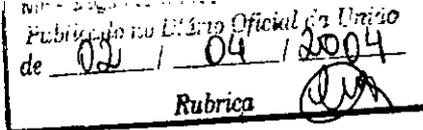




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº** : 13807.008468/2001-06  
**Recurso nº** : 122.018  
**Acórdão nº** : 203-08.988

**Recorrente** : MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**Recorrida** : DRJ em São Paulo - SP

**NORMAS PROCESSUAIS – ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE** - Não compete à autoridade administrativa o juízo sobre constitucionalidade de norma tributária, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, por força de dispositivo constitucional.

**COFINS - REPETIÇÃO DE INDEBITO** – Deve ser aplicada, a título de correção do indébito, a taxa de juros de 12% a.a., em cumprimento à decisão judicial.

**ISENÇÃO** – As vendas para Zona Franca de Manaus não são isentas de Cofins, conforme determina legislação vigente à época dos fatos geradores.

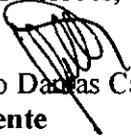
**COMPENSAÇÃO** – Cabe ao interessado requerer administrativamente a compensação dos créditos provenientes de pagamentos a maior de multa de mora e Cofins.

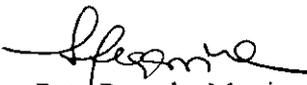
**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Adriene Maria de Miranda (Suplente), Mauro Wasilewski, Maria Tereza Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003

  
Otacilio Dantas Cartaxo  
**Presidente**

  
Luciana Pato Peçanha Martins  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa e Valmar Fonsêca de Menezes.

Eaal/cf



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

Recorrente : MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ em São Paulo - SP:

“Em ação fiscal levada a efeito em face do contribuinte acima identificado foi apurada falta de recolhimento da COFINS, relativamente aos meses de novembro de 1997 a março de 1998 e fevereiro de 1999 a outubro de 1999, em decorrência da irregular compensação efetuada pela empresa. Foi lavrado o Auto de Infração de fls. 405 a 407, integrado pelos termos e documentos nele mencionados, com o seguinte enquadramento legal: Lei Complementar nº 70/91, arts. 1º e 2º; e Lei nº 5.172/66, arts. 142 e 149, II; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

2. Conforme descrito no “Termo de Verificação” de fls. 393 a 400, examinada a documentação colocada à disposição da Fiscalização foi verificado que: **a)** quanto à Ação Ordinária nº 2.861-G/94.13460-6, protocolizada em 09/11/1994, alegando a inconstitucionalidade do art. 9º, da Lei nº 7.689/88, art.7º, da 7.787/89, art. 1º, da Lei nº 7.894/89, e art. 1º, da Lei 8.147/90, que majoraram a alíquota do FINSOCIAL, foi pleiteada a repetição do indébito. Em 11/10/1995, houve publicação da Sentença nº 0593/95, deferindo o pedido da autora, concedendo, ainda, o direito de compensação, segundo o disposto no art. 66, da Lei nº 8.383/91 (com a nova redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069/95) dos valores recolhidos a maior a título de FINSOCIAL, **corrigidos monetariamente na forma da Súmula 46-TRF (incluídos os expurgos) e juros de 12% a.a.**, contados da decisão final; **b)** a matéria foi discutida também no Tribunal Regional Federal da 1ª Região (Apelação Cível nº 96.01.14218-5/DF) que confirmou a compensação na forma indicada no item anterior; **c)** após ter seu pedido concedido pela Justiça a empresa passou a compensar o excesso de recolhimento do FINSOCIAL com o devido pela Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS. Porém, de acordo com os levantamentos feitos pela Fiscalização, onde foram considerados os índices de correção e os juros determinados pela Justiça (vide Mapa: DEMONSTRATIVO DE COMPENSAÇÃO DA COFINS – ACEITA PELA FISCALIZAÇÃO), **em março de 1997 já não restava mais nada para ser compensado.** mas a fiscalizada procedeu a cálculos utilizando indexadores de forma errônea, tais como o valor da UFIR de janeiro de 1996 para conversão em Real em dezembro de 1995, também a taxa SELIC somada aos **juros determinados pela justiça.** Estes procedimentos geraram resultados que lhes



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

proporcionaram compensações indevidas até março de 1998, efetuando o pagamento de apenas uma parte da Contribuição devida neste período; **d)** no que se refere a recuperação da Contribuição recolhida sobre vendas efetuadas para Zona Franca de Manaus – ZFM, o Decreto nº 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamenta o art. 7º, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 (D.O.U. de 30/12/93), estabelece em seu Art. 1º, Parágrafo Único, alínea a, “in verbis”:

**“Art. 1º - Na determinação da base de cálculo da Contribuição para o 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 - ...

