



**Processo nº** 13888.904236/2009-77

**Recurso** Voluntário

**Resolução nº** 3003-000.066 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Turma Extraordinária

**Sessão de** 13 de novembro de 2019

**Assunto** DILIGÊNCIA

**Recorrente** CRISTINA APARECIDA FREDERICH & CIA LTDA

**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para que sejam tomadas as providências delineadas no voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Vinícius Guimarães, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem retratar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra não homologação de compensações declaradas por meio eletrônico (PERJDCOMP), relativamente a um crédito de Contribuição para o PIS/Pasep, que teria sido recolhido a maior no período de apuração de 31/12/2002, sobre vendas realizadas à Zona Franca de Manaus.

A declaração de compensação apresentada baseia-se no entendimento da requerente de que as vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) naquele período estavam isentas dessas contribuições e, portanto, o pagamento teria sido feito a maior.

A DRF de Piracicaba, SP, por meio de despacho decisório de fl. 20, não homologou a compensação declarada, por inexistência de crédito.

A interessada ingressou com manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

I. O art. 4º do Decreto-Lei (DL) n 288, de 1967, equiparou, para todos os efeitos fiscais, as exportações às vendas à ZFM e que, com o advento da Constituição de 1988, esse decreto-lei foi recepcionado e incorporado pelo ordenamento jurídico vigente pelo art. 40 e 92 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

II. As normas editadas com o fim de restringir a isenção e, depois, a imunidade do PIS e da Cofins, relativamente às remessas para a Zona Franca de Manaus — qual seja, a Lei 9.004/95, que alterou o art. 5º da Lei n.º 7.714/88, o Decreto n.º 1030, de 1993, a MP n.º 1858-6, de 1999, a MP n.º 2.037-24, de 2000 e a Lei n.º 10.996, de 2004 — também padecem de inquestionável ilegalidade e inconstitucionalidade, uma vez que, além de contrariarem o art. 4º do DL 288/67 e os artigos 40 e 92 da ADCT, implicam na distorção de um conceito amplo de exportação.

III. O Supremo Tribunal Federal (STF), na ADIn rii) 2.348-9, suspendeu a eficácia da expressão "*na Zona Franca de Manaus*", contida no inciso I, § 2º do art. 14 da Medida Provisória (MP) n.º 2.037-24, de 2000, que discriminava as exclusões das isenções da Cofins e da contribuição ao PIS. Desta forma, na reedição da MP 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000 a exclusão de isenção foi retirada do texto legal, de modo que as vendas à ZFM tornaram-se isentas dessas contribuições, sendo esse o entendimento do Superior Tribunal de Justiça.

IV. Ante o exposto, requer o reconhecimento do direito creditório referente aos recolhimentos indevidos ou a maior a título de PIS e Cofins incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias à Zona Franca de Manaus, isentas de tais exações. Requer também a homologação das compensações de todos os débitos declarados pela empresa, excluindo-se multa e juros indevidamente considerados no demonstrativo apresentado junto à decisão em análise e a conexão de processos similares da mesma empresa, para evitar decisões divergentes sobre a mesma matéria.

A 4<sup>a</sup> Turma da DRJ de Ribeirão Preto julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade sob o argumento de que não compete aos tribunais administrativos pronunciar-se sobre constitucionalidade de lei. Inconformada, a Recorrente interpôs o presente reiterando, em suma, mas mesmas matérias apostas na manifestação de inconformidade.

São os fatos.

## Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

A problemática proposta refere-se a pedido de compensação de valores recolhidos a maior do PIS sobre vendas de produtos à empresas situadas na zona franca de Manaus, tendo em vista a equiparação dessa operação à exportação. Requer o recorrente que seja homologado o seu pedido de compensação formulado com base nos créditos que entende ser devidos ao recolhimento a maior de PIS sobre receitas de vendas de produtos à empresas estabelecidas na zona franca de Manaus.

O Recurso Voluntário que ora se aprecia também trás a baila apenas a matéria de direito, o mérito e sobre ele o CARF se pronunciou recentemente de forma definitiva por meio da súmula 153 que abaixo transcrevo:

### Súmula CARF nº 153

As receitas decorrentes das vendas de produtos efetuadas para estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus equiparam-se às receitas de exportação, não se sujeitando, portanto, à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS.

Acórdãos Precedentes:

9303-006.313, 9303-007.739, 9303-007.437, 3401-003.271 e 9303-007.880.

Como Se vê, a referida súmula não condiciona a não incidência a determinados tipos de empresas, produtos ou forma de vendas, resta claro que a isenção é aplicável a todas as receitas decorrentes das vendas de produtos efetuados para todos os estabelecimentos situados na Zona Franca de Manaus.

