



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1955742 - AM (2021/0260384-0)

RELATOR : MINISTRO PAULO SÉRGIO DOMINGUES
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : HOROS QUIMICA DA AMAZONIA LTDA
ADVOGADOS : THIAGO MANCINI MILANESE - SP308040
JONATHAN CELSO RODRIGUES FERREIRA - SP297951
BRUNO TREVIZANI BOER - SP236310

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. BENS E SERVIÇOS DESTINADOS A EMPRESA LOCALIZADA NA ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS QUANDO HOVER TRIBUTAÇÃO NA REVENDA, MESMO APÓS A EDIÇÃO DA LEI 10.996/2004. PROVIMENTO NEGADO.

1. A Primeira Turma desta Corte Superior firmou o entendimento de que a isenção da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) sobre a receita decorrente da aquisição de bens e serviços prevista nos arts. 3º, § 2º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 não impede o aproveitamento dos créditos, mesmo após a entrada em vigor da Lei 10.996/2004, salvo quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição (AgInt no REsp 2.170.634/AM, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 17/2/2025, DJEN de 21/2/2025; e REsp 1.259.343/AM, relator Ministro Sérgio Kukina, relatora para acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 3/3/2020, DJe de 24/4/2020).

2. Agravo interno a que se nega provimento.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em Sessão Virtual de 13/05/2025 a 19/05/2025, por unanimidade, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Gurgel de Faria votaram com o Sr. Ministro Relator.

Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Sérgio Kukina.

Brasília, 20 de maio de 2025.

MINISTRO PAULO SÉRGIO DOMINGUES
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgInt no RECURSO ESPECIAL Nº 1955742 - AM (2021/0260384-0)

RELATOR : MINISTRO PAULO SÉRGIO DOMINGUES
AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL
AGRAVADO : HOROS QUIMICA DA AMAZONIA LTDA
ADVOGADOS : THIAGO MANCINI MILANESE - SP308040
JONATHAN CELSO RODRIGUES FERREIRA - SP297951
BRUNO TREVIZANI BOER - SP236310

EMENTA

TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. RECURSO ESPECIAL. BENS E SERVIÇOS DESTINADOS A EMPRESA LOCALIZADA NA ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS QUANDO HOUVER TRIBUTAÇÃO NA REVENDA, MESMO APÓS A EDIÇÃO DA LEI 10.996/2004. PROVIMENTO NEGADO.

1. A Primeira Turma desta Corte Superior firmou o entendimento de que a isenção da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) sobre a receita decorrente da aquisição de bens e serviços prevista nos arts. 3º, § 2º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 não impede o aproveitamento dos créditos, mesmo após a entrada em vigor da Lei 10.996/2004, salvo quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição (AgInt no REsp 2.170.634/AM, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 17/2/2025, DJEN de 21/2/2025; e REsp 1.259.343/AM, relator Ministro Sérgio Kukina, relatora para acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 3/3/2020, DJe de 24/4/2020).

2. Agravo interno a que se nega provimento.

RELATÓRIO

Trata-se de agravo interno interposto pela FAZENDA NACIONAL da decisão de minha relatoria de fls. 411/416.

A parte agravante alega que a concessão de benefícios fiscais deve ser interpretada literalmente, conforme o art. 111, II, do Código Tributário Nacional (CTN), de modo que – acrescenta – é incabível a concessão do benefício de creditamento da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) não previsto em lei.

Assevera que somente em caso de isenção seria cabível o aproveitamento de créditos da contribuição ao PIS e da COFINS, mas, após a edição da Lei 10.996/2004, houve redução a zero das alíquotas dessas contribuições para vendas destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) por empresas fora dela, o que tornava inviável o creditamento por empresas localizadas nessa área.

Destaca que permitir o creditamento em operações com alíquota zero criaria um benefício não previsto em lei, resultando em dupla repercussão negativa para os cofres públicos, pois não haveria arrecadação na venda e o tributo seria reduzido na etapa seguinte da cadeia produtiva.

Requer a reconsideração da decisão agravada ou a apreciação do recurso pelo órgão colegiado competente.

A parte adversa apresentou impugnação (fls. 431/437).

É o relatório.

VOTO

A pretensão recursal não merece prosperar.

Conforme consta da decisão de fls. 411/416, trata-se, na origem, de mandado de segurança objetivando ver reconhecido (1) o direito de aproveitamento da contribuição ao PIS e da COFINS em relação aos bens adquiridos de fornecedores situados fora da ZFM; e (2) o direito de efetuar compensação dos valores pagos indevidamente.

O TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO manteve a sentença denegatória da segurança, decidindo ser impossível o creditamento da contribuição ao PIS e da COFINS, considerando que os fornecedores situados fora da ZFM estariam sujeitos à alíquota zero da contribuição ao PIS e da COFINS, razão pela qual não tinham direito ao creditamento dessas contribuições.

Ficou consignado pelo Tribunal de origem, ao acolher os embargos de declaração, o seguinte (fls. 216/221):

Nos termos do art. 4º do Decreto-Lei 288/1967, somente é “exportação brasileira para o estrangeiro” a saída de mercadoria de origem nacional para a Zona Franca de Manaus/ZFM:

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.

Como se vê, as mercadorias de origem nacional adquiridas para consumo ou industrialização na ZFM são equiparadas a uma exportação, estando isentas portanto da contribuição para o PIS e a Cofins.

Os fornecedores da impetrante situados fora da Zona Franca de Manaus estão sujeitos à alíquota zero da contribuição para o PIS e a Cofins, nos termos da Lei 10.996, de 15.12.2004:

Art. 2º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.

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

Daí que não é possível o creditamento do PIS/Cofins, nos termos do art. 3º, § 2º/II das Leis 10.637/2002 e 10.833/03, com a redação da Lei 10.865/2004:

Lei 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: ...

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Lei 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: ...

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) ...

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Nesse sentido: AC 0006303-29.2004.4.01.3200, r. Des. Federal Ângela Catão, 7ª Turma deste Tribunal em 06.03.2018:

1. A teor do disposto no art. 4º do Decreto-Lei 288/1967, "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.

2. O STF fixou entendimento de que inexistente direito a creditamento em caso de insumos isentos, porque não há montante cobrado na operação anterior: "A expressão utilizada pelo constituinte originário - montante "cobrado" na operação anterior - afasta a possibilidade de admitir-se o crédito de IPI nas operações de que se trata, visto que nada teria sido 'cobrado' na operação de entrada de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero" (RE nº RE 372005 AgR).

3. "A empresa localizada na Zona Franca de Manaus (ZFM) não tem como creditar-se do PIS e COFINS na aquisição de bens e serviços provenientes de empresas localizadas fora da ZFM, porque inexistente o valor creditando na operação antecedente. O creditamento pressupõe o que foi efetivamente exigido. Extensiva a tais mercadorias a isenção do PIS e COFINS, nada foi ou é pago anteriormente, desprovendo de conteúdo ou substância o creditamento em operações posteriores." (APELAÇÃO 00085758820074013200, Desembargador Federal Luciano Tolentino Amaral, TRF1 - Sétima Turma, e-DJF1 data: 11/12/2009 página:587.)

4. O parágrafo 1º do art. 16 da Lei 10.865/2004 dispõe que gera direito aos créditos de que tratam os arts. 15 e 17 desta Lei a importação efetuada com isenção, exceto na hipótese de os produtos serem revendidos ou utilizados como insumo em produtos sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

"Não é demasiado destacar, por fim, inconsistente a alegação de inconstitucionalidade, porque os arts. 40 e 92 do ADCT apenas mantêm (prorrogam) a ZFM, sem dispor sobre nenhuma forma de creditamento, benefício ou isenção. Eventual limitação de benefício (que não há no caso) não representaria qualquer ofensa à CF/88" (trecho do voto condutor na AC 0008575-88.2007.4.01.3200, r. Des. Federal Luciano Tolentino Amaral, 7ª Turma de TRF1).

Sobre o tema, a Primeira Turma desta Corte Superior firmou o entendimento de que a isenção da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da aquisição de bens e serviços prevista nos arts. 3º, § 2º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 não impede o aproveitamento dos créditos, mesmo após a entrada em vigor da Lei 10.996/2004, salvo quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição.

Pela relevância, cito os seguintes julgados:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. BENS E SERVIÇOS DESTINADOS A EMPRESA LOCALIZADA NA ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS. BENEFÍCIO FISCAL CARACTERIZADO COMO ISENÇÃO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE QUANDO HOVER TRIBUTAÇÃO NA REVENDA. EXCEÇÃO PREVISTA NOS ARTS. 3º, § 2º, II, DAS LEIS N. 10.637/2002 E 10.833/2003. MULTA DO ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

I - A venda de mercadorias a empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, para efeitos fiscais, sendo, portanto, tal operação isenta da contribuição ao PIS e da COFINS. Precedentes.

II - A Lei n. 10.996/2004, ao estabelecer que a receita decorrente de venda de mercadorias/insumos para a Zona Franca de Manaus passaria a ser sujeita à "alíquota zero", não tem o condão de elidir tal entendimento.

III - A teor do disposto nos arts. 3º, § 2º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, a isenção da contribuição para o PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da aquisição de bens e serviços não impede o aproveitamento dos créditos, salvo quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. Precedentes.

IV - Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero improvimento do Agravo Interno em votação unânime, sendo necessária a configuração da manifesta inadmissibilidade ou improcedência do recurso a autorizar sua aplicação, o que não ocorreu no caso.

V - Agravo Interno improvido.

(AgInt no REsp n. 2.170.634/AM, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 17/2/2025, DJEN de 21/2/2025.)

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 1973. APLICABILIDADE. PIS E COFINS. CREDITAMENTO. BENS E SERVIÇOS PROVENIENTES DE EMPRESA LOCALIZADA FORA DA ZONA FRANCA DE MANAUS. POSSIBILIDADE.

[...]

II - A venda de mercadorias a empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, para efeitos fiscais, sendo, portanto, tal operação isenta da contribuição ao PIS e à COFINS. Precedentes.

III - A Lei n. 10.996/2004, ao estabelecer que a receita decorrente de venda de mercadorias/insumos para a Zona Franca de Manaus passaria a ser sujeita à "alíquota zero", não tem o condão de elidir tal entendimento.

IV - A teor do disposto nos arts. 3º, § 2º, II, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, a isenção da contribuição ao PIS e à COFINS sobre a receita decorrente da aquisição de bens e serviços não impede o aproveitamento dos créditos, salvo quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição, o que não é o caso dos autos.

V - Recurso especial provido.

(REsp n. 1.259.343/AM, relator Ministro Sérgio Kukina, relatora para acórdão Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 3/3/2020, DJe de 24/4/2020.)

Logo, não há censura a se fazer à decisão agravada, na qual se reconheceu o direito ao aproveitamento de créditos da contribuição para o PIS e da COFINS decorrentes da aquisição de bens e serviços provenientes de empresas localizadas fora da ZFM se, na subsequente operação de revenda desses produtos, houvesse tributação, independentemente de a aquisição ser isenta ou sujeita à alíquota zero.

Ante o exposto, nego provimento ao agravo interno.

É o voto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

TERMO DE JULGAMENTO PRIMEIRA TURMA

**AgInt no REsp 1.955.742 / AM
PROCESSO ELETRÔNICO**

Número Registro: 2021/0260384-0

Número de Origem:

00131211120154013200 131211120154013200

Sessão Virtual de 13/05/2025 a 19/05/2025

Relator do AgInt

Exmo. Sr. Ministro PAULO SÉRGIO DOMINGUES

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro SÉRGIO KUKINA

Secretário

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : HOROS QUIMICA DA AMAZONIA LTDA

ADVOGADOS : THIAGO MANCINI MILANESE - SP308040

JONATHAN CELSO RODRIGUES FERREIRA - SP297951

BRUNO TREVIZANI BOER - SP236310

RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO : DIREITO TRIBUTÁRIO - CONTRIBUIÇÕES - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - PIS

AGRAVO INTERNO

AGRAVANTE : FAZENDA NACIONAL

AGRAVADO : HOROS QUIMICA DA AMAZONIA LTDA

ADVOGADOS : THIAGO MANCINI MILANESE - SP308040

JONATHAN CELSO RODRIGUES FERREIRA - SP297951

BRUNO TREVIZANI BOER - SP236310

TERMO

A PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, em Sessão Virtual de 13/05/2025 a 19/05/2025, por unanimidade, decidiu negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa e Gurgel de Faria votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Sérgio Kukina.

Brasília, 19 de maio de 2025