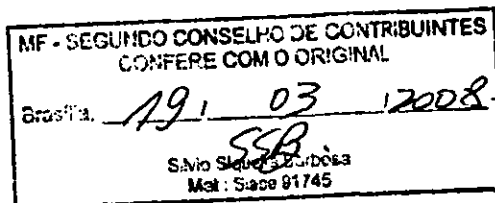
Assim, enquanto não julgada definitivamente, a ADIN apenas suspende a eficácia da incidência de Cofins sobre as receitas de vendas efetuadas a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus a partir da concessão de liminar pelo STF. Vale observar que o § 1º do art. 11 da Lei nº 9.868, de 1999 determina que "a medida cautelar, dotada de eficácia contra todos, será concedida com efeito ex nunc, salvo se o Tribunal entender que deva conceder-lhe eficácia retroativa."

Para complementação do voto, adoto o entendimento do Acórdão nº 204-01.806, de lavra da ilustre Conselheira Naira Bastos Manatta:

"Portanto, os efeitos da liminar concedida não se aplicam aos períodos compreendidos entre janeiro a dezembro/97, primeiro em virtude dos efeitos ex nunc concedidos pelo Tribunal, e segundo porque a alteração normativa incidiu sobre a Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000.

Quanto à aplicação do disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 70/91 às vendas à ZFM, é de se observar que o referido dispositivo legal contempla apenas as operações de exportação e o CTN no seu art. 111, inciso II determina que se interpreta literalmente a lei que dispõe sobre outorga de isenção. Assim sendo, não se pode estender os efeitos do disposto no referido art. 7º, bem como do disposto no Decreto-Lei nº 288/67, uma vez que naquele dispositivo consta expressamente que só diz respeito à legislação em vigor quando da sua edição, o que não é o caso dos autos.

No que diz respeito ao PIS, mantém-se as mesmas considerações tecidas para a Cofins sobre os efeitos da liminar concedida pelo STF em sede do ADIN nº 2348-9 e sobre a modificação normativa trazida pela Medida Provisória nº 2037-24, de 2000, bem como quanto à impossibilidade de se estender os efeitos do disposto no Decreto-Lei nº 288/67 ao caso dos autos. Além disto é de se observar que a partir da edição da Lei nº 7714/88, as vendas efetuadas a empresas estabelecidas na ZFM não estavam isentas desta contribuição, pelo que dispôs literalmente o art. 5º, § 2º, alínea 'a' do referido dispositivo legal:



‘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.

§ 1º Serão Consideradas exportadas, para efeito do disposto no caput deste artigo, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972. (Parágrafo incluído pela MP 622, de 22.09.94)

§ 2º A Exclusão prevista neste artigo não alcança as vendas efetuadas: (Parágrafo incluído pela MP 622, de 22.09.94) a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio;’.”

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007.


JOSE ANTONIO FRANCISCO