Importante observar que o entendimento acima destacado foi construído sobre intenso debate e histórico de decisões favoráveis e desfavoráveis ao contribuinte. Nesse contexto, destaco o Ato Declaratório PGFN 4/17, que assim dizia:

PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1743/2016 desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 14 de novembro de 2016, **DECLARA que, fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos**, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações judiciais que discutam, com base no art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, a incidência do PIS e/ou da COFINS sobre receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade”(grifei)

Para enriquecer a discussão trago trechos de voto recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, de relatoria da Ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama, acórdão n.º 9303-007.880, em sessão de 23 de janeiro de 2019, vejamos:

Para melhor elucidar essa questão, importante trazer breve histórico da criação da Zona Franca de Manaus.

Em junho de 1957, foi publicada a Lei 3.173/57, dispondo em seu art. 1º, que fica criada em Manaus, capital do Estado do Amazonas, uma zona franca para armazenamento ou depósito, guarda, conservação beneficiamento e retirada de mercadorias, artigos e produtos de qualquer natureza, provenientes do estrangeiro e destinados ao consumo interno da Amazônia, como dos países interessados, limítrofes do Brasil ou que sejam banhados por águas tributárias do rio Amazonas.

A Zona Franca de Manaus foi criada, a rigor, para fins de se incentivar o desenvolvimento daquela Região, bem como reduzir as desigualdades sociais.

Posteriormente, foi publicado o Decreto 47.757/60, que regulamentou o disposto na Lei 3.173/57, trazendo, entre outros (com as alterações do Decreto 51.114/61) – Grifos Meus:

“Art. V A Zona Franca de Manaus destinasse a receber mercadorias, artigos

Fl. 4 da Resolução n.º 3003-000.066 - 3<sup>a</sup> Sejul/3<sup>a</sup> Turma Extraordinária  
Processo n.º 13888.904236/2009-77

e produtos de qualquer natureza de origem estrangeira, para armazenamento, depósito, guarda, conservação e beneficiamento, a fim de que sejam retirados para o consumo interno no Brasil ou para exportação observadas as prescrições legais. (Redação dada pelo Decreto nº 51.114, de 1961)

§ 1º A entrada dêsses produtos na Zona Franca, independe de licença de importação ou documento equivalente. (Incluído pelo Decreto nº 51.114, de 1961)

§ 2º As mercadorias de origem e procedência brasileiras, depois de terem sido objeto de um processo regular de exportação perante a Carteira de Comércio Exterior e as demais autoridades do fisco federal e estadual, poderão utilizar o mesmo Tratamento outorgado às mercadorias estrangeiras e como tal serão consideradas, para efeito do presente Regulamento. (Incluído pelo Decreto nº 51.114, de 1961)"

"Art. VI. A Zona Franca de Manaus gozará de extraterritorialidade **em relação ao pagamento do impôsto de importação e taxa aduaneira**, bem como quanto a quaisquer outros impostos, ágios e tributos federais, estaduais e municipais que incidam sobre as mercadorias importadas do exterior enquanto estas permanecerem em seus depósitos."

Tais dispositivos deixam claro que as mercadorias de origem brasileira devem observar um processo regular de exportação. O que, por óbvio, há que se entender que as venda de mercadorias efetuadas à ZFM devem ser consideradas puramente como operação de exportação como se exportação para o exterior.

Continuando, posteriormente, tal Lei foi revogada pelo DecretoLei 288/67, conforme art. 48, § 2º (Grifos Meus):

"Art 48. Fica o Poder Executivo autorizado a abrir, pelo Ministério da Fazenda, o crédito especial de NCr\$ 1.000.000,00 (hum milhão de cruzeiros novos) para atender as despesas de capital e custeio da Zona Franca, durante o ano de 1967.

§ 1º O crédito especial de que trata este artigo será registrado pelo Tribunal de Contas e distribuído automaticamente ao Tesouro Nacional.

§ 2º Fica revogada a Lei nº 3.173, de 6 de junho de 1957 e o Decreto nº 47.757, de 2 de fevereiro de 1960 que a regulamenta."

Não obstante, tal DecretoLei ter revogado a Lei 3.173/57 e o Decreto 47.757/60, trouxe em seu art. 4º:

"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.**"

O que resta concluir que as receitas das vendas efetuadas a empresas sediadas na ZFM, por expressa determinação do art. 4º do DecretoLei 288/1967 c/c o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias ADCT são equiparadas às exportações, de forma que as receitas delas decorrentes não devem ser tributadas pelo PIS e pela Cofins.

Ora, sendo assim, desde a publicação do DecretoLei 288/1967, as vendas efetuadas a empresas sediadas na ZFN são equiparadas às exportações, gozando essa operação de benefícios/incentivos fiscais, inclusive da constituição de crédito presumido de IPI como resarcimento das contribuições ao PIS e à Cofins.

Cabe trazer quem relativamente ao art. 14 da MP 2.03724/00, tem-se que, por conta das mudanças legislativas, a exclusão da expressão "Zona Franca de Manaus" do art. 14, inciso I, do § 2º, da MP 2.03724/00, não vingou, eis que, com o advento do art. 11,

inciso I, da MP 1.95231/ 00, a Zona Franca de Manaus voltou a ser considerada exportação.

Ademais, vê-se que, ainda que as Portarias MF 38/97, 64/03 e 93/04 conceituem exportação, para fins de que trata a Lei 9.363/96 somente a operação que destinar bens à exportação para o exterior, entendo que a Zona Franca de Manaus se equipara à exportação para o exterior.

Frise-se tal entendimento a jurisprudência pacificada nos tribunais, entendimento esposado pela 2<sup>a</sup> Turma do STJ em recente julgado de 2.8.2016 quando da apreciação do REsp 874.887/AM (Grifos Meus):

**“EMENTA**

**TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. VENDAS REALIZADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. DECRETO-LEI 288/67. ISENÇÃO. SÚMULA 568/STJ.**

1. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido de que a venda de mercadorias para empresas situadas na 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, não incidindo a contribuição social do PIS nem da Cofins sobre tais receitas.

2. O benefício de isenção das referidas contribuições alcança, portanto, receitas oriundas de vendas efetuadas por empresa sediada na Zona Franca de Manaus a empresas situadas na mesma região. Agravo interno improvido.”

Reforçamos tal jurisprudência o entendimento proferido pelo também STJ quando da apreciação do REsp 691.708 AM:

**“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EMPRESAS QUE VENDEM PRODUTOS PARA OUTRAS NA MESMA LOCALIDADE. RECURSO MANIFESTAMENTE IMPROCEDENTE. MULTA. CABIMENTO.**

1. À luz da interpretação conferida por esta Corte ao Decreto Lei n. 288/1967, a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, não incidindo sobre tais receitas a contribuição sócia do PIS nem da COFINS.

2. "O benefício fiscal também alcança as empresas sediadas na própria Zona Franca de Manaus que vendem seus produtos para outras na mesma localidade. Interpretação calcada nas finalidades que presidiram a criação da Zona Franca, estampadas no próprio DL 288/67, e na observância irrestrita dos princípios constitucionais que impõem o combate às desigualdades sócio regionais" (REsp 1276540/AM, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 05/03/2012).

3. O recurso manifestamente improcedente atrai a multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, na razão de 1% a 5% do valor atualizado da causa.

4. Agravo interno desprovido, com aplicação de multa.”

Além do entendimento proferido pelos Tribunais superiores, não se pode ignorar entendimento no mesmo sentido exarado pelos TRF's. Eis o que traz o TRF da 1<sup>a</sup> Região julgado em 19.9.2016 (Grifos meus):

**“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. PIS E COFINS. ISENÇÃO SOBRE RECEITAS DECORRENTES DE OPERAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS NA ZONA FRANÇA DE MANAUS. POSSIBILIDADE. ART. 4º DO**

DL 288/67. JURISPRUDÊNCIA DO STJ E DESTE REGIONAL. PRELIMINAR DE AUSÊNCIA DE PROVA PRÉCONSTITUÍDA REJEITADA. APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL NÃO PROVIDAS. (...)

**2. As operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas a exportação para efeitos fiscais** (art. 4º do DL 288/67), não devendo incidir sobre elas o PIS e a COFINS. Precedentes. (...)" (Apelação/Reexame Necessário nº 000138445.2014.4.01.3200/AM; 8<sup>a</sup> Turma do TRF da 1<sup>a</sup> Região; J: 19/09/2016; P: 14/10/2016)

Vê-se que a jurisprudência, especificamente à discussão à caracterização das vendas à Zona Franca de Manaus, já pacificou que se tratam de exportação PARA O EXTERIOR.

Desta feita, considerando que a matéria apresentada para julgamento esta pautada no que foi explanado acima, e que o provimento ao recurso é medida harmônica com a jurisprudência do CARF, cabe observar que a apuração dos valores a restituir não foi analisado pela 1<sup>a</sup> instância sendo necessário que a apuração seja feita.

Tendo em vista o acima exposto, e o fato de que não constar nos autos documentação contábil ou fiscal capaz de comprovar os exatos valores dos créditos tributários do Recorrente, voto por converter o julgamento em diligência à DRF de origem para:

- (i) Apurar se os créditos indicados nos pedidos de compensação como sendo de pagamento indevido são oriundos das vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus;
- (ii) Juntar aos autos cópia da documentação que demonstre a origem dos créditos declarados;
- (iii) Apurar se os créditos são suficientes para liquidar os débitos consignados no pedido de compensação;
- (iv) Intimar a empresa a se manifestar acerca da diligência realizada, se assim desejar, no prazo de trinta dias de sua ciência;
- (v) Retornar os presentes autos ao CARF para julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva