



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 799618 - AM (2015/0262553-8)

RELATORA : **MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : JAPURA PNEUS LTDA
ADVOGADOS : KEYTH YARA PONTES PINA E OUTRO(S) - AM003467
ANDRADE GC ADVOGADOS
VICTOR BASTOS DA COSTA - AM011123

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DOS REFERIDOS TRIBUTOS. OPERAÇÃO DE VENDA REALIZADA POR EMPRESA SEDIADA NA PRÓPRIA ZONA FRANCA À EMPRESA SITUADA NA MESMA LOCALIDADE. PARTICULARIDADE QUE NÃO DESCONFIGURA A INEXIGIBILIDADE DAS EXAÇÕES. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Trata-se de Agravo interno interposto contra decisão que julgara recurso interposto contra **decisum** publicado no CPC/73.

II. Na forma da jurisprudência, "as operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação para efeitos fiscais, conforme disposto no art. 4º do Decreto-Lei 288/67, de modo que sobre elas não incidem as contribuições ao PIS e à Cofins. Precedentes do STJ. 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" (STJ, REsp 1.276.540/AM, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 05/03/2012). Em igual sentido: STJ, AgInt no AREsp 874.887/AM, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 10/08/2016; AgInt no AREsp 691.708/AM, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 06/10/2016; REsp 1.718.890/AM, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/08/2018; AgInt no AREsp 1.601.738/AM, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe 14/05/2020; AgInt no AREsp 2.039.923/BA, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 16/06/2023.

III. Agravo interno improvido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 05/09/2023 a 11/09/2023, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 11 de setembro de 2023.

Ministra ASSUSETTE MAGALHÃES
Relatora

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 799.618 - AM (2015/0262553-8)

RELATÓRIO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES: Trata-se de Agravo interno, aviado pela FAZENDA NACIONAL, contra decisão de minha lavra, que conheceu do Agravo, para negar provimento ao Recurso Especial.

Inconformada, sustenta a parte agravante que:

"A decisão da Corte Regional não admitiu o Recurso Especial da Fazenda Nacional sob a alegação da incidência da da Súmula 83 do STJ, conforme se verifica no trecho da decisão à fl. 585 (e-STJ): 'Com efeito, o STJ tem o 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 288/1967, não incidindo a contribuição social do PIS nem a COFINS sobre tais receitas'.

Sem embargo, todos os precedentes citados, tanto pelo Tribunal **a quo**, quanto pela decisão ora agravada, referem-se a jurisprudência pacífica do STJ quanto à não incidência tributária relativa a receita de operações de **importação e exportação** para a Zona Franca de Manaus (ZFM), ou seja, **quando a mercadoria entra ou sai da ZFM, não havendo ainda essa Colenda Corte se debruçado mais detidamente sobre a questão da incidência tributária sobre operações ocorridas internamente na ZFM, em que não houve nem entrada, nem saída, nem importação, nem exportação de mercadorias da região beneficiária, sendo diversa, portanto a hipótese de incidência analisada, hipótese esta que merece análise de peculiaridades no presente caso, que não se enquadra nos precedentes citados, que tratam de hipóteses de entrada ou saída de mercadorias da ZFM, e não da circulação interna de mercadoras, verificando-se, portanto, distinção da tese firmada nos citados precedentes, merecendo ser analisada a peculiaridade que o presente caso apresenta.**

A decisão monocrática, dessa forma, viola o artigo 544, § 4º, inciso II, do Código de Processo Civil, visto que o Recurso Especial não se enquadra na hipótese legal de estar correta a decisão que inadmitiu o recurso.

Ademais, o presente recurso foi conhecido, não sendo, assim, manifestamente inadmissível ou prejudicado.

Ainda não existem julgados da 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria. Há apenas um julgado da 2ª Turma que cuidou de peculiaridade homóloga à do presente caso, de sorte que **não há jurisprudência dominante do Superior Tribunal de Justiça.**

Quanto à manifesta improcedência, não obstante tratando-se do art. 557,

caput, do CPC, os ensinamentos dos professores MARINONI e MITIDIERO podem ser utilizados no caso em análise. Neste sentido:

(...)

Como já se afirmou, não há jurisprudência pacífica na Corte Superior, de modo que o Recurso Especial não é manifestamente improcedente.

A presente decisão monocrática, portanto, viola o art. 544, § 4º, inciso II, do CPC, devendo-se: (a) ser reconsiderá-la ou reformá-la, (b) pautando-se o processo, para oportunizar a ampla defesa à União em razão dos argumentos expostos.

II - Dos fundamentos para a incidência de PIS e COFINS sobre as receitas decorrentes de operações dentro da Zona Franca de Manaus

Na presente demanda, o contribuinte questiona a incidência de PIS e COFINS sobre as receitas decorrentes de operações realizadas **dentro** da Zona Franca de Manaus, questão esta que foi amplamente combatida na peça recursal da Fazenda Nacional, presente às fls. 400 e ss. (e-STJ).

Cumpra aqui apenas repisar os argumentos já fartamente demonstrados.

De início, é importante salientar que o PIS e a COFINS incidem sobre o faturamento – este entendido como a receita bruta auferida pela pessoa jurídica –, tanto no regime cumulativo (sistemática da Lei 9.718/98) quanto no regime não-cumulativo (instituído pelas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003).

Quanto à violação aos arts. 2º, § 1º, da Lei 10.996/04 e 5º-A da Lei 10.865/2004, verifica-se que o acórdão **não** fez a imperiosa distinção de vendas a pessoas físicas, haja vista a impossibilidade de aplicação extensiva do art. 2º, § 1º, da Lei 10.996/04 e do art. 5º-A da Lei 10.865/2004 às vendas realizadas a pessoas físicas. Ao assim agir, o acórdão violou a norma. Ainda que prevaleça a tese autoral, deve ser indeferida a desoneração do PIS/COFINS nas receitas de vendas a pessoa física realizadas internamente na ZFM.

Em relação à violação ao disposto no art. 4º do Decreto-lei 288/67 e no art. 110 do CTN, a Corte Regional negou provimento ao recurso de apelação da Fazenda Nacional partindo, equivocadamente, do modelo Zona Franca de Manaus, moldado por via do Decreto-lei 288/67, quando, na verdade, o ponto de partida para o deslinde da controvérsia deve necessariamente ter sede constitucional. Assim é a redação do art. 4º do citado decreto-lei:

(...)