...

**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) ...

...

Portanto, infere-se do dispositivo legal acima que não há direito aos ressarcimentos pretendidos; **e)** quanto à **compensação** do pagamento da Contribuição em tela, no período de **maio a agosto de 1999, com multas referentes a parcelamentos**, o contribuinte informou, em resposta à Intimação de 03/mai/2001, fl. 212 “...que as compensações das multas, pagas em parcelamentos de tributos federais... foram efetuadas **independentemente de autorização judicial ou administrativa** ...”, como não há suporte legal para tal procedimento foram glosados os valores correspondentes; **f)** no que se refere ao crédito prêmio de IPI, relativo ao Programa BEFIEEX, no seu levantamento, a contribuinte afirmou ter observado o disposto no Decreto-lei nº 491/69, em seus arts. 1º, § 1º; e 2º.

3. O crédito tributário lançado, composto por contribuição, multa proporcional e juros de mora, calculados até a data da autuação, perfaz o total de R\$6.074.944,29 (seis milhões, setenta e quatro mil, novecentos e quarenta e quatro reais e vinte e nove centavos).

4. Inconformada com a autuação, da qual foi devidamente cientificada em 20/08/2001, a contribuinte protocolizou, em 18/09/2001, a impugnação de fls. 412 a 434, através de seu representante legal (procuração à



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

fl. 435), acompanhada dos documentos de fls. 436 a 476, cujas alegações são a seguir resumidamente discriminadas.

4.1. O art. 13 da Lei nº 9.065 de 20.06.95, instituiu a Taxa Selic e somente com o art. 39 da Lei nº 9250 de 26/12/95, veio tratar do acréscimo dos juros equivalentes à taxa SELIC aplicáveis à compensação.

4.2. Desta forma, quando da prolação da sentença judicial, que autorizou a compensação, datada de **outubro de 1995**, ainda não existia no mundo jurídico a previsão legal acima citada, a qual foi utilizada pela Impugnante para aplicação dos juros equivalentes à taxa SELIC na mencionada compensação.

4.3. Mesmo com a disposição transcrita da Lei nº 9250/95, impor à Impugnante que efetue a compensação em epígrafe, utilizando-se somente dos juros de 12% ao ano concedidos na sentença, enquanto que o Fisco ao atualizar os débitos do contribuinte utiliza a taxa SELIC, revela-se em clara **infringência ao Princípio Constitucional da Isonomia.**

4.4. O Sr. Agente Fiscal também se insurgiu descabidamente contra a aplicação da UFIR de janeiro de 1996 para a conversão em Reais em dezembro de 1995 dos valores que a Impugnante tinha a compensar em virtude da sentença que autorizou a compensação.

4.5. O valor da UFIR de dezembro de 1995 reflete a inflação ocorrida em julho, agosto e setembro, e não aquela ocorrido em outubro, novembro e dezembro de 1995.

4.6. Dessa forma, não procede a autuação do Sr Agente Fiscal, vez que foi devidamente utilizada a UFIR de janeiro de 1996, na conversão em referência, bem como legítima a aplicação da Taxa Selic na compensação autorizada pela sentença dos recolhimentos feitos a maior a título de FINSOCIAL.

4.7. No tocante à possibilidade de compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de COFINS em operações de vendas para Zona Franca de Manaus, alega a Impugnante que já dispunha o art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 28.02.67, editado ainda a égide da Constituição Federal de 1967, que:

*“Art. 4º - A exportação de mercadoria 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”.*



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

4.8. Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, ficou claro que o legislador constituinte manteve todos os incentivos concedidos a ZFM, recepcionando toda a legislação anterior que sobre eles dispunha, determinando expressamente no artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias que:

*“Art. 40 – É mantida A Zona Franca de Manaus, com suas características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição”.*  
(g.n.)

4.9. Dessa forma, não deve prevalecer o alegado pelo Fisco Federal neste respeito, posto que o Decreto 1.030/93 é, neste sentido, inconstitucional.

4.10. A partir do momento que foi constitucionalizada a equiparação entre a venda de mercadorias para ZFM e a exportação para território estrangeiro, não pode um Decreto dispor em contrário, sendo, portanto, inválido o argumento do Sr. Agente Fiscal.

4.11. Ademais, a Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, em resposta a uma consulta feita por contribuinte (Solução de Consulta nº 84/2001), determinou que *“as receitas decorrentes de venda de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus estão isentas da Contribuição para a Seguridade Social – COFINS”*.

4.12. Assim, a compensação efetuada pela Impugnante dos valores indevidamente pagos nas vendas de produtos à Zona Franca de Manaus a título de COFINS com débitos posteriores da mesma espécie foi legítima, não devendo prosperar a autuação promovida pelo Fisco.

4.13. A contribuinte foi também autuada por ter efetuado a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de multa, sobre débitos parcelados da contribuição em tela.

4.14. O pedido de parcelamento foi deferido pelo Fisco Federal, antes de qualquer procedimento administrativo de cobrança, o que configura denúncia espontânea, nos termos do art. 138 do CTN.

4.15. Note-se, ainda, que o legislador no artigo 138 do CTN não condicionou a denúncia espontânea ao pagamento à vista do tributo devido.

4.16. O Pedido de Parcelamento enquadra-se no conceito de denúncia espontânea, eis que este representa uma ação voluntária do contribuinte em cumprir as suas obrigações perante o Fisco, antes que este inicie o procedimento de cobrança administrativa.



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

4.17. Assim sendo, NÃO HÁ QUE SE FALAR EM COMINAÇÃO DE MULTA EM PEDIDO DE PARCELAMENTO, PELO FATO DE QUE O CONTRIBUINTE ESTÁ QUITANDO A SUA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, NÃO COMETENDO, DE MODO ALGUM, UM ATO ILÍCITO ENSEJADOR DA APLICAÇÃO DA SANÇÃO.

4.18. Além disso, a compensação de tributos devidos com créditos do particular em face do Fisco Federal é permitida em nossa legislação, conforme prevê o art. 170 do CTN, *in verbis* :

*“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.”*

4.19. Outrossim, o “caput” do art. 66 da Lei nº 8.383 de 30.12.91, autoriza a compensação prevista no art. 170 do CTN:

*“Art. 66. Os casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão da decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.”*

4.20. Dessa forma, restou demonstrado o direito da Impugnante de compensar os valores indevidamente recolhidos a título de multa no parcelamento, e que incabível a autuação procedida.

4.21. Pretende ainda o Fisco Federal impor à Impugnante a elevadíssima multa de 75% sobre o valor que entende devido à COFINS, o qual, reforça-se é inexistente, pois a Impugnante recolheu devidamente o tributo no período da autuação.

4.22. A multa não pode configurar confisco, sendo obviamente, cláusula abusiva do Auto de Infração ora impugnado.

4.23. No caso *in concreto*, a multa de 75% do valor que pretende o Fisco ser devida sobre tributo em questão, é exacerbada em relação à falta cometida, ficando ainda mais evidenciado o caráter confiscatório da referida multa.

5. Ante a todo o exposto, a Impugnante requer seja julgada totalmente procedente a presente Impugnação, declarando-se a nulidade do presente auto de infração, uma vez que as compensações efetuadas pela Impugnante foram regularmente procedidas, bem como constitui-se confiscatória a multa aplicada, sendo arquivado o respectivo auto de infração,



**Processo nº** : 13807.008468/2001-06  
**Recurso nº** : 122.018  
**Acórdão nº** : 203-08.988

desconstituindo-se os créditos tributários lançados, bem como a baixa do mesmo dos terminais da Receita Federal, tudo como medida da mais lúbrica justiça.”

Pelo Acórdão de fls. 482/492 – cuja ementa a seguir se transcreve – a 9ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO-I julgou procedente a ação fiscal:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/11/1997 a 31/03/1998, 01/02/1999 a 30/10/1999

Ementa: COFINS - AÇÃO JUDICIAL - SENTENÇA.

Em face da Sentença determinando a aplicação de juros de 12% a.a. contados da decisão final sobre restituição do FINSOCIAL recolhido a maior, só cabe à instância administrativa dar cumprimento da decisão judicial.

UFIR DE RECONVERSÃO PARA O REAL.

Na reconversão para o Real, dos valores expressos em UFIR, deverá ser aplicada a mesma regra para a reconversão do valor desta no mês do pagamento, conforme determina o art. 55, parágrafos 1º e 2º da Lei 9.069/95.

ISENÇÃO PARA ZONA FRANCA DE MANAUS

Não se aplica a isenção para receitas de vendas efetuadas a empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus na vigência da Lei Complementar nº 70/91 e Decreto nº 1.030/93.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA

O pedido de parcelamento não configura denúncia espontânea, a qual somente se efetiva com a confissão do débito, acompanhada do seu pagamento, com os acréscimos cabíveis.

MULTA DE OFÍCIO.

É devida no lançamento ex-officio a multa correspondente, em face da legislação tributária.

INCONSTITUCIONALIDADE

Falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade, tais como as deduzidas na impugnação.

Lançamento Procedente”.

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 497/533), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº : 13807.008468/2001-06**  
**Recurso nº : 122.018**  
**Acórdão nº : 203-08.988**

Para efeito de admissibilidade do recurso voluntário procedeu-se à juntada de cópia do extrato da relação de bens e direitos para arrolamento (fls. 549/555).

É o relatório.



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

## VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

Preliminarmente, cumpre enfrentar a questão levantada quanto à discussão na esfera administrativa sobre inconstitucionalidade das normas tributárias.

A contribuição em apreço foi exigida nos exatos termos da Lei Complementar nº 70/1991 e da Lei nº 9.718/1998, as quais integram o ordenamento jurídico pátrio, tendo, portanto, vigência e eficácia plena enquanto não declaradas inconstitucionais pelo poder competente. *In casu*, o Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado, ou os demais órgãos judicantes do Poder Judiciário, em controle difuso. Neste caso, para ter efeito *erga omnes*, necessita de resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma declarada inconstitucional por decisão definitiva da Excelsa Corte. Assim, o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza.

Nesse sentido é a jurisprudência torrencial deste Colegiado e, também, da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Daí seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

Afirma a recorrente que aplicou corretamente a atualização monetária e os juros moratórios aos créditos compensados. Expõe que o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20.06.95, instituiu a Taxa Selic e somente com o art. 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/95, os juros equivalentes à Taxa Selic tornaram-se aplicáveis à compensação. Portanto, quando da prolação da sentença judicial, que autorizou a compensação de créditos do Finsocial, datada de outubro de 1995, ainda não existia no mundo jurídico a previsão legal citada, a qual foi utilizada pela recorrente na compensação efetuada.

Uma vez que a Impugnante optou pela via judicial para discutir tal repetição, não cabe alegar que a Taxa Selic foi criada após ter sido proferida a sentença e que o Fisco ao atualizar os débitos do contribuinte também utiliza a mesma taxa, infringindo o princípio constitucional da isonomia. Somente cabe à instância administrativa dar cumprimento à decisão judicial que determinou a aplicação da taxa de juros de 12% a.a., sob pena de ser responsabilizada administrativa e penalmente por descumprimento de ordem judicial.

Ademais, o acórdão do TRF da 1ª Região (fls. 185/195) foi proferido em 19/08/96, posterior, portanto, à vigência da Lei nº 9.250, de 26/12/95. O voto da relatora, cujo exceto reproduzo a seguir, é claro ao determinar a manutenção da sentença de 1º grau quanto à correção monetária e aos juros moratórios:

*“Com estas considerações, dou parcial provimento ao apelo e à remessa oficial, para declarar inconstitucionais as majorações do FINSOCIAL ocorridas posteriormente ao Decreto nº 1940/82, o que permite a repetição de tudo que foi efetivamente pago “a maior”, mantendo a sentença quanto à correção monetária e os juros moratórios.”*



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

Por sua vez, essa matéria não foi questionada no STJ, quando da interposição e julgamento do Resp (fls. 196/201), cujo acórdão é datado de 15/09/97.

Correto, a meu ver, o posicionamento da DRJ de dar cumprimento à decisão judicial que determinou a aplicação da taxa de juros de 12% a.a.

No que se refere à utilização do valor da UFIR para reconversão em Real dos valores compensados com os débitos da Cofins, a reclamante alega que o valor da mesma em janeiro de 1996 reflete a inflação ocorrida no último trimestre de 1995. Para confirmar seu entendimento, dá o exemplo da determinação contida no Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de Pessoa Física de 1998 para atualização monetária de bens e direitos.

As regras para a determinação da expressão monetária da UFIR estão estabelecidas nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.383/91. Por sua vez, o art. 55, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.069, de 29/06/1995, determina que:

*“Art. 55. Em relação aos fatos geradores que vierem a ocorrer a partir de 1º de setembro de 1994, os tributos e contribuições arrecadados pela Secretaria da Receita Federal serão convertidos em quantidade de UFIR com base no valor desta no mês em que ocorrer o fato gerador ou no mês em que se encerrar o período de apuração.*

*1º Para efeito de pagamento, a reconversão para REAL far-se-á mediante a multiplicação da respectiva quantidade de UFIR pelo valor desta vigente no mês do pagamento, observado o disposto no art. 36 desta Lei.*

*2º A reconversão para REAL, nos termos do parágrafo anterior, aplica-se, inclusive, aos tributos e contribuições relativos a fatos geradores anteriores a 1º de setembro de 1994, expressos em UFIR, diária ou mensal, conforme a legislação de regência.” (grifo nosso).*

A regra contida no Manual de Preenchimento da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda de Pessoa Física de 1998 para atualização monetária de bens e direitos decorre de legislação específica, *in casu*, da Lei nº 9.532, de 1997, cujo art. 24 é aqui reproduzido:

*“Art.24. Na declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos das pessoas físicas, relativa ao ano-calendário de 1997, a ser apresentada em 1998, os bens adquiridos até 31 de dezembro de 1995 deverão ser informados pelos valores apurados com observância do disposto no art. 17 da Lei n.º 9.249, de 1995”.*

O art. 17 da Lei n.º 9.249, de 1995, por sua vez, determina:

*“Art. 17º Para os fins de apuração do ganho de capital, as pessoas físicas e as pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real observarão os seguintes procedimentos:*



**Processo nº : 13807.008468/2001-06**  
**Recurso nº : 122.018**  
**Acórdão nº : 203-08.988**

*I - tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido monetariamente até 31 de dezembro desse ano, tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996, não se lhe aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data;*

*II - tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer correção monetária”.*

Como se vê, são regras específicas para atualização monetária de bens e direitos para o Imposto de Renda de Pessoa Física. No cálculo do indébito de Finsocial, deve-se considerar os índices formadores dos coeficientes da tabela anexa à Norma de Execução Conjunta SRF/Cosit/Cosar nº 08, de 27/06/97.

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;*



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

- b) a empresa estabelecida em Zona de Processamento de Exportação;*
  - 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 à exclusão de base de cálculo e isenção, existentes até o dia 30 de junho de 1999. Ressalte-se que o lançamento compreendeu o período de 30/11/1997 a 31/10/1999.



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

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 preliminarmente, não será realizada



Processo nº : 13807.008468/2001-06  
Recurso nº : 122.018  
Acórdão nº : 203-08.988

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.” Portanto, os efeitos da liminar concedida não se aplicam ao presente caso, primeiro pelos efeitos *ex nunc* concedidos pelo Tribunal, segundo porque o lançamento compreendeu o período de 30/11/1997 a 31/10/1999 e a alteração normativa incidiu sobre a Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000.

Quanto à compensação de valores devidos a título de multa de mora sobre os débitos parcelados efetuada pela contribuinte, independentemente da discussão a respeito do cabimento da denúncia espontânea, entendo improcedente a referida compensação, posto que a contribuinte não formalizou pedido junto à Delegacia da Receita Federal competente para apreciação do pleito.

O *caput* do art. 66 da Lei nº 8.383/1991, com a redação dada pelo artigo 58 da Lei nº 9.069/1995, prevê a possibilidade de o sujeito passivo, como alegado pela reclamante, compensar os valores correspondentes a pagamento de tributos feito a maior com importância correspondente a débitos de impostos e contribuições de períodos subseqüentes, mas atribuiu, em seu § 4º, aos órgãos arrecadadores a competência para expedirem as instruções necessárias ao cumprimento desse dispositivo legal.

“Art. 58. O inciso III do art. 10 e o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

“Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de



**Processo nº** : 13807.008468/2001-06  
**Recurso nº** : 122.018  
**Acórdão nº** : 203-08.988

decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º *Omissis*

.....  
§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."

A seu turno, o artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 delegou expressamente à Receita Federal a competência para autorizar a compensação de créditos pleiteada pelo sujeito passivo, *in literis*:

"Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração."

Por sua vez, o Decreto nº 2.138/1997, regulamentando os artigos 73 e 74 dessa lei, como não poderia deixar de ser, assim dispôs:

"Art. 7º O Secretário da Receita Federal baixará as normas necessárias à execução deste Decreto."

Vê-se, pois, não se poder negar que o direito à repetição do indébito na forma de compensação decorre de lei em sentido estrito, mas também é inegável que o seu exercício está condicionado ao cumprimento das formalidades e condições exigidas nos atos normativos baixados pelos órgãos arrecadadores. No caso, a Instrução Normativa SRF nº 21/1997.

Caberia, portanto, ao interessado requer administrativamente a compensação dos créditos provenientes de pagamentos a maior de multa de mora e Cofins, não tendo o mesmo procedido desta forma.

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de junho de 2003

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS