



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

Processo nº 13819.903338/2008-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-001417 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de agosto de 2011
Matéria COMPENSAÇÃO SAIDA ZFM
Recorrente THREE BOND DO BRASIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

Ementa: VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS

No período em questão, a isenção para as vendas para a ZFM alcança apenas as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do artigo 14 da MP nº2.158-35, de 2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso voluntário interposto

Nayra Bastos Manatta – Presidente e relatora.

EDITADO EM: 29/08/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: RAQUEL MOTTA BRANDAO MINATEL, GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA, GUSTAVO JUNQUEIRA CARNEIRO LEAO

Relatório

Trata-se de Declaração de Compensação — DCOMP, com base em suposto crédito de Cofins do período de apuração 03/2002.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório eletrônico de não homologação da compensação, fundamentando que os pagamentos relacionados pela contribuinte na DCOMP foram integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

As compensações não foram homologadas.

Cientificada desse despacho a interessada apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese:

- Efetuou recolhimentos de PIS/Cofins sobre suas receitas de vendas de mercadorias realizadas à destinatários situados na Zona Franca de Manaus, consoante exigia o inciso I do §2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000. Em 18/12/2000 foi publicada decisão liminar proferida pelo Supremo Tribunal Federal em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIN) nº 2.348-9, suspendendo a execução daquele dispositivo legal, razão pela qual seus pagamentos efetuados com base naquelas receitas tornaram-se indevidos;

- Nos termos do art. 4º do Decreto nº 288, de 1967, recepcionado pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), as vendas à Zona Franca de Manaus equivalem a uma exportação brasileira para o estrangeiro. Não obstante, a legislação do PIS e da Cofins sempre afrontaram tal disposição, e somente com a publicação da Medida Provisória nº 2.037-25, em 21/12/2000, já no contexto daquela decisão do Supremo Tribunal Federal, as receitas obtidas dessas vendas passaram a ser isentas das referidas contribuições;

- Esse não foi, entretanto, o entendimento da Receita Federal, que indeferiu sua compensação em razão de inexistência de crédito. Tal não pode prosperar, por resultar em ofensa à hierarquia da Constituição, e em enriquecimento ilícito da União;

- Trata-se, em síntese, de regra de interpretação das leis à luz da Constituição Federal, a qual preservou as características da Zona Franca de Manaus, conforme corroboram trechos dos Votos dos Ministros do Supremo Tribunal Federal naquela ADIN que transcreve.

Anexa, dentre outros documentos, relação de "notas fiscais — Zona Franca de Manaus", e planilha demonstrativa de PIS/Cofins "recolhida indevidamente sobre o faturamento de vendas para a Zona Franca de Manaus — valor total com revenda".

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu a manifestação de inconformidade interposta.

A contribuinte apresentou recurso voluntário alegando em sua defesa as mesmas razões da inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nayra Bastos Manatta

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

A questão em litígio diz respeito, em derradeira análise, às vendas para a ZFM, se sofrem incidência do PIS e da Cofins .

No entender da recorrente as vendas a empresas localizadas na Zona Franca de Manaus teriam o mesmo tratamento fiscal dado as exportações, em razão do disposto no art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, recepcionado pela atual Constituição Federal (art. 40 do ADCT). Prossegue afirmando que este teria sido o entendimento do Supremo Tribunal Federal na decisão liminar da ADIN nº 2.348-9, ao suspender o inciso I do §2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000.

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 art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, **suspendendo ex nunc** a eficácia da expressão "*na Zona Franca de Manaus*". A liminar concedida pelo STF foi publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União de 18 de dezembro de 2000.

Posteriormente, em decisão proferida pelo Ministro Relator Marco Aurélio, em 2 de fevereiro de 2005, já transitada em julgado, o STF declarou a perda de objeto da mencionada ADIN, com prejuízo da liminar deferida.

O dispositivo legal que ampararia as pretensões da recorrente, é o art. 4º do DL 288/67, abaixo transcrito, não pode ser assim entendido se analisado na sua íntegra.

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

A expressão "**constante da legislação em vigor**" contida no texto do art. 4º do Decreto-lei 288, de 1967, limita o alcance temporal do seu conteúdo à legislação em vigor à época em que foi publicado e não apenas equipara as vendas para a ZFM a uma exportação. Com isto o legislador salvaguardou a possibilidade de, futuramente e respaldo na lei, tais vendas não mais se equipararem a uma exportação.

Resta claro que tal dispositivo não possui o condão de modificar a legislação superveniente que tenha instituído qualquer tributo ou contribuição social sobre as vendas à ZFM.

Se o legislador desejasse contemplar, indistintamente, com a isenção, por período de tempo indeterminado, 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,(posteriores ao referido DL).

O que se conclui é que o art. 4º do Decreto-lei 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.

Atualmente o art. 2º Lei 10.996, de 15 de dezembro de 2004, conversão da Medida Provisória nº 202, de 23 de julho de 2004, em relação às receitas de vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, assim dispõe:

Art. 22 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 a industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM

§ 1º Para os efeitos deste artigo, entendem-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus - ZFM as que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo.

*§ 2º Aplicam-se às operações de que trata o **caput** deste artigo as disposições do inciso lido § 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.*

Verifica-se, assim, que a **isenção da Cofins** prevista no art. 14 da Medida Provisória 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória 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;

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

Todavia não compactuo com a interpretação de que não existia isenção da Cofins nos casos dos incisos anteriores citados para as vendas realizadas à ZFM para os fatos geradores ocorridos entre 1º de fevereiro de 1999 e 21 de dezembro de 2000, uma vez que, pensando desta forma, se estaria tributando nas saídas para a ZFM nas hipóteses acima elencadas quando, em verdade, se tais vendas ocorressem em qualquer outra parte do país

estariam isentas. Tal posicionamento é um contra-senso se tivermos em mente que a ZFM é basicamente uma zona de incentivos fiscais.

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.

A conclusão a que se chega é que as receitas de vendas A Zona Franca de Manaus estão isentas da exigência do PIS e da Cofins, mas apenas em relação às receitas discriminadas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, o que não é o caso dos autos.

Tal situação só foi alterada pela 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.

A publicação do referido art. 2º da Lei 10.996, de 2004, corrobora a argumentação até aqui elaborada pois, se já existisse a mencionada isenção não teria sentido a edição da norma prevendo alíquota zero.

O quadro resumo que se apresenta é o seguinte:

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 nº 2.158-35, de 2001, por não estarem relacionadas com vendas à Zona Franca de Manaus.

A isenção para o PIS e a Cofins 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 às receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo;

A partir de 26 de julho de 2004, as alíquotas do PIS e da Cofins foram 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.

Neste mesmo esteio de raciocínio trilhou o ilustre Conselheiro Julio César Alves Ramos no AC 3402-00001, que a seguir transcrevo:

“Ainda que criativo, o raciocínio desenvolvido na defesa não merece prosperar cabendo a manutenção da decisão recorrida pelos motivos que se expõem em seguida. Em primeiro lugar, a premissa de que o decreto-lei 288 teria assegurado que todo e qualquer incentivo direcionado a promover as exportações deveria, imediata e automaticamente, ser estendido à Zona Franca de Manaus não resiste sequer ao primeiro dos métodos interpretativos consagradamente admitidos: a literalidade.

É que tal extensão somente caberia se o citado decreto tivesse afirmado que as remessas de produtos para a Zona Franca de Manaus são exportação. Nesse caso, a equiparação valeria mesmo para outros efeitos, não fiscais. Poderia, para o que interessa, restringi-la a “todos os efeitos fiscais”. Se o tivesse feito, dúvida não haveria de que qualquer mudança posterior na legislação que viesse a afetar as exportações, no que tange a tributos, afetaria do mesmo modo e na mesma medida aquela zona.

Mas já foi repetidamente assinalado que o artigo 4º daquele ato legal, embora traga de fato a expressão acima, após a ressalva “constantes da legislação em vigor”. Não vejo como essa restrição possa ser entendida de modo diverso do que tem sido interpretado pela Administração: apenas os incentivos às exportações que já vigiam em 28 de fevereiro de 1967 estavam “automaticamente” estendidos à ZFM por força desse comando. E ponho a palavra entre aspas porque nem mesmo o Poder Executivo – e vale assinalar que estamos falando de um período de exceção, em que o Poder executivo quase tudo podia – pareceu estar tão seguro desse automatismo, visto que fez editar, na mesma data, o Ato Complementar 35, cujo artigo 7º assegurou aquela extensão ao ICM.

Aliás, da interpretação dada pela recorrente a este último ato também respeitosamente ousou divergir. Deveras, pretende ela que ele teria alçado ao patamar de lei complementar a equiparação já prevista no decreto-lei. A meu ver, porém, tudo o que faz é definir com maior precisão o que se entende por produtos industrializados para efeito da não incidência de ICM nas exportações já prevista na Constituição de 67. Define-os no parágrafo 1º, recorrendo à tabela do então criado imposto sobre produtos industrializados (tabela anexa à Lei 4.502). No parágrafo segundo, estende, também para efeito de ICM, aquela imunidade às vendas a zonas francas.

Essa interpretação me parece forçosa quando se sabe que, segundo a boa técnica legislativa, os parágrafos destinam-se a expressar os “aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida” (Lei Complementar 95/88, art. 11, III). E, ao fazê-lo, podem impor uma definição restritiva, como no parágrafo primeiro, ou extensiva, como no segundo. O que não pode um simples parágrafo é tratar de matéria distinta da que esteja contida no caput. E não parece haver dúvida de que aí apenas se cuida da imunidade do ICM.

Assim, o ato legal nem previu imunidade genérica, nem estendeu ao IPI a imunidade do ICM, como afirma a empresa.

Por não ter ele tratado de nada mais do que a imunidade do ICM, carece de sentido a discussão se sua “revogação” poderia ser promovida por lei ordinária ou medida provisória.

Ademais, mesmo que nos mantenhamos no acanhado método da literalidade, há ainda outros motivos para rejeitar a tese da empresa. Deveras, a primeira referência legislativa a desoneração de receitas de exportação, no que tange às contribuições em comento, se deu em 1988 com a edição da Lei nº 7.714, cujo artigo 5º previu a exclusão, para apuração da base de cálculo do PIS, “do valor da receita de exportação de mercadorias nacionais”. Essa redação, que poderia agasalhar a pretensão da empresa, só vigeu, no entanto, até 16 de março de 1995, pois a partir do dia seguinte, com a entrada em vigor da Lei 9.004, foi acrescentado parágrafo àquele art. 5º expressamente excluindo as vendas à ZFM. Assim, se cogitável, a tese da empresa somente poderia valer até 16 de março de 1995, período a que não se refere qualquer de seus processos.

No que tange à COFINS a situação é diversa. É que a primeira lei que disciplinou a isenção das receitas de exportação fê-lo de forma bem mais precisa. De fato, ali não se usaram expressões genéricas tais como “exportação”, mas sim “venda de mercadorias ou serviços para o exterior realizadas diretamente pelo exportador”. Não me parece duvidoso que aí não cabe equiparação alguma, somente quando a operação de venda envolve um produtor nacional e um cliente no exterior se dá a isenção.

E tanto é assim que o legislador expressamente nomeou as equiparações que pretendeu alcançar: comerciais exportadoras, exportação por meio de cooperativas e fornecimento de bordo a embarcações internacionais desde que contra pagamento em divisas. Essas extensões têm em comum o fato de gerarem divisas para o País. Nada há aí expressamente sobre ZFM; nada permite estender os conceitos aí expressos às vendas para aquela região.

E este fato nos leva adiante do método literal. É que a Zona Franca de Manaus não é meramente uma área livre de restrições aduaneiras, característica das chamadas zonas francas comerciais. O que se buscou com a sua criação foi induzir a instalação naquele distante rincão nacional de empresas de caráter industrial, que gerassem emprego e renda para a Região Norte. Para tanto, definiu-se um conjunto de incentivos fiscais que, à época de sua criação, seria suficiente, no entender dos seus formuladores, para gerar aquela atração. Tais incentivos, e apenas eles, configuram diferenciação em favor dos produtos importados e industrializados naquela área e induziram a implantação ali de significativo parque industrial. Assim, é apenas a retirada de algum daqueles incentivos que pode ser questionada, não a ausência de extensão de outros que aumentariam ainda mais aquele diferencial. Estes podem ou não ser a ela estendidos conforme entenda útil o legislador por ocasião de sua instituição.

Isso não se dá automaticamente com os incentivos genéricos à exportação cujo objetivo comum tem sido a geração das divisas imprescindíveis ao pagamento dos compromissos internacionais durante tanto tempo somente alcançáveis por meio das exportações. Por óbvio, a ninguém escapa que vendas à ZFM não geram divisas. Diferentes, pois, os objetivos, nenhum automatismo se justifica.

Prova desse raciocínio é que dois anos apenas após a criação da ZFM, inventaram os “legisladores executivos” de então novo incentivo à exportação, o malsinado “crédito prêmio”, posteriormente tão combatido nos acordos de livre comércio a que o País aderiria. Sua legislação expressamente incluiu a ZFM. Fê-lo, no entanto, apenas para os casos em que, após serem “exportados” para lá, fossem dali efetivamente exportados para o exterior (“reexportados”, na linguagem do dec-lei). Em outras palavras, já em 1969 dava o executivo provas de que aquela extensão nem era automática, nem tinha que se dar sem qualquer restrição.

Logo, ainda que se avance na interpretação da norma, ultrapassando o método literal e adentrando-se o histórico e o teleológico, se chega à mesma conclusão: o decreto-lei nº 288 apenas determinou a adoção dos incentivos fiscais à exportação já existentes e acresceu incentivos específicos voltados a promover o desenvolvimento da região menos densamente povoada de nosso território.

Nessa linha de raciocínio, portanto, há de se buscar na legislação específica do PIS e da COFINS, tributos somente instituídos após a criação da ZFM, dispositivo que preveja alguma forma de desoneração nas vendas àquela região, seja a não incidência, alíquota zero ou isenção. E como já se disse não há tal ato.

A conclusão que se impõe, assim, é que não havia, até o surgimento da Medida Provisória 1.858 qualquer benefício fiscal que desonerasse de PIS e de COFINS as receitas obtidas com a venda de produtos para empresas sediadas na ZFM. A sexta versão daquela medida, editada em junho de 1999 mas de efeitos retroativos a fevereiro daquele ano, veio trazer mais confusão ao assunto.

É que, tendo revogado tanto a Lei nº 7.714 (que já vigia com a redação da Lei nº 9.004) como a Lei Complementar nº 85/96, trouxe dispositivo que expressamente exclui as vendas à ZFM. Isso suscitou a discussão se haveria, anteriormente, benefício, ao menos no que tange à COFINS. Entendo, no entanto, de modo diverso.

Como já disse, na redação da Lei Complementar 85/96 não havia como entender incluída aquela região. Ocorre que o novo dispositivo, além de acrescentar hipóteses de isenção, voltou a falar genericamente em “exportação de “mercadorias para o exterior” como fazia a Lei nº 7.714 antes da alteração introduzida pela Lei nº 9.004.

De fato, tem o ato legal a seguinte redação:

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;

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 a exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.

É essa redação que torna, a meu ver, necessário o parágrafo segundo: ele está, sim, voltado a complementar o inciso II, definindo o seu alcance. Com efeito, ousou divergir, data máxima vênua, da conclusão exposta no Parecer PFGN 1789 no sentido de que tal ressalva se destinava apenas aos comandos insertos nos incisos IV, VI, VIII e IX. A razão para tanto é que aí se ventilam hipóteses intrinsecamente ligadas ao objetivo que o ato pretende incentivar: vendas para o exterior que trazem divisas para o país. Além delas, o recém criado REB, voltado a incentivar o ressurgimento da indústria naval nacional e, por via indireta, diminuir a necessidade de divisas.

A interpretação dada pela douta PGFN parece buscar um sentido para o comando do parágrafo de modo a não torná-lo redundante mas sem ter de admitir que antes houvesse isenção. Ao fazê-lo, no entanto, acabou por advogar que a lei traz um verdadeiro desincentivo à ZFM. Realmente, uma cuidadosa leitura do parecer permite ler o artigo, com o respectivo parágrafo segundo, da seguinte forma: há isenção quando se vende com o fim específico de exportação, desde que a empresa compradora (trading ou simples exportadora inscrita na SECEX) NÃO esteja situada na ZFM.

Ora, o objeto da isenção versada nesses dispositivos nada tem a ver com a localização da compradora dentro do território nacional mas com o que ela faz. É a atividade (exportação com conseqüente ingresso de divisas) que se quer incentivar. O que se tem de decidir é se a mera venda à ZFM, que não gera divisa nenhuma, deve a isso ser equiparado. Foi isso, em meu entender, que o parágrafo quis dizer, especialmente em razão da mudança na redação havida entre a Lei Complementar e o novo ato.

Em conseqüência desse parecer, surgem decisões como as que ora se examinam: o pedido tinha a ver com venda à ZFM. A decisão abre a possibilidade de que tenha mesmo havido recolhimento indevido, mas por motivo completamente diverso. E mais, atribui ao contribuinte a prova dessa outra circunstância, que não motivara o seu pedido. *Nonsense* completo.

Esse meu reconhecimento implica aceitar que o malsinado parágrafo estava sim se referindo, genericamente, às vendas à ZFM, ou, mais claramente, está ele a dizer que, para efeito do incentivo de PIS e COFINS, a mera venda a empresa sediada na ZFM não se equipara à “exportação de mercadorias para o exterior” de que cuida o inciso II do ato legal em discussão. Mas, ao fazê-lo, não está revogando dispositivo isentivo anterior: está simplesmente delimitando-lhe o alcance como compete aos parágrafos.

Tal reconhecimento, deve ficar claro, não implica que após deixar de existir o parágrafo (a partir de 22 de dezembro de 2000) tenha passado a existir a isenção pretendida. Para que isenção haja, já o disse, é preciso que ato legal a explicita, visto que só o decreto-lei 288 não basta.

Essa interpretação, parece-me, está em maior consonância com o espírito legisferante, pois não faz sentido considerar que uma norma que procura incentivar as exportações tenha instituído uma discriminação contra uma região (região, aliás, que sempre se procurou incentivar) em operações que produzem o mesmo resultado: a geração de divisas internacionais.

A minha conclusão é, assim, de que mesmo entre 1º de fevereiro de 1999 e 21 de dezembro de 2000 há, sim, isenção das contribuições naquelas hipóteses, ainda que a empresa esteja situada na ZFM. Em outras palavras, a localização da empresa não é impeditivo à fruição do incentivo à exportação, desde que cumprido o que está previsto naqueles incisos.

Mas tampouco há isenção APENAS PORQUE A COMPRADORA LÁ ESTEJA. Nos recursos ora em exame que abrangem aquele período, esse foi o fundamento do pedido e a ele deveria ter-se restringido a DRJ. Nesses termos, só causa mais imbróglio a afirmação constante nos acórdãos que o analisam de que “haveria direito” no período de 22 de dezembro de 2000 a 25 de julho de 2004 mas não estava ele adequadamente comprovado. Simplesmente não há o direito na forma requerida.”

No caso em tela, o pretendido pagamento indevido teria origem no período de apuração 03/2002, em relação ao qual a isenção em comento alcança apenas as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do artigo 14 da MP nº2.158-35, de 2001.

Contudo, os autos não trazem comprovação suportada por documentação contábil-fiscal da inclusão das receitas decorrentes das mencionadas operações isentas na base que serviu para o cálculo do pagamento formador do apontado indébito, não se podendo reconhecer o pretendido direito de crédito aproveitado na compensação.

As planilhas e relação de notas fiscais apresentadas pela contribuinte não consistem em documentos próprios ao suporte de sua escrituração contábil -fiscal.

Se desejasse ver reconhecido o seu direito a contribuinte deveria provar que as vendas que ela realizou para a ZFM enquadravam-se nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do artigo 14 da MP nº2.158-35, de 2001. Todavia, assim não o fez.

Diante da inexistência do direito creditório as compensações efetuadas não podem ser homologadas. Assim sendo, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto

Nayra

Bastos

Manatta-

Relator

Processo nº 13819.903338/2008-16
Acórdão n.º **3402-001417**

S3-C4T2
Fl. 6