Por outra banda, reza o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT:

(...)

Portanto, certo que o art. 40 do ADCT somente prevê a manutenção do modelo de desenvolvimento da Zona Franca de Manaus com sua característica de incentivos fiscais, sem, contudo, especificar quais seriam os incentivos praticados, sendo este o espaço destinado, por certo, à legislação infraconstitucional, a exemplo do Decreto-lei 288/67, da Lei Complementar

70/91, da Medida Provisória 2.158-35, de 2011, da Lei 11.196/05, dentre outras, desde que não altere ou suprima as características constitucionais de área de livre comércio, de exportação e importação e de incentivos fiscais.

Por esse prisma, acertadamente o legislador constituinte não fez prever de forma detalhada o regime dos incentivos fiscais pertinentes à Zona Franca de Manaus em face da importância da política fiscal subjacente à temática.

A manutenção desse modelo de desenvolvimento com as suas características, determinado pelo art. 40 da ADCT, não importa inferir que a Carta Maior tenha autorizado total ausência de tributação e que nenhum incentivo possa ser criado, alterado ou suprimido, mas que essa área de exceção mantenha a mitigação tributária em relação às demais regiões do país que lhe propicie a preservação de seus objetivos originais, não só de cunho militar, mas principalmente econômico, com objetivos sociais, com a ocupação dos espaços pelo homem. Acrescente-se, ainda, os atuais objetivos de caráter ambiental. Todos preservados pelo art. 40 do ADCT.

Por conseguinte, mostra-se descabida a interpretação de que somente se concebe a Zona Franca de Manaus, na forma prevista no Decreto-lei 288/67, sob o ângulo da imutabilidade tributária por importar em severa limitação ao poder de tributar, arranhando em sua inteireza a configuração do Sistema Tributário Nacional contido na Constituição Federal de 1988, a qual por nenhum ângulo impõe tal restrição ao Poder Público, além de representar profundo desrespeito à rigidez e supremacia constitucionais, subvertendo a idéia de compatibilidade vertical. Ademais, não há espaço no ordenamento jurídico para leis imutáveis.

Importante destacar que a expressão 'constante da legislação em vigor' contida no texto do art. 4º, do Decreto-lei 288/67, acima transcrito, é clarividente no sentido de seu alcance e delimitação temporal. É certo que o referido dispositivo não teria o condão de modificar a legislação superveniente que tenha instituído, ou venha instituir, tributos e/ou contribuições sociais. Ao contrário, mostra-se descabida a afirmação de que as contribuições para o PIS e a COFINS, instituídas respectivamente pelas Leis Complementares 7/1970 e 70/1991, com as alterações produzidas pela legislação específica, teriam sido alcançadas pela pretendida equivalência.

Ao contrário, pelo ângulo do Decreto-lei 288/67 e do art. 40 do ADCT, não há como afastar a incidência das Leis 10.637/02 e 10.833/03 que mantêm, respectivamente, a incidência do PIS e da COFINS para as empresas que são tributadas pelo imposto de renda com base no lucro real ou no lucro presumido, respectivamente na sistemática da não-cumulatividade e da cumulatividade, ainda que em relação às receitas de vendas realizadas no âmbito da Zona Franca de Manaus.

Com efeito, como dito alhures, o que a Constituição busca preservar, objetivando o desenvolvimento da região constituída pela Zona Franca de Manaus, é o modelo de livre comércio e de benefício fiscal, em nenhum momento aviltado pela tributação contra a qual se insurge a agravada.

Não obstante a Constituição tenha mantido a zona de exceção de benefício

fiscal, preservando-se o regime jurídico de incentivos fiscais, não significa dizer que se está diante de direito adquirido a determinado regime jurídico que lhe conceda imunidade tributária de forma genérica.

Não há, com efeito, em nosso ordenamento, nenhuma norma jurídica válida que, como efeito específico do regime jurídico inerente à Zona Franca de Manaus, imunize as receitas decorrentes de operações praticadas no âmbito da ZFM, de modo absoluto, qualquer que seja a modalidade do tributo eleito, donde não haver, a respeito, direito adquirido nesta hipótese.

Neste sentido, mister trazer à colação entendimento da Suprema Corte no sentido de não haver direito adquirido a regime jurídico a convalidar pretensa imunidade (destaques nossos):

(...)

No caso presente, merece especial destaque o fato de que, sob a égide do Decreto-lei 288/67, em seu art. 4º, a remessa de mercadorias de origem nacional para pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus foram equiparadas às exportações de produtos brasileiros para o exterior. No entanto, o referido Decreto-lei, forte em sua concepção, não buscou atingir empresa situada no mesmo local a que se destinam as mercadorias que geraram a receita, tendo em vista não se tratar de exportação para a Zona Franca de Manaus.

Nas vendas realizadas dentro da ZFM não ocorre exportação, mas apenas circulação interna de mercadoria, venda de produto dentro de um mesmo território.

Portanto, ao conceder a segurança no caso em comento houve flagrante violação ao disposto no art. 4º do Decreto-lei 288/67.

O conceito comercial de 'exportação', ínsito aos tributos que incidem sobre o Comércio Exterior, em especial deve ser extraído da regra de competência tributária prevista no art. 153, II, da CF que outorga competência à União para instituir imposto sobre exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados.

Leandro Paulsen ao traçar a acepção do vocábulo 'exportar', assim se manifesta (negritos nossos):

(...)

Com acerto, o autor deixa entrever que exportação significa o deslocamento (a remessa) de um produto a partir de um território a outro com intenção de integrar a economia deste último. No mesmo sentido, aponta que o Decreto-lei 288/67 equipara a 'exportação para a Zona Franca de Manaus' a uma exportação brasileira para o exterior.

Assim, o que insta considerar é que a exportação se configura com uma operação de 'saída' de mercadorias de um local para outro (sentido de dentro para fora). Ou seja, é quando ocorre uma 'externação' de produtos.

Se a operação é de entrada de mercadorias (sentido de fora para dentro), não há exportação, mas sim importação. Nesta última hipótese, a operação é de 'entrada'; ocorre uma 'internação'.

Tendo-se por base a atividade da fabricante de produtos (em São Paulo, por exemplo), ao vender da origem para a ZFM, é clara a configuração de

uma atividade equiparada à exportação, nos termos do art. 4º do Dec. Lei 288/67, já que está destinando mercadoria fabricada em outro estado para consumo ou industrialização na ZFM.

Contudo, pode-se dizer que a atividade da recorrida se configura como exportação? A resposta, certamente, é negativa.

Evidentemente que essa nuance diferencia o fato gerador realizado pela empresa de fora da ZFM que vende para dentro da ZFM do realizado pela empresa de dentro da ZFM que vende para dentro mesmo da ZFM.

Com efeito, não são iguais os fatos geradores.

Não é possível se entender como exportação a venda de uma mercadoria de um local para este mesmo local. A lei equiparou à exportação a venda de fora da ZFM para dentro da ZFM, mas não equiparou à exportação a venda de dentro da ZFM para dentro da própria ZFM.

Se, para que haja exportação, exige-se um movimento de mercadoria de dentro para fora, não há como entender haver exportação em um **movimento de fora para dentro** e menos ainda em um movimento de dentro para dentro.

Neste caso, não há nem importação nem exportação, há uma operação local.

Dessa feita, o Decreto-lei 288/67 ao estabelecer o conceito comercial de exportação inserto na Constituição Federal no âmbito da norma de competência tributária, e considerando a equiparação da Zona Franca de Manaus a território alienígena, não se poderia dar outra acepção ao vocábulo que não fosse o ato de remessa de mercadorias de outros pontos do país para a área expressamente delimitada pelo decreto-lei.

A lei não equiparou tal operação à exportação e nem poderia fazê-lo. Acaso o fizesse, desnaturaria o próprio conceito, a definição e o alcance do instituto comercial da exportação, em ofensa direta à proibição do art. 110 do CTN, que assim estabelece:

(...)

Portanto, a Corte Regional violou, também, o art. 110 do CTN.

Nesse sentido, a extensão do termo exportação para alcançar também a venda realizada nos limites de um mesmo Estado da Federação altera indevidamente o conceito utilizado pela Constituição Federal para definir competências tributárias, o que certamente não se pode admitir.

Portanto, o que foi consagrado pela Constituição Federal de 1988, em seu art. 40 do ADCT, foi o modelo de desenvolvimento denominado Zona Franca de Manaus, com seu regime jurídico de benefícios fiscais, estabelecido pelo Decreto-lei 288/67 e demais legislação infraconstitucional, mantendo-se incólume o objetivo da República Federativa do Brasil no que tange à erradicação da pobreza e a redução das desigualdades sociais e regionais, consoante disposto no inciso III, do art. 3º, da Constituição Federal, bem como o Princípio da Redução das Desigualdades Sociais e Regionais, insculpido no art. 170, VII, da Carta Maior, em nada atingidos pela incidência tributária do PIS e da COFINS, ora guerreada.

Por fim, impende dizer que, sob a égide do Decreto-lei 288/67, a remessa de mercadorias de origem nacional para pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus foram equiparadas às exportações de produtos brasileiros para o exterior. No entanto, é evidente que esta é uma disciplina infraconstitucional, não havendo que se falar em direito à isenção ou imunidade tributária sobre a receita de operações com vendas realizadas **dentro** da Zona Franca de Manaus.

Quanto à violação ao disposto nos arts. 111, 175, 176 e 177 do CTN e art. 3º do Decreto-lei 288/67, é de se ressaltar que a exoneração tributária, viabilizada pelos chamados incentivos fiscais, necessita estar prevista em instrumento legal específico para esse fim, o que demonstra a improcedência das teses sustentadas pela parte autora. Isto porque inexistente no plano infraconstitucional norma que desobrigue ao recolhimento das contribuições ao PIS e a COFINS quando se trata das receitas de vendas realizadas no âmbito da ZFM.

No caso específico de isenção tributária, o Código Tributário Nacional traz regras que contrariam a pretensão autoral e que restaram frontalmente violadas pela Corte Regional:

(...)

Diante dos comandos legais transcritos não se pode chegar a outra conclusão que não seja de que a isenção, assim como as demais formas de incentivos fiscais, é exceção feita expressamente à regra jurídica de tributação.

Nesse entendimento, como exceção à regra que afasta a tributação, a isenção comporta interpretação e aplicação restritivas. Somente as hipóteses expressamente abraçadas pelo legislador podem gozar do benefício fiscal da isenção.

A Zona Franca de Manaus (ZFM) é uma zona de exceção tributária, consistindo em uma área de livre comércio de importação e exportação criada com o fim de promover o desenvolvimento da região amazônica, isolada dos grandes centros do país e, por isso mesmo, necessitada de incentivos que lhe oportunizem acompanhar o ritmo de crescimento e desenvolvimento nacional. Obedece, assim, o objetivo da República Federativa do Brasil expresso no art. 3º, inciso III, e a previsão constante da parte final do inciso I do art. 151 da CF/88. É o que se extrai do art. 1º do Decreto-lei 288/67, o qual enuncia:

(...)

Todavia, ao criar a ZFM, o citado Decreto-lei instituiu um sistema de isenções de 'impostos' aduaneiros e de produção, em especial o imposto de importação e o IPI. Eis o que consta do art. 3º do Dec.-lei 288/67:

(...)

A isenção se dá quando uma lei **strictu sensu** exclui a obrigação de pagar a exação, sendo para muitos dispensa legal do pagamento do tributo, que a princípio seria devido. Portanto, a previsão do art. 3º traz uma hipótese de isenção tributária.

Nos termos do art. 175, I, do CTN, a isenção é forma de exclusão do crédito

tributário. Como tal, a interpretação de suas normas há de ser sempre literal, não se admitindo seja extensiva, a teor do que prescreve o art. 111, I, do CTN, que, para não restar dúvida, como se não bastasse a previsão do inciso I, ainda estabelece essa lógica expressamente quanto à isenção no inciso II (outorga de isenção), dispositivo anteriormente transcrito.

Com efeito, as leis que outorgam isenções são interpretadas sempre literalmente, não admitindo interpretação extensiva. Sendo a previsão do art. 3º do Dec.-Lei 288/67 uma isenção, insta interpretá-la literalmente.

Destarte, não estando previstas as contribuições para o PIS e da COFINS nos termos do Dec.-Lei 288/67, que se refere apenas ao Imposto de Importação e ao Imposto sobre Produtos Industrializados, incluí-las é absolutamente proibido, pois seria dar à lei de isenção uma interpretação extensiva, e não literal.

Por outra banda, também pela literalidade da interpretação das normas que versem sobre hipótese de exclusão do crédito tributário, as leis específicas do PIS e da COFINS que tratam sobre a isenção dessas contribuições sobre as receitas de exportação não podem ser aplicadas ao presente caso.

A Lei Complementar 70/91 dispunha acerca da isenção do PIS e da COFINS sobre as receitas de exportação da seguinte forma:

(...)

No mesmo sentido a Medida Provisória 2.158-35, de 2001, fez consignar:

(...)

À luz dos citados dispositivos e das regras que norteiam a concessão e outorga de isenção, não sobressai qualquer entendimento sobre a possibilidade de sua aplicação sobre as receitas de vendas realizadas no âmbito da Zona Franca de Manaus, ainda que conjugados com o multicitado art. 4º do Decreto-lei 288/67.

Na mesma banda, assim como a isenção, os demais incentivos fiscais submetem-se ao princípio da legalidade tributária, não sendo autorizado ao poder judiciário conceder benefício fiscal não previsto em lei específica, sob pena de estar atuando o magistrado como legislador positivo, o que é rechaçado pelo ordenamento jurídico. Pode-se afirmar, assim, que a concessão de incentivo fiscal para quem não foi contemplado pelo legislador importa em ato do Juiz como legislador positivo, propiciando desoneração fiscal desarrazoada porquanto sem previsão legal.

Assim, que a pretensão da demandante além de não configurar hipótese de imunidade também não está abarcada por nenhuma modalidade de incentivo fiscal, nem mesmo a isenção tributária.

Por fim, merece especial atenção o entendimento do Supremo Tribunal Federal no sentido de que o manejo das políticas fiscais, no qual se inclui, por certo, o regime dos benefícios fiscais, é matéria afeta ao Poder Executivo inerente à seara do mérito administrativo, refugindo, portanto, ao controle jurisdicional.

Quanto à violação ao art. 2º da Lei 10.996/04, ao art. 32, V, do Decreto 92.689/86, ao art. 5º da Lei 7.714/88, ao art. 4º da Lei 9.715/98, ao art. 7º da LC 70/91, ao art. 1º do Decreto 1.030/93, ao art. 14 da MP 2.158- 35/01, 4º

e 5º da Lei 10.637/02 e 6º da Lei 10.833/03, é de se ressaltar, outrossim, que a não há qualquer ofensa ao Princípio da Isonomia, insculpido no inciso II, do art. 150, da CF/88, uma vez que pessoas jurídicas localizadas fora da Zona Franca de Manaus não efetuam o recolhimento do PIS e da COFINS sobre suas receitas de vendas para a referida área de livre comércio.

A inteligência do princípio da isonomia afasta o entendimento da igualdade absoluta, encontrando seu rastro de legitimidade no tratamento desigual àqueles que se encontram em situação equivalente, na medida de suas desigualdades.

Ainda que se insista pela invocação de ofensa ao princípio da igualdade pela ótica da localização geográfica, a assertiva não protege o demandante, ao contrário, acentua ainda mais a desigualdade fática e jurídica existente entre aquele que realiza operação de venda **para** a Zona Franca de Manaus e aqueloutro que comercializa **dentro** dessa área de benefícios fiscais, sobressaindo que os atores do ato de comércio não se encontram em situação equivalente, não se podendo pretender a aplicação do Princípio da Isonomia no presente caso.

As diferenças são evidentes. O Decreto-lei 288/67, como visto anteriormente, não pretendeu atingir empresa situada no mesmo local a que se destinam as mercadorias que geraram a receita, tendo em vista não se tratar de exportação para a Zona Franca de Manaus, residindo aí um dos motivos de não se estar diante de uma situação de equivalência.

Assim, as empresas que se acham localizadas na Zona Franca de Manaus não se encontram em situação equivalente àquelas situadas fora da Zona Franca de Manaus. Igualmente, não podem ser utilizadas como paradigmas em face das desigualdades existentes entre elas por força do regime jurídico de tributação a que se submetem. As empresas da ZFM possuem todo um tratamento e um regime de benefícios fiscais próprios ao modelo de desenvolvimento garantido pela Constituição e pela legislação infraconstitucional, submetendo-se a normas e regras específicas que norteiam tal regime de exceção. As empresas localizadas fora da Zona Franca de Manaus, ao contrário, submetem-se ao regime geral de tributação aplicado em todo o território nacional, à exceção dos regimes tributários diferenciados, como é o caso da ZFM. Daí porque não se mostra cabível a pretendida equiparação às empresas situadas fora daquela área de exceção que, por força do estatuído no art. 2º, da Lei 10.996/04, tem suas receitas de vendas para a ZFM, tributa das à alíquota zero.

A **contrario sensu**, a violação ao princípio da isonomia também seria passível de ser alegada pelas empresas localizadas fora da ZFM em relação aos incentivos fiscais outros concedidos para as empresas nessa área situadas, o que se afiguraria um despropósito.

Com efeito, estando submetidas a regimes de tributação diversos, cada um com sua peculiaridade, não há que se falar em isonomia tributária entre empresas situadas na Zona Franca de Manaus e aquelas que se encontram fora da área de exceção.

Por conseguinte, corrobora a inexistência de situações semelhantes, que

conduzam a aplicação do princípio da isonomia, a localização geográfica das pessoas jurídicas paradigmas, não para estabelecer uniformidade de tratamento, mas para especificamente diferenciá-las na medida em que as beneficiárias de incentivos fiscais regionais específicos se encontram **dentro** da Zona Franca de Manaus, e aí auferem receitas oriundas de operações de vendas para empresas também localizadas na ZFM enquanto as demais pessoas jurídicas situam-se **fora** da área de exceção, sujeitas à tributação, em geral, e percebem suas receitas quando realizam vendas para aquela região. Em ambos os casos, o que fica evidente são os regimes de tributação diversos a que estão submetidas pelo fato de estarem localizadas em pontos geográficos diferentes, demonstrando a impossibilidade constitucional e legal de ser conferido tratamento igualitário.

Noutra pisada, não há como se conceber qualquer afronta ao princípio da isonomia tributária ante a ausência de vedação absoluta para a tributação das empresas situadas no perímetro da Zona Franca de Manaus. Ou seja, a ausência de cláusula impeditiva de tributação no texto constitucional, como sobejamente explanado alhures, impende concluir pela constitucionalidade e regularidade da exigência das exações guerreadas sem que haja qualquer ofensa à igualdade tributária, mais ainda se aquela se mostra razoável e não arbitrária.

Dessa forma, a incidência da tributação nos moldes estabelecidos pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03 no que tange ao PIS/COFINS não conduz à ilação de que se está diante de norma tendente a suprir todo um modelo de desenvolvimento regional, como é a Zona Franca de Manaus. No entanto, daí não se pode concluir pela imutabilidade das regras atinentes aos incentivos fiscais, sob pena de se estar perpetrando de verdadeira fissura no Poder de Tributar.

Por outro lado, corrobora a assertiva de inexistência de situações semelhantes que conduzam a aplicação do princípio da isonomia o tratamento tributário relativo a isenção e a não-incidência da Contribuição para o PIS e COFINS sobre as receitas de bens e serviços destinadas a empresas estabelecidas na ZFM contrapondo-as aos incentivos concedidos à ZFM em face das disposições constantes no Decreto-lei 288/67 e demais legislação correlata.

A diversidade do regime tributário é claramente comprovada a partir da evolução histórica da legislação referente às hipóteses de isenção e não-incidência das contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou a receita bruta.

O Regulamento do FINSOCIAL, aprovado pelo Decreto 92.698, de 21 de maio de 1986, tratou da matéria em seu art. 32, inciso V:

(...)

Sobre o PIS/PASEP, verifica-se que, originalmente, a Lei Complementar 7, de 7 de setembro de 1970, não previa isenção nem para as receitas de exportação para o exterior. Somente com a edição da Lei 7.714, de 29 de dezembro de 1988 (art. 5º), após a entrada em vigor do novo texto constitucional, ficou autorizada a exclusão de receitas de exportação de

produtos manufaturados nacionais da base de cálculo dessa contribuição, como segue:

(...)

A Lei 9.004, de 16 de março de 1995, resultante da conversão da última reedição da série de Medidas Provisórias iniciada pela edição de nº 622, de 22 de setembro de 1994, e reedições, deu nova redação ao art. 5º da Lei 7.714, de 1988, adotando-se restrições quanto à isenção sobre as receitas de vendas efetuadas às empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, e em outras localidades, assim dispondo:

(...)

A Medida Provisória 1.212, de 29 de novembro de 1995, e reedições, cuja versão derradeira foi convertida na Lei 9.715, de 25 de novembro de 1998, dispondo sobre a contribuição para o PIS/PASEP, de forma mais ampla, manteve o tratamento restritivo previsto na Lei 9.004, de 1995, ao tratar da matéria em seu art. 4º, conforme segue:

(...)

No que se refere à COFINS, em relação às receitas de exportação, a Lei Complementar 70, de 30 de dezembro de 1991, estabeleceu em seu art. 7º:

(...)

O Decreto 1.030, de 29 de dezembro de 1993, que regulamentou o disposto no art. 7º da Lei Complementar 70, de 1991, também manteve a linha restritiva no tocante a isenção da COFINS ao prescrever que o benefício não alcançaria as vendas efetuadas às empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio, bem como nas vendas dentro da ZFM, conforme se observa da transcrição a seguir:

(...)

A partir de 2001, a matéria foi assim tratada:

Medida Provisória 2.158-35, de 24.08.2001

(...)

Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002

(...)

Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003

(...)

Analisando os dispositivos acima transcritos, verifica-se que a legislação não faz prever nenhuma hipótese de isenção ou não-incidência das contribuições ao PIS e COFINS em relação às receitas das mercadorias vendidas dentro da ZFM. Trata-se aqui de regras atinentes a todos aqueles que se encontram submetidos ao regime geral de tributação. Na outra ponta, encontra-se a legislação específica voltada à Zona Franca de Manaus, representada pelo Decreto-lei 288/67 e demais legislação reguladora de benefícios fiscais federais, estaduais e municipais, não aplicáveis às demais empresas do país. Não há, pois, qualquer violação ao princípio da isonomia.

Também não há violação ao Princípio da Uniformidade Geográfica, previsto no art. 151, I, da CF, uma vez que a exigência decorre de regra de

competência tributária que, na forma destacada acima, não afronta as normas que regem os incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do país, como é o caso da ZFM.

A área de livre comércio, ora tratada, não foi atingida pela existência de determinada sujeição tributária particularmente considerada. A simples instituição de uma sujeição tributária não importa em aniquilar um modelo de desenvolvimento regional que tem seu nascedouro fincado nos objetivos constitucionais.

Por fim, somente resta concluir pela inexistência de qualquer ofensa a preceitos constitucionais e legais, restando íntegra a tributação imposta à parte autora, nos moldes previstos nas Leis 10.637/02 e 10.833/03 incidentes sobre a totalidade de suas receitas, inclusive aquelas decorrentes de vendas realizadas na ZFM para empresas localizadas nessa mesma área de exceção fiscal" (fls. 653/678e).

Ao final, "requer a reconsideração da decisão agravada, para pautar o presente recurso, em razão da inexistência de jurisprudência dominante, ou dar provimento ao Recurso Especial. Caso assim não se entenda, requer a sujeição deste recurso a julgamento pela Turma, visando o provimento do presente agravo, para o mesmo fim acima apontado".

Impugnação da parte agravada, pelo improvimento do recurso.

É o relatório.

AgInt no AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 799.618 - AM (2015/0262553-8)

RELATORA : **MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES**
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : JAPURA PNEUS LTDA
ADVOGADOS : KEYTH YARA PONTES PINA E OUTRO(S) - AM003467
ANDRADE GC ADVOGADOS
VICTOR BASTOS DA COSTA - AM011123

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. MERCADORIAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DOS REFERIDOS TRIBUTOS. OPERAÇÃO DE VENDA REALIZADA POR EMPRESA SEDIADA NA PRÓPRIA ZONA FRANCA À EMPRESA SITUADA NA MESMA LOCALIDADE. PARTICULARIDADE QUE NÃO DESCONFIGURA A INEXIGIBILIDADE DAS EXAÇÕES. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Trata-se de Agravo interno interposto contra decisão que julgara recurso interposto contra **decisum** publicado no CPC/73.

II. Na forma da jurisprudência, "as operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação para efeitos fiscais, conforme disposto no art. 4º do Decreto-Lei 288/67, de modo que sobre elas não incidem as contribuições ao PIS e à Cofins. Precedentes do STJ. 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" (STJ, REsp 1.276.540/AM, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 05/03/2012). Em igual sentido: STJ, AgInt no AREsp 874.887/AM, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 10/08/2016; AgInt no AREsp 691.708/AM, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 06/10/2016; REsp 1.718.890/AM, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/08/2018; AgInt no AREsp 1.601.738/AM, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe 14/05/2020; AgInt no AREsp 2.039.923/BA, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 16/06/2023.

III. Agravo interno improvido.

VOTO

MINISTRA ASSUSETE MAGALHÃES (Relatora): Não obstante os argumentos da agravante, a manutenção da decisão ora impugnada é medida que se impõe.

Na origem, trata-se de Mandado de Segurança impetrado com o objetivo de afastar a incidência do PIS e da COFINS sobre operações de venda realizadas entre empresas sediadas na Zona Franca de Manaus.

Concedida a segurança, em 1ª instância, foi a sentença mantida, pelo Tribunal de origem, em acórdão que restou assim ementado:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E PARA A COFINS. RECEITAS DE VENDAS DE PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. DECRETO-LEI 288/67. ART. 40 DO ADCT. PRESCRIÇÃO. COMPENSAÇÃO POSSÍVEL APENAS EM RELAÇÃO AO CONTRIBUINTE DE FATO.

1. A teor do que dispõe o § 1º do art. 14 da Lei 12.016, de 07 de ago 2009, a sentença que julga procedente, ainda que parcialmente, o mandado de segurança está sujeita ao duplo grau obrigatório. Silenciando no ponto, tem-se a remessa tida por interposta, nos termos da Súmula 423 do STF.

2. Acerca da prescrição do direito de pleitear repetição de indébito dos tributos lançados por homologação, ressalto que o Pleno do Supremo Tribunal Federal, em recente julgamento (RE 566621/RS, Rel. Min. ELLEN GRACIE, trânsito em julgado em 17/11/2011, publicado em 27/02/2012), com aplicação do art. 543-B, do CPC (repercussão geral), com eficácia vinculativa, reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da LC 118/2005, decidindo pela aplicação da prescrição quinquenal para a repetição de indébito, às ações ajuizadas a partir de 09 JUN 2005, que é o caso em apreço.

3. O art. 40 do ADCT da Constituição Federal de 1988 preservou a Zona Franca de Manaus como área de livre comércio recepcionando o Decreto-lei 288/67, que prevê expressamente que a exportação de mercadorias de origem nacional para a Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será, para todos os efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o exterior.

4. A legislação referente ao PIS e à COFINS prevê expressamente que as mencionadas contribuições não incidirão sobre as receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, razão por que se aplica àquelas destinadas à Zona Franca de Manaus, por força do disposto no Decreto-lei 288/67 e no art. 40 do ADCT.

5. No benefício da exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS devem ser incluídos os valores resultantes de vendas de produtos por empresa localizada na Zona Franca de Manaus para outra da mesma localidade, sob pena de ofensa ao disposto no Decreto-lei 288/67, aos arts. 40 e 92 do

ACDT da CF/88, bem como ao princípio da isonomia.

6. Para a propositura da ação em que se objetiva o reconhecimento do direito à compensação de crédito tributário, é desnecessária a comprovação do recolhimento integral do tributo, porquanto cabe à Fazenda fiscalizar o procedimento, bem como exigir a documentação que julgar pertinente, inclusive, fazendo o lançamento de eventuais diferenças verificadas.

7. A compensação somente poderá ser efetivada após o trânsito em julgado da decisão, nos termos da disposição contida no art. 170-A do CTN (introduzida pela Lei Complementar 104/01).

8. Tendo o pedido de restituição/compensação sido efetuado após a vigência da Lei 10.637, de 30.12.2002, que alterou a redação do art. 74 da Lei 9.430/96, possível a compensação com débitos referentes a tributos e contribuições de quaisquer espécies, desde que administrados pela Secretaria da Receita Federal, mediante a apresentação de declaração pelo contribuinte, conforme entendimento firmado pelo STJ. (REsp no 908.091/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, j. 13 de fevereiro de 2007, publicado no DJ de 1º de março de 2007, p. 248).

9. A correção monetária deverá incidir sobre os valores desde os recolhimentos indevidos, em decorrência da Súmula 162 do STJ, com a utilização dos índices instituídos por lei. No caso, deve incidir a Taxa Selic, aplicável a partir de 1º/01/96, excluindo-se qualquer índice de correção monetária ou juros de mora (art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95).

10. Inexiste qualquer limitação à compensação. Nessa linha, esta Corte já se pronunciou no sentido de que 'A compensação se fará, com quaisquer tributos administrados pela SRFB, atendidas as normas de regência, somente após o trânsito em julgado (art. 170-A do CPC), sob o crivo do Fisco, agregando-se ao indébito, desde os recolhimentos indevidos, apenas a SELIC (Lei nº 9.250/95). A limitação prevista no art. 89 da Lei 8.212/91 aplicava-se apenas na esfera das contribuições ao INSS, e, hodiernamente, em face da revogação do §3º do art. 89 da Lei 8.212/91 pela Lei 11.941, de 27 MAI 2009, não há qualquer limitação à compensação...' (AR 0025945-09.2009.4.01.0000/MG, Rel. Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, Quarta Seção, e-DJF1 p.24 de 10/05/2010).

11. Embora se reconheça ao substituto tributário legitimidade ativa *ad causam* para questionar a exigibilidade de tributos indiretos, que, por sua natureza, comportam transferência do encargo financeiro, somente o contribuinte de fato possui legitimidade para pleitear a compensação de tributos indiretos. Precedente do STJ em recurso repetitivo, que, *mutatis mutandis*, aplica-se à hipótese dos autos: REsp 903.394/AL, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2010, DJe 26/04/2010.

12. Apelações da impetrante, da Fazenda Nacional e remessa oficial, tida por interposta, não providas" (fls. fls. 290/291e).

Conforme asseverado na decisão agravada, é pacífica a jurisprudência do STJ acerca da não incidência do PIS e da COFINS em operações de venda realizadas para empresas sediadas na Zona Franca de Manaus.

MAM44

AREsp 799618 Petição : 161312/2016

C54265551-1020189174@
2015/0262553-8

C54265551-1020189174@
Documento

Página 14 de 20

Senão, vejamos:

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. REINTEGRA. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIVALÊNCIA À EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS BRASILEIROS AO EXTERIOR. PRECEDENTES.

1. O Superior Tribunal de Justiça não é competente para analisar, em recurso especial, eventual violação de dispositivos constitucionais, sob pena de usurpar da competência do Supremo Tribunal Federal.
2. **A jurisprudência desta Corte é firme 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.**
3. Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no REsp 1.550.849/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 16/10/2015).

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. PIS. COFINS. VERBAS PROVENIENTES DE VENDAS REALIZADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. NÃO INCIDÊNCIA. INTELIGÊNCIA DO DEC. LEI 288/67. PRECEDENTES.

1. **A jurisprudência desta Corte é pacificada 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, não incidindo a contribuição para o PIS nem a Cofins sobre tais receitas. Precedentes: AgRg no REsp 1141285/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 26/05/2011; REsp 817.847/SC, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, DJe 25/10/2010; REsp 1276540/AM, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 05/03/2012.**
2. Agravo regimental não provido" (STJ, AgRg no Ag 1.400.296/SC, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, DJe de 14/05/2012).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535, II, DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. ARTS. 110, 111, 176 E 177, DO CTN. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. SÚMULA 211/STJ. DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS.

PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. ART. 4º DO DL 288/67. INTERPRETAÇÃO. EMPRESAS SEDIADAS NA PRÓPRIA ZONA FRANCA. CABIMENTO.

1. O provimento do recurso especial por contrariedade ao art. 535, II, do CPC pressupõe seja demonstrado, fundamentadamente, entre outros, os seguintes motivos: (a) a questão supostamente omitida foi tratada na apelação, no agravo ou nas contrarrazões a estes recursos, ou, ainda, que se cuida de matéria de ordem pública a ser examinada de ofício, a qualquer tempo, pelas instâncias ordinárias; (b) houve interposição de aclaratórios para indicar à Corte local a necessidade de sanear a omissão; (c) a tese omitida é fundamental à conclusão do julgado e, se examinada, poderia levar à sua anulação ou reforma; e (d) não há outro fundamento autônomo, suficiente para manter o acórdão. Esses requisitos são cumulativos e devem ser abordados de maneira fundamentada na petição recursal, sob pena de não se conhecer da alegativa por deficiência de fundamentação, dada a generalidade dos argumentos apresentados.
2. No caso, a recorrente apontou violação do art. 535, II, do CPC, porque o aresto impugnado teria sido omissivo quanto aos arts. 110, 111, 176 e 177, do CTN, sem explicitar, contudo, os diversos requisitos acima mencionados. Limitou-se a defender a necessidade de prequestionamento para fins de interposição dos recursos extremos. Incidência da Súmula 284/STF.
3. A ausência de prequestionamento – arts. 110, 111, 176 e 177, do CTN – obsta a admissão do apelo, nos termos da Súmula 211/STJ.
4. A tese de violação do art. 110 do CTN não se comporta nos estreitos limites do recurso especial, já que, para tanto, faz-se necessário examinar a regra constitucional de competência, tarefa reservada à Suprema Corte, nos termos do art. 102 da CF/88. Precedentes.
5. **As operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação para efeitos fiscais, conforme disposto no art. 4º do Decreto-Lei 288/67, de modo que sobre elas não incidem as contribuições ao PIS e à Cofins. Precedentes do STJ.**
6. **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.**
7. Recurso especial conhecido em parte e não provido" (STJ, REsp 1.276.540/AM, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 05/03/2012).

Vale registrar que referido entendimento aplica-se não somente a operações de venda realizadas a partir de empresas sediadas fora da Zona Franca de Manaus, mas, igualmente, em relação a empresas sediadas na própria Zona Franca.

Esse entendimento restou consagrado no REsp 1.276.540/AM (Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, DJe de 05/03/2012).

Com efeito, colhe-se, do voto condutor daquele acórdão:

"A interpretação sugerida pela Fazenda Nacional para o art. 4º do DL 288/67 não se compatibiliza com a regra do art. 1º, segundo a qual era objetivo do Governo 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'.

Ora, se era pretensão do Governo atrair o maior número de indústrias para a região e, conseqüentemente, criar postos de trabalho, gerar renda, atrair mão-de-obra, garantir a ocupação e o desenvolvimento econômico da área, reduzindo a dependência dos produtos importados, não é razoável concluir que o art. 4º do DL 288/67 tenha almejado beneficiar, tão somente, empresas situadas fora da ZFM.

Caso contrário, seria mais vantajoso para qualquer empresa, ao menos sob a ótica do PIS e da COFINS, não fixar sede na Zona Franca de Manaus, o que atenta contra o espírito do DL 288/67, que objetivava, justamente, estimular o investimento na região.

Nesses termos, a pretensão veiculada no recurso especial vai de encontro aos objetivos, explícitos e implícitos, que levaram à instituição da ZFM.

Outro fator primordial para a criação da Zona Franca foi a necessidade de reduzir as desigualdades regionais, como lembra ANDRÉ ELALI:

'No caso da Zona Franca de Manaus, infere-se que ela foi instituída pelo Decreto-lei n.º 288, de 1967, para tornar a região um pólo de desenvolvimento industrial e, no mesmo diapasão, servir para reduzir desigualdades regionais e sociais

(...)

Por tais motivos, houve um crescimento evidente do setor industrial local, fomentando toda a produção e o comércio da região, com o conseqüente aumento de empregos e redução de desigualdades regionais e sociais, promovendo-se, pois, o desenvolvimento econômico. (Tributação na Zona Franca de Manaus- Comemoração aos 40 anos da ZFM. Coordenação Ives Gandra da Silva Martins, Carlos Alberto de Moraes Ramos Filho e Marcelo Magalhães Peixoto, Apet/MP, São Paulo, 2008, p. 470-471)'.

A tese proposta pela Fazenda Nacional – de limitar o art. 4º do DL 288/67 às operações de venda realizadas por empresas não sediadas na ZFM – propicia o alargamento da desigualdade que se pretendeu combater e estimula uma concorrência desleal, na medida em que aquinhoa com o benefício da isenção apenas as empresas sediadas fora da Zona Franca, em aberto prejuízo as que ali se fixaram, oneradas pelo alto custo de desbravar um território como pouca ou nenhuma infraestrutura, distante dos

grandes centros e sem mão-de-obra qualificada.

Os incentivos fiscais entabulados no DL 288/67, dentre eles o do art. 4º, visam à neutralização das disparidades sócio-econômicas entre as regiões sul e sudeste e a região amazônica, buscando reduzir as desigualdades regionais e sociais, o que representa um dos objetivos da República Federativa do Brasil (art. 3º, III, da CF/88) e, também, um dos princípios constitucionais ligados à Ordem Econômica (art. 170, VII, da CF/88).

A exegese do art. 4º do DL 288/67 não pode desprezar os postulados constitucionais que norteiam a atuação do Estado brasileiro. Em outras palavras, o dispositivo não pode ser interpretado a ponto de 'promover' ou 'incentivar' a desigualdade regional – que justamente quis combater –, em confronto expresso com um dos objetivos da República Federativa do Brasil e um dos princípios da ordem econômica.

Por fim, o acórdão recorrido não se utilizou de interpretação ampliativa ou analógica nem estendeu a regra de isenção, como base na isonomia, a quem não foi contemplado por lei. Ao contrário, valeu-se corretamente das regras de hermenêutica, calcadas nas finalidades e objetivos que presidiram a criação da Zona Franca, estampadas no próprio DL 288/67, bem como na observância irrestrita do objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, que impõe o combate às desigualdades sócio-regionais (art. 3º, III, da CF)".

No mesmo sentido:

"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" (STJ, AgInt no AREsp 874.887/AM, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, DJe de 10/08/2016).

"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.

À luz da interpretação conferida por esta Corte ao Decreto-lei

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 social do PIS nem da COFINS.

'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 1.276.540/AM, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 05/03/2012).

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.

Agravo interno desprovido, com aplicação de multa" (STJ, AgInt no AREsp 691.708/AM, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 06/10/2016).

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO CONFIGURADA. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS. ISENÇÃO SOBRE RECEITAS DECORRENTES DE OPERAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO BRASILEIRA PARA O ESTRANGEIRO.

1. Constata-se que não se configura a ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015, uma vez que o Tribunal de origem julgou integralmente a lide e solucionou a controvérsia, em conformidade com o que lhe foi apresentado.

2. A jurisprudência do STJ entende que 'o art. 4º do DL 288/1967 atribuiu 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' (cf. Informativo de Jurisprudência do STJ 155 REsp 144.785/PR , Rel. Min. Paulo Medina, DJ 16/12/2002), havendo, portanto, o benefício da isenção das referidas contribuições, inclusive no caso de empresas sediadas na própria Zona Franca de Manaus.

3. Recurso Especial não provido" (STJ, REsp 1.718.890/AM, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 02/08/2018).

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EMPRESAS QUE VENDEM PRODUTOS PARA OUTRAS NA MESMA LOCALIDADE. DESONERAÇÃO.

1. Conforme estabelecido pelo Plenário do STJ, aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de

18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma nele prevista (Enunciado Administrativo 3)

2. **À luz da interpretação conferida por esta Corte ao Decreto-lei 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 social do PIS nem da COFINS.**

3. **O acórdão recorrido atuou em perfeita harmonia com a pacífica orientação do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual o benefício fiscal conferido à Zona Franca de Manaus alberga as operações realizadas no âmbito de tal região, afastando, nesses casos, a incidência da Contribuição do PIS e da COFINS sobre o faturamento ou receitas auferidas, não havendo que se falar em distinção quanto às vendas realizadas a pessoas físicas ou jurídicas, não contemplada na disciplina específica dessas contribuições.**

4. Agravo interno desprovido" (STJ, AgInt no AREsp 1.601.738/AM, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe 14/05/2020).

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

1. **À luz da interpretação conferida por esta Corte Superior ao Decreto-lei 288/1967, a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais.**

2. **O benefício fiscal conferido à ZFM, portanto, alberga as receitas decorrentes de operações relativas às prestações de serviços realizadas no âmbito dessa região, afastando, nesses casos, a incidência da Contribuição do PIS e da COFINS.**

3. A interpretação literal que deve ser conferida às isenções não alberga situações que possam, sem amparo na *mens legis*, determinar violação do princípio da isonomia, de modo a excluir, *in casu*, os prestadores de serviços dos benefícios legais destinados ao desenvolvimento da Zona Franca de Manaus (ZFM).

4. Agravo interno desprovido" (STJ, AgInt no AREsp 2.039.923/BA, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 16/06/2023).

Ante o exposto, nego provimento ao Agravo interno.

É como voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO SEGUNDA TURMA

**AgInt no AREsp 799.618 / AM
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2015/0262553-8

Número de Origem:

00166089120124013200 166089120124013200

Sessão Virtual de 05/09/2023 a 11/09/2023

Relator do AgInt

Exma. Sra. Ministra ASSUSETTE MAGALHÃES

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Secretário

Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : JAPURA PNEUS LTDA

ADVOGADOS : KEYTH YARA PONTES PINA E OUTRO(S) - AM003467

ANDRADE GC ADVOGADOS

VICTOR BASTOS DA COSTA - AM011123

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - COFINS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : JAPURA PNEUS LTDA

ADVOGADOS : KEYTH YARA PONTES PINA E OUTRO(S) - AM003467

ANDRADE GC ADVOGADOS

VICTOR BASTOS DA COSTA - AM011123

TERMO

A SEGUNDA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em sessão virtual de 05/09/2023 a 11/09/2023, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Herman Benjamin e Mauro Campbell Marques votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Mauro Campbell Marques.

Brasília, 12 de setembro de 2023