



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 18471.000268/2005-83  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-006.313 – 3ª Turma  
**Sessão de** 20 de fevereiro de 2018  
**Matéria** COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2003

COFINS. NÃO-CUMULATIVO. VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. NÃO-INCIDÊNCIA.

Não há incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus, pois a operação equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, a qual está isenta da contribuição.

ATO DECLARATÓRIO DA PGFN Nº 04/2017. DISPENSA DE RECURSO. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA PELOS CONSELHEIROS DO CARF.

O Procurador-Geral da Fazenda Nacional expediu o Ato Declaratório nº 04, de 16/11/2017, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, recursos e desistência dos já interpostos, desde que inexistia 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 destinada a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade"*.

Com fundamento no art. 62, §1º, inciso II, alínea "c" do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do MF nº 343/2015, os Conselheiros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deram provimento ao recurso especial da Contribuinte, alterando-se o entendimento da maioria do Colegiado, tendo em vista a publicação do Ato Declaratório da PGFN nº 04/2017, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votou pelas conclusões o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro Demes Brito.

*(assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## **Relatório**

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL (fls. 935 a 956) com fulcro no art. 64, inciso II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, vigente à época de sua interposição, buscando a reforma de parte do **Acórdão nº 3302-01.291** (fls. 902 a 918), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 09/11/2011, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, com ementa nos seguintes termos:

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

*Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2003*

*Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO.*

---

*Tendo o plenário do STF declarado, de forma definitiva, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deve o CARF aplicar esta decisão para afastar a exigência da Cofins sobre as receitas que não representam venda de mercadoria ou de serviço.*

*VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA.*

*No período objeto do lançamento, não há dispositivo legal concedendo isenção de PIS e de Cofins nas vendas realizadas para empresas situadas na Zona Franca de Manaus.*

*ESPONTANEIDADE. DCTF RETIFICADORA.*

*Declaração retificadora apresentada após o início da ação fiscal não tem o caráter de denúncia espontânea e não exime o contribuinte de sofrer autuação, compreendendo principal, multa de ofício e juros de mora.*

*DÉBITOS NÃO PAGOS E NEM DECLARADOS. LANÇAMENTO. OBRIGATORIEDADE.*

*Comprovado pela Fiscalização a existência de débitos não declarados e nem extinto por qualquer modalidade, deve o mesmo ser objeto de lançamento de ofício.*

*DÉBITOS PAGOS ANTES DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. EXCLUSÃO.*

*Comprovado que o contribuinte, antes da lavratura do auto de infração, efetuou o pagamento do débito com os acréscimos legais devidos (juros de mora e multa de mora ou de ofício), ainda que não declarados em DCTF, não deve prosperar o lançamento de ofício.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

Para retratar o desenrolar do presente processo, adota-se o relatório da decisão recorrida, com os devidos acréscimos, *in verbis*:

*[...]*

*Trata-se de auto de Infração, de fls. 28 a 30 e 220 a 226, que exigiu a quantia de R\$ 140.486.778,86 (cento e quarenta milhões quatrocentos e oitenta e seis mil setecentos e setenta e oito reais e oitenta e seis centavos) relativa à diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado / pago de COFINS, referente ao período de dezembro de 2002 a dezembro de 2003, já incluídos o principal e juros de mora, calculados até 28/02/2005.*

*Tal lançamento se baseou, em síntese, no fato da contribuinte deixar de incluir em sua base de cálculo, outras receitas além de seu faturamento, indo de encontro com a Lei nº 9.718/98, art. 3º. Tais débitos estão*

***declarados com suspensão de exigibilidade, com amparo na liminar em Mandado de Segurança nº 2000.02.01.0439609.***

*Além disso, tais receitas – financeiras e de variações monetárias e cambiais – foram indevidamente ajustadas, contrariando a legislação pertinente, pois não foram computadas no cálculo das contribuições para a COFINS. Intimada a esclarecer a forma de determinações das variações cambiais, a empresa informou que optou pelo regime de competência, amparada pela Medida Provisória 2.15835 de 2001, mas a autoridade fiscal entendeu que a contribuinte, em verdade, não optou por nenhum dos regimes (caixa ou competência), ajustando indevidamente tais contas.*

*Por fim, o Auto de Infração, que restou lavrado com base nos lançamentos contábeis da contribuinte, não admitiu, para efeito de determinação do valor lançado, as DCTF apresentadas após o início do procedimento fiscal, tendo em vista a exclusão da espontaneidade destes atos, conforme o art. 7º, § 1º, do Decreto 70.235/72.*

***A contribuinte, notificada em 11/03/2005, apresentou sua impugnação, de fls. 312 a 351 e anexos de fls. 352 a 577, em 12/04/2005, alegando, resumidamente, que parte da COFINS exigida é relativa a vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus, que gozam de isenção, concedida na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 23489, além de questionar a procedência dos saldos utilizados pela autoridade autuante em seus cálculos e reclamar pela aceitação das DCTF apresentadas após o início do procedimento fiscal, uma vez que a desconsideração das mesmas implicaria em duplicidade na exigência destes valores.***

*Outros aspectos questionados pela contribuinte dizem respeito à questão das variações cambiais, consideradas dentro da normalidade, além de pleitear pela possibilidade das exclusões previstas na Lei 9.718/98, quais sejam: amortização da variação cambial especial CVM 294 – títulos resgatados, variação cambial deliberação CVM 404/01 – títulos resgatados, market to market opções – estorno de provisão e Fator Moderador – recuperação de despesas.*

***O Acórdão nº 9.252, da 5ª Turma da DRJ do Rio de Janeiro (RJ), datado de 07 de julho de 2005, decidiu, por unanimidade de votos, por indeferir tal pleito, julgando procedente o lançamento, com a ementa transcrita logo abaixo:***

*Assunto: Processo administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2003*

*Ementa: APURAÇÃO FISCAL – NULIDADE – Não há que se falar em nulidade quando o lançamento é efetuado com base em valores registrados na contabilidade da empresa.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS*

*Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2003*

*Ementa: COFINS – VALORES DECLARADOS EM DCTF – LANÇAMENTO DE OFÍCIO – Apenas os débitos declarados pelo contribuinte em DCTF apresentada antes do início da ação fiscal gozam do atributo da espontaneidade e dispensam o lançamento de ofício.*

*COFINS – BASE DE CÁLCULO – A base de cálculo da COFINS, para as pessoas jurídicas de direito privado, é o valor do faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas, independentemente da atividade por elas exercidas e da classificação contábil adotada para a escrituração das receitas, admitidas as exclusões expressamente previstas em lei.*

*REGIME DE COMPETÊNCIA – Para fins de composição da base de cálculo da COFINS, adota-se, regra geral, o regime de competência, vale dizer, as receitas são oferecidas à tributação na medida em que são auferidas, não importando a época de seu efetivo recebimento.*

*VARIAÇÕES MONETÁRIAS DOS DIREITOS DE CRÉDITO E DAS OBRIGAÇÕES EM FUNÇÃO DA TAXA DE CâMBIO – A partir de 01 de janeiro de 2000, as variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações em função da taxa de câmbio serão consideradas para efeito de determinação da base de cálculo da COFINS, segundo o regime de caixa ou, à opção do contribuinte, segundo o regime de competência.*

*Lançamento Procedente.*

***Tal acórdão considerou procedente o lançamento atacado, alegando que o entendimento da Receita Federal é no sentido de tributar as receitas provenientes de vendas para empresas situadas na Zona Franca de Manaus, conforme solução de consulta da SRRF 7ª RF/DISIT, e por não haver previsão expressa nas Leis 10.637/02 e 10.833/03, além de mencionar que a ADIN citada pela recorrente foi julgada sem a análise de mérito, por perda de objeto.***

*Entendeu também que não merece prosperar a desconsideração das DCTF's retificadas após o início do procedimento fiscal, sob o entendimento de que as mesmas não gozaram de espontaneidade, ou seja, por não se caracterizar a declaração de compensação na data em que foi protocolizada como instrumento de confissão de dívida, e por estas se referirem a pagamentos já considerados pela fiscalização, valores estes sob condição suspensiva em virtude da liminar na ADIN 23489, ou em virtude do Mandado de Segurança supracitado.*

*O acórdão da DRJ considerou ainda inválidos os ajustes feitos pela contribuinte em suas variações monetárias e cambiais, pois a mesma reduziu os valores negativos dos positivos em sua base, enquanto que o entendimento da autoridade fiscal é de considerar de forma integral o valor da variação ativa em sua base de cálculo, caracterizando como irregular a atitude da contribuinte. Já em relação às exclusões pleiteadas pela contribuinte, o acórdão não as considerou válidas para fins de base de cálculo da COFINS.*

*Ao tomar conhecimento do acórdão mencionado acima na data de 14/12/2005, a contribuinte COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL, impetrou o presente recurso voluntário, de fls. 628 a 681, em 10/01/2006,*

*enfatizando que este crédito tributário está com a exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida nos autos do processo nº 2000.02.0436909 da 28ª Vara Federal, que aguarda julgamento da apelação, e expondo resumidamente os argumentos mencionados:*

*a) O Decreto-Lei 288/67 instituiu que as vendas de mercadorias à Zona Franca de Manaus são equiparadas judicialmente a exportação de mercadorias. Aduz que, corroborando tal posicionamento, é o entendimento sustentado pelo art. 40 do ADCT, e mantido pela MP 2.03725 de 2001, transcrita em sua peça, juntamente com jurisprudência especializada.*

*b) Ao ser indagada sobre o procedimento adotado em sua apuração, a requerente juntou documentação e explicações do procedimento utilizado e dos ajustes realizados, mas ainda assim a autuante se valeu unicamente dos saldos contábeis daquelas contas, ferindo assim o princípio da legalidade, pois considera que a autoridade deve não apenas presumir a ocorrência de fatos que levem à exigência do tributo, mas também prová-los.*

*c) As DCTF's retificadas após o início do procedimento fiscal devem ser excluídas do lançamento, sob risco de duplicidade na exigência destes valores já pagos pela mesma, citando jurisprudência do STJ, para reforçar sua teoria.*

*d) Defendeu a inconsistência do lançamento, pelo fato de que em alguns meses as bases adotadas pelo mesmo serem diferentes, ocorrendo inconsistências no entendimento da própria autoridade autuante.*

*e) Defendeu a utilização do regime de competência em seus cálculos de PIS e COFINS.*

*f) Considera que houve equívoco por parte da fiscalização, uma vez que a mesma incluiu na base de cálculo o somatório das contas de variação cambial passiva, quando credor, na presunção de que todo ele corresponderia a receitas tributáveis, amparando-se no art. 9º da Lei nº 9.718/98.*

*g) Considera também equivocada a atitude da fiscalização de não considerar em seus cálculos receitas não tributáveis pela COFINS, conforme a própria Lei nº 9.718/98, caracterizando-se como exclusões da base de cálculo efetuada pela contribuinte. São elas as contas: Amortização da Variação Cambial Especial CVM 294 – Títulos Resgatados, Variação Cambial Deliberação CVM 404/01 – Títulos Resgatados, Marked to Market Opções – estorno de provisão e Fator Moderador – Recuperação de Despesas.*

*h) Questiona o fato da fiscalização não admitir o procedimento contábil adotado em relação às contas “33010101”, “33010102”, “33010210” e “33010220”, presentes dentro do grupo de receitas financeiras, cuja contabilização consiste em adicionar o valor correspondente à diminuição do próprio ativo em virtude de desvalorização ocorrida em aplicação financeira e excluir o valor correspondente à recuperação desta perda quando ocorre uma valorização posterior.*

i) A contribuinte questiona quanto à conta de “indenização perdas e danos”, referente a valores recebidos a título de compensação financeira em decorrência de divergência, após pesagem, na quantidade de mercadorias por ela adquiridas e as efetivamente entregues. Assim, quando positivo o ajuste da conta (percebe-se que as mercadorias recebidas estão a menor que o efetivamente pactuado), a contribuinte recebe a diferença em dinheiro, reconhecendo tal valor como receita e oferecendo-o à tributação para a COFINS. Por outro lado, quando a diferença é a menor (após a pesagem, verifica-se que a mercadoria recebida é menor que a contratada), a diferença negativa é estornada e, desta forma, o lançamento contábil é feito a débito desta conta e ajusta-se tal valor na apuração da COFINS. Esta segunda parte do procedimento – na hipótese de estorno de lançamentos a maior – não fora aceita pelo Fisco.

j) Por fim, alega a contribuinte que a compensação dos saldos negativos com os positivos é feita dentro do próprio mês, procedimento este acatado pela fiscalização. Porém, nos meses em que a diminuição no valor de ativos é superior ao somatório das demais receitas tributadas, o resultado líquido negativo é compensado nos meses posteriores, fato este ocorrido em dezembro de 2002, março e abril de 2003, sendo reprovado pela fiscalização.

Diante de todos estes argumentos, pede, por fim, a recorrente, pela anulação do auto de infração guerreado, ou, alternativamente, que tenha sua base de cálculo retificada.

Em assentada de 04.06.08, a antiga 1ª Câmara do Segundo Conselho, resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para i) comprovar documentalmente se tais vendas foram efetivamente realizadas para Zona Franca de Manaus; e ii) da mesma forma, comprovar as alegações quanto à quitação da COFINS mediante compensação no valor de R\$ 12.942.160,42, relativamente a junho de 2003, e da COFINS paga em 30/11/2004, com os devidos acréscimos moratórios, no valor de R\$ 12.943.160,42, relativamente a junho de 2003, e da COFINS paga em 30.11.2004, com os devidos acréscimos moratórios, no valor de R\$ 112.166,92.

Tendo os autos retornado para prosseguimento do julgamento com diligência atendida nos seguintes termos:

“Quanto à comprovação documental de que as vendas foram efetivamente realizadas para a Zona Franca de Manaus, a Fiscalização respondeu positivamente às fls. 837/838.

Quanto à alocação do pagamento de 30/11/2004, a DICAT desta Especializada confirmou a quitação às fls. 842/843 do valor de R\$ 112.166,93, relativamente à parcela da COFINS devida no mês de outubro de 2003.

Quanto à quitação por compensação do valor de R\$ 12.943.160,42 da Cofins do PA 06/2003 por compensação, verificamos às fls. 844/847 que a quitação se efetivou, mas em razão de parcelamento e não de compensação, através do processo nº 10768.004377/200702”.

É o relatório.

[...]

Sobreveio decisão do recurso voluntário, ao qual foi dado parcial provimento nos termos **Acórdão nº 3302-01.291** (fls. 902 a 918), proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 09/11/2011, ora recorrido, para manter a exigência da COFINS sobre as receitas decorrentes das vendas de mercadorias efetuadas a empresas situadas na Zona Franca de Manaus; manter a exigência da COFINS atinente ao período de apuração de junho de 2003, tendo em vista que referido débito foi incluído em parcelamento e extinto posteriormente à lavratura do Auto de Infração, com a ressalva no voto de que os pagamentos deveriam ser alocados antes da ciência do Acórdão e cobrança dos débitos remanescentes do processo; e excluir da incidência da COFINS as demais receitas objeto do auto de infração.

Contra parte da referida decisão, a Contribuinte interpôs recurso especial (fls. 935 a 956), alegando divergência jurisprudencial quanto à manutenção da COFINS sobre as receitas decorrentes das vendas de mercadorias efetuadas a empresas situadas na Zona Franca de Manaus. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos nºs 3401-01.527 e 3401-00.837.

Foi admitido o recurso especial por meio do despacho S/Nº, de 19 de novembro de 2015 (fls. 1.060 a 1.063), proferido pelo ilustre Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por entender comprovada a divergência jurisprudencial.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 1.065 a 1.081) postulando a negativa de provimento ao recurso especial.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora

### *Admissibilidade*

O recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67, Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº. 256/09 e reproduzido na Portaria MF nº 343/2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

---

**Mérito**

No mérito, delimita-se a controvérsia suscitada pela contribuinte à possibilidade de incidência da COFINS sobre as receitas decorrentes de vendas efetuadas para empresas domiciliadas na Zona Franca de Manaus.

Entende-se não haver a incidência da contribuição social em referência sobre as receitas da venda de mercadorias para empresas situadas na ZFM, pois a operação equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, a qual está isenta da contribuição. Assiste, portanto, razão à Recorrente.

Como razões de decidir, cita-se o voto proferido nos autos do processo administrativo nº 10650.902444/2011-41, cujo Acórdão nº 9303-003.934 é de Relatoria desta Conselheira. Embora tenha restado vencido naquela ocasião, o posicionamento segue inalterado. Assim, são transcritos os fundamentos, os quais passam a integrar o presente voto, *in verbis*:

[...]

*No mérito, delimita-se a controvérsia suscitada pela contribuinte à possibilidade de incidência do PIS sobre as receitas decorrentes de vendas efetuadas para empresas domiciliadas na Zona Franca de Manaus.*

*A Zona Franca de Manaus foi criada pela Lei nº 3.173/1957, funcionando, inicialmente, como área "[...] 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" (art. 1º).*

*Da mesma forma, nos termos do art. 5º da Lei nº 3.173/57, havia a previsão de incentivos fiscais em relação às operações efetuadas na área da Zona Franca de Manaus, ao estabelecer o não pagamento de direitos alfandegários ou quaisquer outros impostos federais, estaduais ou municipais para as mercadorias de procedência estrangeira diretamente desembarcadas naquela área.*

*Em 26 de fevereiro de 1967, foi editado o Decreto-Lei nº 288 para regulamentar a Zona Franca de Manaus, estabelecendo os objetivos da política governamental para a área, os incentivos fiscais para as atividades econômicas e a criação de um órgão responsável por administrar a implementação da área de livre comércio. Posteriormente, a zona de concessão de benefício da Zona Franca de Manaus foi ampliada para a Amazônia Ocidental, abrangendo os Estados do Amazonas, Acre, Rondônia e Roraima, nos termos do Decreto-Lei nº 356/68.*

*A criação e a implementação da Zona Franca de Manaus teve três pilares determinantes: (a) a necessidade de ocupar e proteger a Amazônia frente à nascente política de internacionalização; (b) a meta governamental de substituição das importações e (c) a busca pela redução das desigualdades regionais. O objetivo da sua idealização pelo Governo Federal foi de criar "no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância em que se encontram os centros consumidores de seus produtos" (art. 1º do DL nº 288/67).*

*Com o intuito de atrair investidores e promover o crescimento econômico da região, foram criados inúmeros incentivos fiscais, dentre os quais está o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 equiparando às exportações as vendas de produtos para a Zona Franca de Manaus, in verbis:*

*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.*

*A Constituição Federal de 1988, ao estabelecer um novo ordenamento jurídico, expressamente prorrogou os benefícios fiscais concedidos à Zona Franca de Manaus pelo prazo de 25 (vinte e cinco) anos a partir da sua promulgação, nos termos do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT):*

*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.*

*Além de preservar a Zona Franca de Manaus como área de livre comércio, a norma transcrita acima recepcionou o Decreto-Lei nº 288/67, o qual equipara às exportações as vendas efetuadas àquela região.*

*Importa mencionar ter a Emenda Constitucional nº 42/2003 prorrogado por mais 10 (dez) anos o prazo fixado no art. 40 do ADCT. Com a Emenda Constitucional nº 83/2013 referido prazo estendeu-se por mais 50 (cinquenta) anos, até 2073, demonstrando o legislador constitucional que o projeto da Zona Franca de Manaus tem*

*desempenhado seu papel para além do desenvolvimento regional, contribuindo para a preservação e fortalecimento da soberania nacional.*

*Ainda, a receita de exportações de produtos nacionais para o estrangeiro é desonerada do PIS e da COFINS, nos termos do art. 149, §2º, inciso I da Constituição Federal de 1988:*

*Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.*

*§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo:*

*I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação;*

*[...]*

*A norma constitucional que desonerou as exportações foi observada pela legislação infraconstitucional do PIS e da COFINS, conforme disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 70/91 (COFINS) e do art. 5º da Lei nº 7.714/88, com redação dada pela Lei nº 9.004/95, reproduzido no art. 5º da Lei nº 10.637/02 (PIS).*

*Portanto, os valores resultantes das exportações foram excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS e, por força do disposto no Decreto-Lei nº 288/67 e nos arts. 40 e 92 do ADCT, da CF/88, o benefício foi estendido às operações destinadas à Zona Franca de Manaus, uma vez equiparadas às exportações de mercadorias para o estrangeiro.*

*No ano de 1999, com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6, objeto de sucessivas reedições, foi suprimida a isenção das exportações destinadas à Zona Franca de Manaus, nos termos do seu art. 14, §2º, inciso I, redação que constou do dispositivo até a Medida Provisória nº 2.037-24/2000:*

*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.***

---

(grifou-se)

*Por meio de decisão liminar proferida na ADI-MC nº 2348/DF, o Supremo Tribunal Federal suspendeu a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus", constante do dispositivo acima transcrito:*

*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 art. 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 de livre 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.***

*Após reedições, a Medida Provisória nº 2.037-24/2000 torna-se a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, na qual foi suprimida do art. 14, §2º, inciso I a expressão "na Zona Franca de Manaus", restabelecendo-se, portanto, em definitivo, a isenção de PIS e COFINS sobre as receitas decorrentes das vendas à Zona Franca de Manaus.*

*Faz-se a ressalva quanto ao período compreendido entre 01/02/1999 a 17/12/2000, não abrangido pelos fatos geradores desse processo, para o qual vigia a redação original do inciso I, §2º do art. 14 da MP nº 1.858-6/99 excluindo as receitas de vendas à Zona Franca de Manaus da previsão legal da isenção. O fato gerador dos presentes autos refere-se a fevereiro de 2002.*

*Prevalece, pois, o entendimento de que os valores resultantes de exportações devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS e, por extensão, em razão do disposto Decreto-lei n. 288/67 e nos arts. 40 e 92 do ADCT da CF/88, às operações destinadas à Zona Franca de Manaus. Nesse sentido, é a jurisprudência do Superior Tribuna de Justiça:*

*PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ART. 3º DA LEI COMPLEMENTAR 118/2005. PRECLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE*

---

*MANAUS. PIS E COFINS. NÃO-INCIDÊNCIA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ.*

*1. A questão do prazo prescricional das Ações de Repetição de Indébito Tributário, à luz do art. 3º da Lei Complementar 118/2005, não foi atacada no Recurso Especial. A discussão do tema em Agravo Regimental encontra-se vedada, diante da preclusão.*

*2. Não se conhece de Recurso Especial quanto a matéria não especificamente enfrentada pelo Tribunal de origem, dada a ausência de prequestionamento. Incidência, por analogia, da Súmula 282/STF.*

*3. As operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação para efeitos fiscais, conforme disposições do Decreto-Lei 288/1967. Não incidem sobre elas as contribuições ao PIS e à Cofins. Precedentes do STJ.*

*4. A revisão da verba honorária implica, como regra, reexame da matéria fático-probatória, o que é vedado em Recurso Especial (Súmula 7/STJ). Excepcionam-se apenas as hipóteses de valor irrisório ou exorbitante, o que não ocorreu no caso dos autos.*

*5. Agravo Regimental parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido. (AgRg no Ag 1.295.452/DF, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 01.07.10) (grifou-se)*

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRESCRIÇÃO. TESE DOS "CINCO MAIS CINCO". RESP 1.002.932/SP. PIS. COFINS. VERBAS PROVENIENTES DE VENDAS REALIZADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. NÃO INCIDÊNCIA. AGRAVO NÃO PROVIDO.*

*1. O prazo prescricional para o contribuinte pleitear a restituição do indébito, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, referente a pagamento indevido efetuado antes da entrada em vigor da LC 118/05, continua observando a "tese dos cinco mais cinco" (REsp 1.002.932/SP, Rel Min. LUIZ FUX, Primeira Seção, DJ 18/12/09).*

*2. A Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça declarou a inconstitucionalidade da segunda parte do art. 4º da LC 118/05, que estabelece aplicação retroativa de seu art. 3º, por ofensa dos princípios da autonomia, da independência dos poderes, da garantia do direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (AI nos EREsp 644.736/PE, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, Corte Especial, DJ 27/8/07).*

*3. Este Superior Tribunal possui entendimento assente no sentido de que as operações envolvendo mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação, para efeitos fiscais, conforme disposições do Decreto-Lei 288/67 (REsp 802.474/RS, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma, DJe 13/11/09).*

*4. Agravo regimental não provido. (AgRg no REsp 1.141.285/RS, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 26.05.11) (grifou-se)*

*AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO DO PIS E DA COFINS SOBRE OPERAÇÕES ORIGINADAS DE VENDAS DE PRODUTOS PARA EMPRESAS SITUADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS (ART. 4º. DO DL 288/67). PRECEDENTES DESTA CORTE SUPERIOR. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.*

*1. A jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento 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 exegese do Decreto-Lei 288/67, não incidindo a contribuição social do PIS nem a COFINS sobre tais receitas.*

*2. Agravo Regimental da Fazenda Nacional desprovido. (AgRg no Ag 1420880/PE, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/06/2013, DJe 12/06/2013) (grifou-se)*

*Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial do Sujeito Passivo.*

*[...]*

Frente à jurisprudência reiterada do Superior Tribunal de Justiça quanto à não incidência das contribuições do PIS e da COFINS não-cumulativas sobre receita decorrente da venda de mercadoria de origem nacional destinada a pessoas jurídicas com sede na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editou o **Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.743/2016**, propondo a edição de ato declaratório para autorizar dispensa de apresentação de contestação, de recursos e desistência dos já interpostos nas ações judiciais que discutam o tema.

Referido Parecer foi **aprovado por ato do Ministro de Estado da Fazenda**, conforme despacho publicado no Diário Oficial da União de 14/11/2017, e, por conseguinte,

publicado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional o **Ato Declaratório nº 04, de 16/11/2017**, autorizando a dispensa de apresentação de contestação, recursos e 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 destinada a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade"*.

Com fundamento no art. 62, §1º, inciso II, alínea "c" do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do MF nº 343/2015, os Conselheiros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deram provimento ao recurso especial da Contribuinte, alterando-se o entendimento da maioria do Colegiado, tendo em vista a publicação do Ato Declaratório da PGFN nº 04/2017, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

Diante do exposto, deu-se provimento ao recurso especial da Contribuinte.

É o Voto.

*(assinado digitalmente)*

Vanessa Marini Cecconello