



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

Recorrente : HOKKAIDO PLASTICS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campinas – SP

**COFINS. RECEITAS DE VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO.** Desde a publicação da decisão do STF em medida cautelar na ADIN 2348-9, em 18.12.2000, estão isentas de Cofins as receitas de vendas efetuadas às empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, uma vez que as mesmas, para todos efeitos legais, equiparam-se a uma exportação brasileira para o estrangeiro.


Compensações homologadas, resguardando-se o direito do Fisco de conferir a certeza e liquidez dos valores compensados.

**Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por HOKKAIDO PLASTICS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Acordam os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007.

  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente



Jorge Freire  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ana Maria Ribeiro Barbosa, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Alves Ramos, Mauro Wasilewski e Flávio de Sá Munhoz.



Processo n<sup>o</sup> : 13884.004561/2001-11  
Recurso n<sup>o</sup> : 133.400  
Acórdão n<sup>o</sup> : 204-02.126

Recorrente : HOKKAIDO PLASTICS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da r. decisão, vazado nos seguintes termos:

*Trata este processo de pedido de restituição/compensação, apresentado em 04/12/2001 (fl. 1), referente a valores recolhidos a título da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, relativas ao período de apuração de janeiro/2001 a setembro/2001, no montante de R\$ 58.288,89. Como informa a decisão da DRF em São José dos Campos que indeferiu o pedido da contribuinte (fls. 323/329), além dos débitos constantes no presente processo, os demais débitos, identificados até então, foram declarados por meio dos seguintes processos administrativos: 13884.003775/2002-51, 13884.003871/2002-07, 13884.003923/2002-37 e 13884.004514/2002-58.*

*2. No relatório do Parecer Saori n<sup>o</sup> 13884.120/2005, o auditor fiscal bem sintetizou os fundamentos para a restituição/compensação segundo a exposição de motivos da interessada de fls. 2/11:*

*1. Na condição de pessoa jurídica de direito privado, tem como objeto social a indústria e o comércio de artefatos diversos de plásticos, além de importação, exportação e prestação de serviços, sendo que, no exercício de suas atividades habituais, realiza atos de comércio com a Zona Franca de Manaus, figurando como fornecedora de insumos a empresas instaladas naquela área:*

*2. A MP n<sup>o</sup> 1.868-6, de 29/06/99, estabeleceu isenção de Cofins para as receitas discriminadas no artigo 14, mas que referida isenção não alcançava receitas de vendas efetuadas a empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus:*

*3. Essa restrição foi afastada em decorrência do julgamento pelo STF da ADIN n<sup>o</sup> 2.348-9, com reflexos na MP n<sup>o</sup> 2.113 -26, de 27/12/00:*

*4. Dessa maneira, deve-se concluir que a norma que excluía a Zona Franca de Manaus do benefício fiscal não existe mais;*

*5. Além disso, foi levado em consideração o fato de a Constituição Federal ter recepcionado no artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, o Decreto-Lei n<sup>o</sup> 288/67, que instituiu os variados incentivos fiscais peculiares àquela região, sendo mister que os benefícios assegurados naquele diploma sejam mantidos até o ano de 2013:*

*6. Fica claro assim o entendimento da Suprema Corte no sentido de respaldar a situação de igualdade de tratamento tributário entre as operações de exportação e as operações de venda a empresas da Zona Franca de Manaus:*

*7. Dessa maneira, resta patente a violação pelas MP dos preceitos constitucionais ao estipular a isenção do PIS e da Cofins para as operações de exportação, excluindo do favor legal as operações destinadas à Zona Franca de Manaus, e*

*8. Por fim, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente do PIS e da Cofins incidente sobre as operações de venda de insumos destinados à Zona Franca de Manas e a compensação dos valores pagos indevidamente no*



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

*período iniciado em janeiro de 2001 com parcelas vincendas de outros tributos administrados pela SRF.*

*3. Apreciados os argumentos da interessada, a autoridade fiscal indeferiu o pedido de restituição, não homologando as compensações declaradas com base nesse pedido, sob a fundamentação de que não cabe a apreciação da inconstitucionalidade/ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional e de que a isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto 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.*

*4. Cientificada da decisão em 11/04/2005 (fl. 381), a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade contra o indeferimento de seu pleito, em 06/05/2005 (fls. 335/348), na qual reitera os argumentos originalmente expostos e alega, ainda, que, reconhecida a legitimidade do crédito pleiteado, deve ser ele monetariamente atualizado e a compensação com outros tributos e contribuições federais sob administração da Receita Federal é seu direito inarredável.*

A DRJ em Campinas-SP manteve o indeferimento pelas mesmas razões do órgão local. Não resignada, a empresa interpôs o presente recurso voluntário, no qual, em suma, repisa seus argumentos até então formulados, acrescentando que existe "a possibilidade da autoridade administrativa afastar a aplicabilidade de uma lei em função de sua inconstitucionalidade...pouco importando que o aplicador seja órgão integrante do poder Executivo", ou seja, entende que tanto as MP 2.037-25 como a MP 2.158-35 são inconstitucionais por afastarem a norma isentiva de Cofins sobre determinadas vendas à Zona Franca de Manaus.

É relatório.



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

## VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR

### JORGE FREIRE

Enfrento, a princípio, o argumento de que os órgãos julgadores administrativos podem afastar a aplicação de norma legal válida, vigente e eficaz sob o juízo de sua inconstitucionalidade.

De muito defendo a tese de que falece competência aos órgãos administrativos para afastarem a incidência de norma válida, vigente e eficaz sob o fundamento de sua inconstitucionalidade.

E, sobre tal questão, já longamente me manifestei no Acórdão 201-70.501 (Recurso 98.976), votado em 19 de novembro de 1996, cujo excerto, com pequenas modificações, a seguir transcrevo:

*"...Os Tribunais Administrativos Tributários têm como função precípua, o controle da legalidade das questões fiscais, e assim agindo são como uma espécie de filtro para o Poder Judiciário. Diante disso, devem agir, em que pese sua autonomia, em sintonia com aquele Poder, de modo a buscar eficácia e justiça na aplicação das leis fiscais. Um dos objetivos da segunda instância, quer em processos judiciais, quer em processos administrativos é, dentre outros, a uniformização das decisões. Sem essa o caos estará instalado, pois não haverá forma eficaz de controle e administração da máquina administrativa controladora.*

*De outra banda, vem crescendo no Brasil, historicamente, a concentração do controle da constitucionalidade das leis<sup>1</sup>. De 1891, modelo difuso transplantado dos Estados Unidos, à Emenda Constitucional 03, de 17 de março de 1993, em apertada síntese, o controle da constitucionalidade das leis e atos normativos vem num crescente que leva, inequivocamente, a uma tendência concentradora.*

*Como está hoje o ordenamento jurídico brasileiro, nossa jurisdição é una, o que leva a que todo ato administrativo possa ser revisto pelo Poder judiciário. Não há dúvida que as decisões administrativas, quer as emanadas em "juízo" singular quer as oriundas de "juízo" coletivo, são espécies de ato administrativo (ato administrativo decisório), e como tal sujeitam-se ao controle do Judiciário. A lógica de nosso sistema de jurisdição una está justamente nas garantias que são dadas ao magistrado de modo que este, em tese, fique resguardado de qualquer pressão. É o princípio do juízo natural.*

*Sejamos pragmáticos: os julgadores, a nível de Ministério da Fazenda, ou vinculam-se ao Secretário da Receita Federal (as DRJs a este subordinam-se hierarquicamente) ou vinculam-se ao próprio Ministro (como é o caso dos Conselhos de Contribuintes). Portanto, lhes falta o elemento subjetivo que faz da jurisdição brasileira ser una, ou seja, a independência absoluta. A questão não é de competência técnica, mas sim de legitimação e independência institucional. Nada impede que o ordenamento mude a este respeito, mas a realidade hoje é esta. Este é o entendimento de Bonilha<sup>2</sup> e Nogueira<sup>3</sup>.*

<sup>1</sup> Nesse sentido ensina POLETTI, Ronaldo. "Controle da Constitucionalidade das Leis". 2a. ed., 2a. tiragem, Forense, RJ, 1995, p. 71/96

<sup>2</sup> BONILHA, Paulo Celso B. "Da Prova no Processo Administrativo Tributário". 1a. ed., LTR, São Paulo, 1992, p. 77 - "A ampliação da autonomia no julgamento e a modernização da estrutura administrativa, com o respeito de



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

*No mesmo sentido, há a presunção de constitucionalidade de todos os atos oriundos do legislativo, e são a estes que as autoridades tributárias, como supedâneo do princípio da legalidade, vinculam-se. Ademais, prevê a Constituição, que se o Presidente da República entender que determinada norma macula a Constituição, deverá vetá-la (CF, art. 66, § 1º), sob pena de crime de responsabilidade (CF, art. 85), uma vez que ao tomar posse comprometeu-se a manter, defender e cumprir a mesma (CF, caput art 78).*

*Sem embargo, sendo o Presidente da República o topo hierárquico da administração federal, como prescreve o art. 84, II da CF/88 ( auxiliado por seus Ministros de Estado), e este não exercendo seu poder de veto de leis que entenda inconstitucionais, há presunção absoluta da constitucionalidade da lei que este ou seu antecessor sancionou e promulgou, e a este juízo vinculam-se seus subordinados..*

*Por outro lado, aqueles que não lograssem seu intento de ver determinada norma tributária declarada como inconstitucional no Judiciário, poderia tentá-lo a nível administrativo, e que meios seriam postos à disposição da Administração para ter, por exemplo, controle de litispendência? Além das ponderações de índole técnico-jurídica, a razoabilidade desautoriza tal tese.*

*Hugo de Brito Machado nos ensina<sup>4</sup> que "não tem o sujeito passivo de obrigações tributárias direito a uma decisão da autoridade administrativa a respeito de pretensão sua de que determinada lei não seja aplicada por ser inconstitucional", e justamente sua fundamentação sustentou-se no fato de que a competência para dizer a respeito da conformidade da lei com a Constituição pressupõe possibilidade de uniformização das decisões, caso contrário estaria inquinado o princípio da isonomia.*

*Assevera o mestre nordestino que "nossa Constituição não alberga norma que atribua às autoridades da Administração competência para decidir sobre a inconstitucionalidade de leis. Continua ele: "Acolhida a arguição de inconstitucionalidade, a Fazenda Pública não pode ir ao Judiciário contra decisão de um órgão que integra a própria Administração. A Administração não deve ir a juízo quando o seu próprio órgão entende que razão não lhe assiste". Mais adiante pondera: "Uma decisão do Contencioso Administrativo Fiscal, que diga ser inconstitucional uma lei, e por isto deixe de aplicá-la, tornar-se-á definitiva à míngua de mecanismo no sistema jurídico, que permita levá-la ao Supremo Tribunal Federal".*

*Por fim, arremata: "É sabido que o princípio da supremacia constitucional tem por fim garantir a unidade do sistema jurídico. Não é razoável, portanto, admitir-se que uma autoridade administrativa possa decidir a respeito dessa constitucionalidade, posto que o sistema jurídico não oferece instrumentos para*

---

seus pontos essenciais - apuro na especialização, imparcialidade no julgamento e rapidez, dependeria, em nosso entender, do aparelhamento, por lei federal, de ação especial de revisão judicial de decisões administrativas finais, restrita aos casos em que fossem manifestamente contrárias à lei ou à prova dos autos".

<sup>3</sup> **NOGUEIRA, Alberto.** "O Devido Processo Legal Tributário", 1a. ed., Renovar, 1995, p. 85: "O aperfeiçoamento dos órgãos administrativos encarregados de apreciar questões tributárias é a solução mais lógica, racional e econômica para prevenir dispendiosas ações judiciais."

<sup>4</sup> **MACHADO, Hugo de Brito.** "O Devido Processo Legal Administrativo Tributário e o Mandado de Segurança", in "PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL", Dialética, São Paulo, 1995, p. 78-82.



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

*que essa decisão seja submetida à Corte Maior<sup>5</sup>. A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional<sup>6</sup>, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não inconstitucional” (sublinhamos).*

*Não há dúvida, em conclusão, que a matéria do controle da constitucionalidade das leis tem sede constitucional e tem base político-jurídica, não dando margem a que órgãos administrativos do Poder Executivo, que têm por chefe o Presidente da República, por conseguintes a este subordinados hierarquicamente, possam tecer juízo sobre normas que, por todo seu trâmite formal, constitucionalmente estabelecido, são presumivelmente constitucionais<sup>7</sup>, até que o Judiciário se manifeste em sentido contrário.*

*Por derradeiro, ressalte-se que para a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, os Tribunais deverão fazê-lo pela maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial, a chamada reserva de plenário, como prevê a Constituição em seu art. 97. O STF, como os Tribunais Regionais Federais e os Tribunais de Justiça, para declarar determinada norma inconstitucional deve reunir seu pleno. Com efeito, não vejo como uma única câmara de um colegiado administrativo, por maioria simples, possa conhecer de incidente de inconstitucionalidade de norma legal ou ato administrativo normativo válido, vigente e eficaz, para ajustar sua incidência ao caso concreto.”*

Passo ao mérito no que se refere se as receitas oriundas das vendas à Zona Franca de Manaus compõem ou não a base impositível da COFINS.

O fundamento da r. decisão estriba-se na Solução de Divergência COSIT nº 22, de 19 de agosto de 2002, publicada no Diário Oficial da União em 22/08/2002. Essa decisão concluiu que:

#### CONCLUSÃO

*18. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência respondendo à recorrente que a isenção da Cofins prevista no art. 14 da Medida Provisória nº*

<sup>5</sup> Este é o magistério de CARNEIRO, Athos Gusmão, in “O Novo Recurso de Agravo e Outros Estudos”. Forense. Rio de Janeiro, 1996, p. 89., quando, ao discorrer sobre os pressupostos de admissibilidade do recurso especial, assim averba. “À evidência, não cabe recurso extremo das decisões tipicamente administrativas, ainda que em procedimento censórios proferidos pelos tribunais no exercício de sua atividade de autogoverno do Poder Judiciário e da magistratura. Igualmente descabe o recurso extraordinário ou o recurso especial de decisões proferidas por tribunais administrativos, como o Tribunal Marítimo, os Conselhos de Contribuintes, etc., cuja atividade é tipicamente de administração e sujeita ao controle do Judiciário (no Brasil, sistema da “unidade” da Jurisdição).” (grifamos)

<sup>6</sup> Também DINIZ, Maria Helena, in “Norma Constitucional e Seus Efeitos”. Saraiva, 1991, p. 135/136, entende que o Poder Executivo ou qualquer autoridade não poderia deixar de cumprir lei por entendê-la inconstitucional, eis que se permitisse o não-cumprimento da norma dita inconstitucional, quebrar-se-iam os princípios da legalidade, autoridade, certeza e segurança jurídica.

<sup>7</sup> Assim Leciona AFONSO DA SILVA, José, in “Curso de Direito Constitucional Positivo”. Malheiros, São Paulo, 1992, p. 53, quando afirma: “Milita presunção de validade constitucional em favor das leis e atos normativos do Poder Público, que só se desfaz quando incide o mecanismo de controle jurisdicional estatuído na Constituição. Essa presunção foi reforçada pela Constituição pelo teor do art. 103, §3º, que estabeleceu um contraditório no processo de declaração de inconstitucionalidade, em tese, impondo o dever de audiência do Advogado-Geral da União que obrigatoriamente defenderá o ato ou o texto impugnado”. (grifamos)



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

*2.037-25, de 2000, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, e considerada a medida liminar deferida pelo STF, na ADIn nº 2.348-9, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União de 18 de dezembro de 2000, suspendendo ex nunc a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus" do inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplica-se, exclusivamente, para as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo 14, ou seja:*

*a) 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;*

*b) 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;*

*c) receitas de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-lei nº 1.248, de 1972, destinada ao fim específico de exportação; e*

*d) 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.*

*18.1. A isenção da Cofins 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, até a Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000.*

*19. Somente a partir de 18 de dezembro de 2000, estão isentas do PIS/Pasep, as receitas de vendas relacionadas nas alíneas "a", "b", "c" e "d" do item 18, tendo em vista a medida liminar concedida pelo STF, na ADI nº 2.348-9, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União de 18 de dezembro de 2000, e edição da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, e reedições, atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.*

*20. Ressalvadas as hipóteses previstas nos itens 18 e 19, sujeitam-se à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, sem o benefício da isenção, todas as demais receitas de vendas efetuadas às pessoas jurídicas, mesmo que estabelecidas na Zona Franca de Manaus, independentemente de sua destinação ou finalidade. (destaques do original).*

O artigo 14 da Medida Provisória no 2.037-25, de 21/12/2000, e reedições, atual Medida Provisória 2.158-35, de 2001, foi vazado nos seguintes termos:

*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;*



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

*II - da exportação de mercadorias para o exterior;*

*III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;*

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

*V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;*

*VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;*

*VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;*

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

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

*X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.*

*§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.*

*§ 2º As isenções previstas no caput e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:*

*I - a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;*

*II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação;*

*III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.*

Essa redação não diverge da MP anterior, a 2.037-24, objeto da análise cautelar do STF na ADIN nº 2.348-9, em 18/12/2000, exceto em relação ao seu parágrafo 2º, que tinha a seguinte redação:

*§ 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;*

Somente a partir de 18/12/2000, data da publicação da decisão liminar julgada pelo Pleno do STF em de 07/12/2000, com efeitos *ex tunc*, na ADIN nº 2.348-9, que afastou a expressão "na Zona Franca de Manaus" do inciso I do § 2º do artigo 14 da MP 2.037-24, de 23/11/2000, com redação inicial dada pela MP 1.858-6, de 29/06/99, e que todas as vendas à ZFM passaram a ser isentas de COFINS.



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

Na MP 2.037-25, editada em 21.12.2000 (reeditada pela MP 2.113-26, de 27.12.2000) decorrente dessa decisão, foi suprimida a expressão "na Zona Franca de Manaus" do inciso I do § 2º do artigo 14, bem assim como as demais, sucessivamente, até a presente redação veiculada pela MP 2.158-35.

Sob a ótica de uma interpretação sistemática e em função da decisão da medida cautelar na referida ADIN, que, a seguir, articulo, não tenho como me curvar ao entendimento da SRF, vazado na Solução de Divergência COSIT 22/2002, que a *isenção da Cofins ... quando se tratar de vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, aplica-se, exclusivamente, para as receitas de vendas enquadradas nas hipóteses previstas nos incisos IV, VI, VIII e IX, do referido artigo 14, ou seja:*

*a) 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;*

*b) 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;*

*c) receitas de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-lei nº 1.248, de 1972, destinada ao fim específico de exportação; e*

*d) 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.*

Com a devida vênia, da leitura da legislação em vigor não identifiquei a administração tributária chegou a tal conclusão. Mormente se tivermos em conta a decisão do STF na referida ADIN, que foi assim ementada:

*ZONA FRANCA DE MANAUS - PRESERVAÇÃO CONSTITUCIONAL. Configuram-se a relevância e o risco de manter-se com plena eficácia o diploma atacado se este, por via direta ou indireta, implica a mitigação da norma inserta no artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Carta de 1988: 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. Suspensão de dispositivos da Medida Provisória nº 2.037-24, de novembro de 2000.*

*Por unanimidade, após o senhor Ministro Marco Aurélio(Relator) ter reajustado a extensão de seu voto, limitando-se à Zona Franca de Manaus, deferiu a cautelar com eficácia "ex nunc", quanto ao inciso I do § 2º do artigo 14 da Medida Provisória nº 2037-24, de 23 de novembro de 2000, para suspender a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus"*

Ora, se na MP atacada pela ADIN estava estabelecido às expressas as hipóteses de receitas sujeitas à isenção da Cofins (incisos I a IX do artigo 14) e no parágrafo 2º.



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

também de forma explícita, aduzia que tais isenções não alcançariam as receitas de vendas efetuadas a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, claro está, a meu ver, que revogada tal expressão por imposição de ordem do STF, revertida ficou a situação no sentido de que todas as hipóteses do artigo 14 também estariam isentas mesmo na hipótese de vendas às empresas da ZFM.

Com efeito, entendo que às vendas efetuadas para a Zona Franca de Manaus situam-se no âmbito do inciso II (*da exportação de mercadorias para o exterior*) do citado artigo 14. Em verdade, o artigo 40 do ADCT da Constituição de 1988, recepcionou o Decreto-Lei 288/67, que em seu artigo 4º, por ficção legal, equiparou as vendas *"de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus ... a uma exportação brasileira para o estrangeiro"*. A referida solução de divergência ao analisar este artigo apegou-se ao termo *"constantes da legislação em vigor"*, para concluir que a Cofins, criada posteriormente à edição daquele decreto-lei, estaria fora do alcance daquela norma, afrontando o julgado do STF.

No mesmo sentido vem decidindo o STJ, como se demonstra das ementas abaixo transcritas, nas duas Turmas de direito público.

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. ISENÇÃO. PIS E COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS.*

*I - Inexiste, in casu, a alegada violação ao art. 535, II, do CPC, porquanto o extenso voto-condutor examinou detidamente todas as questões pertinentes ao escorreito desate da lide, sendo certo que o mero inconformismo com o resultado desfavorável do julgamento não justifica a oposição de Embargos de Declaração.*

*II - "2. O art. 4º do DL 288/67 e o art. 40 do ADCT "preserva a Zona Franca de Manaus como área de livre comércio, estendendo às exportações destinadas a estabelecimentos situados naquela região os benefícios fiscais presentes nas exportações ao estrangeiro". Conseqüentemente, para efeitos fiscais, a exportação de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale a uma exportação de produto brasileiro para o estrangeiro. Sob esse enfoque, é assente nas Turmas de Direito Público que: "O conteúdo do art. 4º do Dec. lei 288/67, foi o de atribuir às operações da Zona Franca de Manaus, quanto a todos os tributos que direta ou indiretamente atingem exportações de mercadorias nacionais para essa região, regime igual ao que se aplica nos casos de exportações brasileiras para o exterior."*

*III - O art. 5º da Lei 7.714/88, com a redação dada pela Lei 9.004/95, bem como o art. 7º da Lei Complementar 70/91 autorizam a exclusão, da base de cálculo do PIS e da COFINS respectivamente, dos valores referentes às receitas oriundas de exportação de produtos nacionais para o estrangeiro.*

*IV - Havendo equiparação dos produtos destinados à Zona Franca de Manaus com aqueles exportados para o exterior, infere-se que a isenção relativa à COFINS e ao PIS é extensiva à mercadoria destinada à Zona Franca. Precedentes do STJ (RESP 223.405-MT, DJ de 01.09.2003, Relator Min. Humberto Gomes de Barros; RESP 144.785-PR, DJ de 16.12.2002, Relator Min. Paulo Medina).*



Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

V - O Supremo Tribunal Federal, em sede de medida cautelar na ADI nº 2348-9, suspendeu a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus", contida no inciso I do § 2º do art. 14 da MP nº 2.037-24, de 23.11.2000, que revogou a isenção relativa à COFINS e ao PIS sobre receitas de vendas efetuadas na Zona Franca de Manaus.

VI - Assim, considerando o caráter vinculante da decisão liminar proferida pelo E. STF, e, ainda, que a referida ação direta de inconstitucionalidade esteja pendente de julgamento final, restam afastados, no caso concreto, os dispositivos da MP 2.037-24 que tiveram sua eficácia normativa suspensa" (REsp nº 677.209/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 28/02/2005).

VII - Recurso Especial improvido. (REsp 823954 / SC ; RECURSO ESPECIAL 2006/0037528-1, Rel. Min. Francisco Falcão, j. em 25.05.2006. Decisão unânime da Primeira Turma)

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - ZONA FRANCA DE MANAUS - PRESCRIÇÃO - REMESSA DE MERCADORIAS EQUIPARADA À EXPORTAÇÃO - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI - ISENÇÃO DO PIS E DA COFINS.

1. Descabe a esta Corte se pronunciar sobre violação de dispositivos constitucionais.

2. Deve ser afastada violação do art. 535 do CPC quando o recorrente não indica, com clareza e precisão, as teses sobre as quais o Tribunal de origem deixou de se pronunciar.

3. Aplicável a Súmula 282/STF quando não há prequestionamento das teses apresentadas no recurso especial.

4. A destinação de mercadorias para a Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, segundo interpretação do Decreto-lei 288/67.

5. Direito da empresa ao crédito presumido do IPI, nos termos do art. 1º da Lei 9.363/96, e à isenção relativa às contribuições do PIS e da COFINS.

6. O Supremo Tribunal Federal, em sede de medida cautelar na ADI MC 2348-9, da relatoria do Ministro Marco Aurélio, havia suspenso a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus", contida no inciso I do § 2º do art. 14 da MP 2.037-24, de 23.11.2000, que revogara a isenção relativa à COFINS e ao PIS sobre receitas de vendas efetuadas na Zona Franca de Manaus. Ação direta de inconstitucionalidade julgada prejudicada pelo relator, com prejuízo da medida liminar deferida, porque não aditada a petição inicial após as sucessivas reedições da Medida Provisória 2.037/2000.

7. Entendimento do STJ inalterado em razão de ter sido excluída a expressão "na Zona Franca de Manaus" do texto do art. 14, § 2º, inciso I, nas reedições da MP 2.037/2000, acompanhando-se o entendimento do STF no julgamento da liminar na ADI MC 2348-9.

8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, improvido. (REsp 817777 / RS ; RECURSO-ESPECIAL-2006/0012640-8; Rel. Min. Eliana Calmon, j. em 12/09/2006. Decisão unânime da Segunda Turma)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13884.004561/2001-11  
Recurso nº : 133.400  
Acórdão nº : 204-02.126

Forte no exposto, entendo que a partir da publicação da decisão do STF na medida cautelar na ADIN, em 18/12/2000, todas as receitas de vendas à Zona Franca de Manaus, estão isentas da COFINS, pelo que não compõem sua base imponible.

### CONCLUSÃO

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO AO RECURSO E HOMOLOGO AS COMPENSAÇÕES, RESGUARDADO O DIREITO DO FISCO CONFERIR A CERTEZA E LIQUIDEZ DOS VALORES COMPENSADOS.

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de janeiro de 2007

Jorge Freire.