



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2093050 - AM (2023/0242642-6)

<b>RELATOR</b>	: MINISTRO GURGEL DE FARIA
<b>RECORRENTE</b>	: FAZENDA NACIONAL
<b>RECORRIDO</b>	: E L REIS COMERCIO DE OTICA LTDA E FILIAL(IS)
<b>RECORRIDO</b>	: OTICA VEJA MANAUS COMERCIO DE OTICA LTDA E FILIAL(IS)
<b>ADVOGADOS</b>	: THIAGO MANCINI MILANESE - SP308040 JONATHAN CELSO RODRIGUES FERREIRA - SP297951 BRUNO TREVIZANI BOER - SP236310 VITOR ALLAN ALVES ALMEIDA - SP407700
<b>INTERES.</b>	: ASSOCIAÇÃO PANAMAZÔNICA - "AMICUS CURIAE"
<b>ADVOGADOS</b>	: GERMANO COSTA ANDRADE - AM002835 KEYTH YARA PONTES PINA - AM003467 VICTOR BASTOS DA COSTA - AM011123
<b>INTERES.</b>	: ASSOCIACAO COMERCIAL DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
<b>ADVOGADOS</b>	: ARTHUR OLIVEIRA REIS - AM019512 PEDRO CÂMARA JUNIOR - AM002834 HELENO TAVEIRA TORRES - SP194506 HELENO TAVEIRA TORRES - DF077476
<b>INTERES.</b>	: FEDERACAO DO COMERCIO DE BENS,SERVICOS E TURISMO DO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
<b>INTERES.</b>	: SINDICATO DO COMERCIO ATACADISTA E DISTRIBUIDOR DO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
<b>ADVOGADO</b>	: LUIZ FELIPE BRANDÃO OZORES - AM004000
<b>INTERES.</b>	: SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA NO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
<b>ADVOGADOS</b>	: DALMO JACOB DO AMARAL JUNIOR - GO013905 DANIEL PUGA - GO021324 FERNANDO MORAIS DE OLIVEIRA - GO034941 MILTON CARLOS SILVA E SILVA - AM006060

### EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. TEMA 1.239 DO STJ. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. ZONA FRANCA DE MANAUS. RECEITAS DECORRENTES DA VENDA DE MERCADORIAS NACIONAIS E NACIONALIZADAS E ADVINDAS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO A PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS NO ÂMBITO DA ZFM. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Os incentivos fiscais concedidos à Zona Franca de Manaus devem ser interpretados de forma extensiva, de modo a concretizar o objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, relacionado à redução das desigualdades sociais e regionais, além de contribuir para a proteção da riqueza ambiental e cultural própria daquela região.
2. A exegese do art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, à luz da finalidade constitucional da Zona Franca de Manaus e da realidade mercadológica atualmente vigente, deve ser no sentido de que as vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e a prestação de serviço a pessoas físicas ou jurídicas nessa área equiparam-se a exportação, para todos os efeitos fiscais.
3. Mostra-se irrelevante o fato de o negócio se estabelecer entre pessoas situadas na Zona Franca de Manaus ou de o vendedor estar fora dos limites da referida zona econômica especial, em atenção ao princípio da isonomia, porquanto a adoção de compreensão diversa aumentaria a carga tributária exatamente dos empreendedores da região – que devem ser beneficiados com os incentivos fiscais –, desestimulando a economia dentro da própria área.
4. As leis que regem a contribuição ao PIS e a COFINS, há muito, afastam, expressamente, a incidência desses tributos na exportação em sentido amplo (pessoa física, jurídica, mercadoria e prestação de serviços), sendo certo que esse tratamento, automaticamente, deve ser concedido à Zona Franca.
5. Tese jurídica fixada: "Não incidem a contribuição ao PIS e a COFINS sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias nacionais e nacionalizadas a pessoas físicas e jurídicas no âmbito da Zona Franca de Manaus."
6. Solução do caso concreto: Não se configura ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem aprecia integralmente a controvérsia, apontando as razões de seu convencimento, mesmo que em sentido contrário ao postulado, circunstância que não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

7. O acórdão recorrido, quanto ao mérito, não merece reparos, pois a conclusão ali adotada está em sintonia com a tese firmada por esta Corte Superior.

8. Recurso especial desprovido.

## ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Seção, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese no tema repetitivo 1239:

Não incide a contribuição ao PIS e a COFINS sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias nacionais e nacionalizadas, a pessoas físicas e jurídicas, no âmbito da Zona Franca de Manaus.

Os Srs. Ministros Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Benedito Gonçalves, Marco Aurélio Bellizze e Sérgio Kukina votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 16 de junho de 2025.

Ministro GURGEL DE FARIA  
Relator



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2093050 - AM (2023/0242642-6)

<b>RELATOR</b>	: MINISTRO GURGEL DE FARIA
<b>RECORRENTE</b>	: FAZENDA NACIONAL
<b>RECORRIDO</b>	: E L REIS COMERCIO DE OTICA LTDA E FILIAL(IS)
<b>RECORRIDO</b>	: OTICA VEJA MANAUS COMERCIO DE OTICA LTDA E FILIAL(IS)
<b>ADVOGADOS</b>	: THIAGO MANCINI MILANESE - SP308040 JONATHAN CELSO RODRIGUES FERREIRA - SP297951 BRUNO TREVIZANI BOER - SP236310 VITOR ALLAN ALVES ALMEIDA - SP407700
<b>INTERES.</b>	: ASSOCIAÇÃO PANAMAZÔNICA - "AMICUS CURIAE"
<b>ADVOGADOS</b>	: GERMANO COSTA ANDRADE - AM002835 KEYTH YARA PONTES PINA - AM003467 VICTOR BASTOS DA COSTA - AM011123
<b>INTERES.</b>	: ASSOCIACAO COMERCIAL DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
<b>ADVOGADOS</b>	: ARTHUR OLIVEIRA REIS - AM019512 PEDRO CÂMARA JUNIOR - AM002834 HELENO TAVEIRA TORRES - SP194506 HELENO TAVEIRA TORRES - DF077476
<b>INTERES.</b>	: FEDERACAO DO COMERCIO DE BENS,SERVICOS E TURISMO DO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
<b>INTERES.</b>	: SINDICATO DO COMERCIO ATACADISTA E DISTRIBUIDOR DO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
<b>ADVOGADO</b>	: LUIZ FELIPE BRANDÃO OZORES - AM004000
<b>INTERES.</b>	: SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA NO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
<b>ADVOGADOS</b>	: DALMO JACOB DO AMARAL JUNIOR - GO013905 DANIEL PUGA - GO021324 FERNANDO MORAIS DE OLIVEIRA - GO034941 MILTON CARLOS SILVA E SILVA - AM006060

**EMENTA**

**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. TEMA 1.239 DO STJ. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. ZONA FRANCA DE MANAUS. RECEITAS DECORRENTES DA VENDA DE MERCADORIAS NACIONAIS E NACIONALIZADAS E ADVINDAS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO A PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS NO ÂMBITO DA ZFM. NÃO INCIDÊNCIA.**

1. Os incentivos fiscais concedidos à Zona Franca de Manaus devem ser interpretados de forma extensiva, de modo a concretizar o objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, relacionado à redução das desigualdades sociais e regionais, além de contribuir para a proteção da riqueza ambiental e cultural própria daquela região.
2. A exegese do art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, à luz da finalidade constitucional da Zona Franca de Manaus e da realidade mercadológica atualmente vigente, deve ser no sentido de que as vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e a prestação de serviço a pessoas físicas ou jurídicas nessa área equiparam-se a exportação, para todos os efeitos fiscais.
3. Mostra-se irrelevante o fato de o negócio se estabelecer entre pessoas situadas na Zona Franca de Manaus ou de o vendedor estar fora dos limites da referida zona econômica especial, em atenção ao princípio da isonomia, porquanto a adoção de compreensão diversa aumentaria a carga tributária exatamente dos empreendedores da região – que devem ser beneficiados com os incentivos fiscais –, desestimulando a economia dentro da própria área.
4. As leis que regem a contribuição ao PIS e a COFINS, há muito, afastam, expressamente, a incidência desses tributos na exportação em sentido amplo (pessoa física, jurídica, mercadoria e prestação de serviços), sendo certo que esse tratamento, automaticamente, deve ser concedido à Zona Franca.
5. Tese jurídica fixada: "Não incidem a contribuição ao PIS e a COFINS sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias nacionais e nacionalizadas a pessoas físicas e jurídicas no âmbito da Zona Franca de Manaus."
6. Solução do caso concreto: Não se configura ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem aprecia integralmente a controvérsia, apontando as razões de seu convencimento, mesmo que em sentido contrário ao postulado, circunstância que não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

7. O acórdão recorrido, quanto ao mérito, não merece reparos, pois a conclusão ali adotada está em sintonia com a tese firmada por esta Corte Superior.

8. Recurso especial desprovido.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com base na alínea "a" do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1<sup>a</sup> Região, assim ementado (e-STJ fls. 259/260):

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PIS/COFINS. OPERAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS NO ÂMBITO DA ZFM. MERCADORIA DE ORIGEM NACIONAL. ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 110 DO CTN. EQUIPARAÇÃO A EXPORTAÇÃO. ARTS. 40, 92 E 92-A DO ADCT. DL N. 288/67. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO PARA O PRODUTO NACIONAL. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. LEI N. 7.714/88 E LC N. 70/91. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO. AFERIÇÃO DE VALORES NA FASE DE LIQUIDAÇÃO DO JULGADO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL.

1. Em diversos julgamentos, esta Corte posicionou-se no sentido de que 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 n. 288/67, que prevê expressamente que a exportação de mercadorias de origem nacional para a Zona Franca de Manaus, ou a reexportação para o estrangeiro, será, para todos os efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o exterior” (AC. n. 0010366- 82.2013.4.01.3200/AM, Sétima Turma, Rel. Desemb. Federal Reynaldo Fonseca, e-DJF1 22.08.2014).

2. A matriz constitucional do PIS e da COFINS prevê a sua não incidência sobre receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior (art. 149, § 2º, I, da CF/88), o que foi observado, com relação ao PIS, pelas Leis n. 7.717/88 (redação conferida pela Lei n. 9.004/95) e 10.637/02. O mesmo se sucedeu quanto à COFINS, LC n. 70/91. Precedentes do STJ e desta Corte.

3. A “MP 1.807/99, que suspendeu o benefício fiscal dado pela Lei 9.363/96 foi suspensa pela ADI-MC 2.348/DF no STF. A perda do objeto, em razão do não aditamento quanto às reedições da MP não afastam a inconstitucionalidade” (AMS n. 2004.38.00.018211-0/MG, Rel. conv. Juiz Federal Cleberson José Rocha, Oitava Turma, e-DJF1 05.02.2010).

4. Esta 7<sup>a</sup> Turma entende que “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 n. 288/67, aos arts. 40 e 92 do ADCT da CF/88, bem como ao princípio da isonomia”,

sem que implique ofensa aos art. 110 e 111, II, ambos do CTN (AC 0019930-85.2013.4.01.3200/AM, Sétima Turma, Rel. Desemb. Federal Reynaldo Fonseca, e-DJF1 15.08.2014).

5. As receitas decorrentes de vendas para a ZFM não estão sujeitas à contribuição para o PIS e a COFINS, nos termos do art. 4º do DL n. 288/67, apenas no que diz respeito ao produto nacional. Ao estabelecer o benefício fiscal em foco, o objetivo foi promover o desenvolvimento da Região Norte e neutralizar as disparidades entre as diversas regiões do país, além de tornar a produção nacional mais competitiva em relação aos produtos estrangeiros.

6. No tocante à extensão do benefício às vendas realizadas a pessoas físicas, este egrégio Tribunal decidiu que: "O benefício fiscal restringe-se às operações realizadas com mercadorias nacionais destinadas a pessoas físicas e jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus" (AC 0001492 - 40.2015.4.01.3200/AM, Relator DESEMBARGADOR FEDERAL MARCOS AUGUSTO DE SOUSA, OITAVA TURMA, Publicação 10/06/2016 e-DJF1).

7. Apelação e remessa oficial às quais se nega provimento.

Opostos embargos de declaração, estes foram rejeitados, por meio do acórdão de e-STJ fls. 298/308.

Em suas razões (e-STJ fls. 372/376), a recorrente aponta ofensa aos arts. 1.022 do CPC/2015, 111, II, do CTN, 2º, § 1º, da Lei n. 10.996/2004 e 5º-A da Lei n. 10.637/2002.

Alega, em resumo, a nulidade do acórdão recorrido por negativa de prestação jurisdicional, ante a ausência de manifestação da Corte de origem acerca dos arts. 2º, § 1º, da Lei n. 10.996/2004, 5º-A da Lei n. 10.637/2002.

No mérito, defende que, "se a norma fala em receita de vendas para pessoas jurídicas ou estabelecimentos industriais, evidentemente que a mesma não pode ser interpretada de maneira extensiva para afastar a incidência da tributação sobre o faturamento auferido com vendas a pessoas físicas" (e-STJ fl. 376).

Contrarrazões às e-STJ fls. 379/393.

A Vice-Presidência do TRF da 1ª Região, às e-STJ fls. 410/411 inadmitiu o recurso especial, com interposição de agravo.

Alçados os autos a esta Corte Superior, a então Presidente da Comissão Gestora de Precedentes, Ministra Assusete Magalhães, às e-STJ fls. 439/440, indicou o feito para análise preliminar de afetação para julgamento sob o rito dos recursos repetitivos, dando provimento ao agravo para convertê-lo em recurso especial. Determinou, ainda, o encaminhamento dos autos ao Ministério Público Federal e a intimação das partes para que se pronunciassem sobre a possível afetação.

O Ministério Público Federal apresentou parecer pela admissão do recurso como representativo da controvérsia (e-STJ fls. 448/453).

Manifestação da contribuinte às e-STJ fls. 456/459 e da Fazenda Nacional às e-STJ fls. 462/464.

A Primeira Seção, em sessão virtual encerrada em 27/02/2024, decidiu afetar o julgamento desse recurso especial à sistemática dos repetitivos, nos termos do art. 987 do CPC/2015, c/c o art. 256-I, do RISTJ, para “definir se o PIS e a COFINS incidem sobre as receitas decorrentes de vendas de mercadorias de origem nacional, realizadas a pessoas físicas situadas dentro da área abrangida pela Zona Franca de Manaus”.

Na sessão de 13/11/2024, a Primeira Seção acolheu questão de ordem proposta por este relator para ampliar a delimitação da controvérsia ora em discussão, passando a ter a seguinte redação: “Definir se a contribuição ao PIS e à COFINS incidem sobre a receita decorrente de vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e advinda de prestação de serviço para pessoas físicas ou jurídicas no âmbito da Zona Franca de Manaus”.

O *Parquet* federal, às e-STJ fls. 876/882, apresentou manifestação pela fixação da seguinte tese jurídica: "As contribuições ao PIS e a COFINS não incidem sobre a receita decorrente de venda de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e advinda de prestação de serviço, para pessoas físicas ou jurídicas no âmbito da Zona Franca de Manaus" (e-STJ fl. 882).

A Federação do Comércio de Bens, Serviços e Turismo do Estado do Amazonas - FECOMERCIO/AM, o Sindicato do Comércio Atacadista e Distribuidor do Estado do Amazonas e o Sindicato do Comércio Varejista no Estado do Amazonas foram admitidos como *amici curiae*, conforme despacho de e-STJ fls. 885/887.

É o relatório.

## VOTO

A questão de direito a ser dirimida pela Primeira Seção consiste em: "Definir se a contribuição ao PIS e a COFINS incidem sobre a receita decorrente de vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e advinda de prestação de serviço para pessoas físicas ou jurídicas no âmbito da Zona Franca de Manaus."

De início, cumpre destacar que esta Corte Superior tem competência para examinar a temática, tendo em vista o julgamento do Tema 1.363 pelo Supremo Tribunal Federal, em que foi negada a repercussão geral, em razão da natureza

infraconstitucional da matéria ("É infraconstitucional a controvérsia sobre a incidência de PIS e de Cofins sobre as receitas de prestação de serviços para pessoas físicas e jurídicas na Zona Franca de Manaus").

Dito isso, tem-se que a solução da controvérsia perpassa pela compreensão acerca: a) da figura da Zona Franca de Manaus; b) do arcabouço normativo que a rege e da extensão dos incentivos fiscais direcionados a essa zona econômica especial; e c) da análise da legislação pertinente relativa à contribuição ao PIS e à COFINS.

Pois bem.

As zonas econômicas especiais (ZEE), de acordo com Luiz Ricardo Cavalcante (Zona Franca de Manaus: uma revisão sistemática de impactos. *InterEspaço: Revista de Geografia e Interdisciplinariedade*, v. 6, n. 19, p. e202001, 2 Jan 2020 Disponível em: <https://periodicoseletronicos.ufma.br/index.php/interespaco/article/view/14460>. Acesso em: 21 out 2024), podem ser definidas como "áreas geográficas demarcadas nas quais as regras de negócios são diferentes daquelas que prevalecem as demais regiões do país em que são implantadas" (p. 4) e, nessa perspectiva, a Zona Franca de Manaus é, de fato, a principal ZEE existente no Brasil.

A Zona Franca de Manaus (ZFM) é fruto de uma política pública de desenvolvimento regional, cujo modelo foi inicialmente previsto na Lei n. 3.173, de 6 de junho de 1957, com a "criação da zona franca na cidade de Manaus", instituída 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).

Após dez anos, houve uma reestruturação desse sistema, com a edição do Decreto-Lei n. 288/1967, pela qual a ZFM foi caracterizada "como um polo industrial, comercial e agropecuário, dotado de condições econômicas favoráveis para o seu crescimento, considerando-se os fatores locais e a grande distância que separava os centros consumidores de seus produtos" (WANG, Kon Tsih. *Zona Franca de Manaus e Zona Econômica Especial de Shenzhen: convergências e divergências à luz do direito econômico*. São Paulo: Ed. Dialética, 2024. p. 127).

Já com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a Zona Franca de Manaus passou a ter o importante papel de concretização de um dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, relacionado à redução das

desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III, parte final), por meio de incentivos fiscais, concedidos pela União, a esse determinado complexo geoeconômico e social (art. 43, § 2º, III).

Aliás, a Carta de 1988 tratou expressamente dessa zona econômica especial, mantendo suas características essenciais, como se verifica no art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, cuja redação é a seguinte:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

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.

Cabe destacar, ainda, no tocante às políticas de desenvolvimento regional, que estas buscam a promoção do progresso local para redução de desigualdades dentro do próprio País, com atração de investimentos por intermédio de concessão de incentivos que justifiquem a decisão da iniciativa privada de direcioná-los (os investimentos) para áreas menos favorecidas, sendo certo que, em relação à ZFM, o art. 1º do Decreto-Lei n. 288/1967 explicita as razões pelas quais essa área deve ser beneficiada, como se vê abaixo:

Art 1º A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade 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, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos.** (Grifos acrescidos.)

É importante dizer que os incentivos concedidos à ZFM ultrapassam o propósito de desenvolvimento econômico da região, trazendo avanços também no campo social e ambiental, tendo em vista sua posição geográfica, de clara riqueza ecológica e cultural.

Em obra de minha autoria (*A extrafiscalidade e a concretização dos princípio da redução das desigualdades regionais*. São Paulo: Quartier Latin, 2010), expliquei que o desenvolvimento constitui um direito conferido aos homens e às nações “de participarem do progresso constantemente conquistado pela humanidade” (e-STJ p. 99), que deve estar associado a transformações na esfera social.

Expus, ainda, o seguinte:

Com efeito, o economicismo precisa ser superado. Tal teoria ainda impera em muitas nações e, segundo ela, a economia está no comando de tudo e basta

garantir um crescimento razoável que o resto será mera consequência, trazendo benefícios que irrigarão todo o tecido social, difundindo-se até a própria base da pirâmide. Na verdade, **o desenvolvimento deve ter uma finalidade social justificada pelo postulado ético da solidariedade entre gerações e da equidade concretizada num contrato social**. Numa época em que as disparidades entre as nações e no interior delas não cessam de aumentar, é preciso fazer tudo para reduzi-las, construindo-se a civilização do ser, na partilha equilibrada do ter, alcançando-se, assim, o verdadeiro desenvolvimento, sem olvidar da necessidade de ser ecologicamente corretado, em nome da solidariedade entre as gerações (p. 102 – grifos acrescidos).

Nessa mesma trilha, o STF, no julgamento do Tema 322 da repercussão geral, evidenciou a importância do tratamento diferenciado especialíssimo dado à Zona Franca de Manaus, que encontra alicerce no princípio da igualdade, no pacto federativo, nos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e na soberania nacional.

É o que se extrai da ementa do acórdão do referido precedente vinculante:

TRIBUTÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. CREDITAMENTO NA AQUISIÇÃO DIRETA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ARTIGOS 40, 92 E 92-A DO ADCT. CONSTITUCIONALIDADE. ARTIGOS 3º, 43, § 2º, III, 151, I E 170, I E VII DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. INAPLICABILIDADE DA REGRA CONTIDA NO ARTIGO 153, § 3º, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL À ESPÉCIE.

O fato de os produtos serem oriundos da Zona Franca de Manaus reveste-se de particularidade suficiente a distinguir o presente feito dos anteriores julgados do Supremo Tribunal Federal sobre o creditamento do IPI quando em jogo medidas desonerativas.

O tratamento constitucional conferido aos incentivos fiscais direcionados para sub-região de Manaus é especialíssimo. A isenção do IPI em prol do desenvolvimento da região é de interesse da federação como um todo, pois este desenvolvimento é, na verdade, da nação brasileira. A peculiaridade desta sistemática reclama exegese teleológica, de modo a assegurar a concretização da finalidade pretendida.

**À luz do postulado da razoabilidade, a regra da não cumulatividade** esculpida no artigo 153, § 3º, II da Constituição, se compreendida como uma exigência de crédito presumido para creditamento diante de toda e qualquer isenção, cede espaço para a realização da igualdade, do pacto federativo, dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil e da soberania nacional.

Recurso Extraordinário desprovido.

(RE 592891, Relator(a): ROSA WEBER, Tribunal Pleno, julgado em 25-04-2019, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-204 DIVULG 19-09-2019 PUBLIC 20-09-2019) (Grifos acrescidos).

Do voto vencedor proferido pela relatora, Ministra Rosa Weber, vale destacar o trecho em que é feita referência à importância da extensão da ZFM até

2073 – determinada pela Lei n. 14.788/2023 – bem como ao fundamento para tanto (p. 35 do inteiro teor do acórdão):

A meu sentir, a opção do legislador em assegurar a Zona Franca de Manaus até o ano de 2073, a perfazer aproximadamente um século sob a ordem constitucional vigente, não somente reflete que o projeto tem desempenhado o seu papel, perpassando gerações, mas que vai além do desenvolvimento regional, enquanto centro industrial, comercial e agropecuário que se soma aos demais parques econômicos do Brasil, verdadeiro motor do crescimento do país.

Cumpre, assim, a Zona Franca de Manaus, por um lado, o seu relevante papel de promover a redução das igualdades regionais e sociais, bem como, por outro, colaborar com a preservação da soberania nacional, auxiliando na defesa do território brasileiro, pela ocupação física de área da nossa geografia cujas riquezas e importância são reconhecidas internacionalmente.

Ficou registrado, ainda, que “o fato de o constituinte originário se ocupar da peculiaridade dos benefícios fiscais para a Zona Franca de Manaus reflete a união de todo o Brasil em prol do desenvolvimento do país através da neutralização das assimetrias” (p. 42 do inteiro teor do acórdão).

Salientou-se, no tocante ao critério interpretativo a ser adotado para as benesses conferidas a essa região, que “a interpretação dos benefícios fiscais direcionados para a Zona Franca é ampla, ou seja, o mais abrangente possível para neutralizar as desigualdades existentes” (p. 43 do inteiro teor do acórdão).

Diante do contexto até aqui delineado, tem-se que os incentivos fiscais concedidos à Zona Franca de Manaus devem ser interpretados de forma extensiva e ampla, de modo a concretizar o objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, concernente à redução das desigualdades sociais e regionais, além de contribuir para proteção da riqueza ambiental e cultural própria dessa área.

Com base nessas premissas, passo, então, ao exame dos estímulos de natureza tributária direcionados à contribuição ao PIS e à COFINS sobre a receita advinda de vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e de prestação de serviço para pessoas físicas ou jurídicas situadas na ZFM.

Para tanto, revela-se essencial analisar o art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967 e a legislação que rege a contribuição ao PIS e à COFINS, especificamente no tocante à exportação de mercadorias e de prestação de serviço e a repercussão desta última na controvérsia ora em exame.

O art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967 dispõe expressamente sobre a equivalência entre a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na ZFM e uma exportação brasileira para o estrangeiro, fixando exceção em relação a petróleo e seus derivados. É o que se extrai de seu teor:

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, exceto a exportação ou reexportação de petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo para a Zona Franca de Manaus. (Redação dada pela Lei nº 14.183, de 2021) (Produção de efeitos)

Cumpre pontuar que a entrada em vigor dessa norma deu-se nos idos de 1967, durante o Regime Militar (1964-1985), em que o Brasil atravessava um processo de desenvolvimento industrial e tinha como meta o incremento das exportações e a restrição às importações, dando preferência aos produtos de mercadoria de origem nacional, como consta expressamente no referido dispositivo do Decreto-Lei n. 288/1967.

Ocorre que, com a redemocratização do Brasil a partir de 1985, houve não apenas a abertura política, mas também comercial, por meio da redução dos controles sobre as importações, chegando-se ao atual momento de globalização da economia, com o incremento da entrada de produtos estrangeiros no Brasil. Assim, diante da alteração da realidade econômica, não apenas brasileira, mas mundial, fica justificada a flexibilização dos benefícios fiscais concedidos à ZFM, não devendo mais estar limitados aos negócios envolvendo mercadorias exclusivamente de origem nacional.

Nesse panorama, é forçoso admitir que os produtos que passem pelo processo de nacionalização, fruto de importação definitiva, consolidada com a finalização do procedimento aduaneiro de importação, comercializados na Zona Franca de Manaus, também estão abarcados pelo art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967.

Uma outra mudança no cenário do comércio mundial, de acordo com Lia Valls Pereira (*Exportações de serviços no Brasil: o que os dados mostram. Revista Conjuntura Econômica*. Rio de Janeiro: FGV IBRE, v. 61, n. 10, pp. 46-48, out. 2007), está relacionada com o setor de exportações de serviços, decorrentes das novas formas de telecomunicações e da abertura do mercado de serviços a partir dos anos 80. Esse setor econômico envolve, por exemplo, exportação de tecnologia, de projetos de engenharia, de material áudio visual, transporte e turismo.

Diante disso, na mesma linha do que foi colocado em relação às mercadorias nacionalizadas, a prestação de serviço a tomador situado na Zona Franca de Manaus deve ser equiparado à exportação, para os fins de aplicação das benesses direcionadas a essa área.

Ainda no tocante à interpretação a ser dada ao art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, vale ressaltar que o decreto-lei não traz nenhuma referência à característica do consumidor destinatário da venda na ZFM, ou seja, se esse é pessoa física ou jurídica, motivo por que não há razão para afastar os incentivos fiscais voltados

à Zona Franca de Manaus quando o adquirente/consumidor for pessoa física residente naquela região.

Em suma, a exegese do art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, à luz da finalidade constitucional da Zona Franca de Manaus e da realidade mercadológica atual, deve ser no sentido de que as vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e os serviços prestados a pessoas físicas ou jurídicas no âmbito dessa zona econômica especial equiparam-se à exportação, para todos os efeitos fiscais.

É essencial frisar também que se mostra irrelevante o fato de o negócio jurídico ser celebrado entre pessoas situadas na Zona Franca de Manaus ou de o vendedor ou prestador de serviços estar fora de seus limites para fins de fruição da benesse fiscal. Isso em razão da necessidade de observância do princípio da isonomia. A adoção de compreensão diversa, ou seja, a exclusão dos vendedores ou dos prestadores de serviços localizados na ZFM, aumentaria a carga tributária exatamente para os empreendedores da região – que devem ser beneficiados com os incentivos fiscais –, desestimulando a economia dentro da própria área.

Estabelecidos os contornos a respeito do art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, passemos agora à análise da legislação concernente à contribuição ao PIS e à COFINS, especificamente no que se refere à sua repercussão na exportação.

Nesse particular, cabe salientar que a isenção da contribuição ao PIS sobre a receita advinda da exportação estava prevista na Lei n. 7.714/1988 (art. 5º) e a de COFINS, a partir da Lei Complementar n. 70/1991 (art. 7º), consoante se extrai do teor desses dispositivos:

#### Lei n. 7.714/1988:

Art. 5º Para efeito de cálculo da contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) e para o Programa de Integração Social (PIS), de que trata o Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, o valor da receita de exportação de produtos manufaturados nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.

#### Lei Complementar n. 7/1970:

Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:

I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III - 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;

- IV - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;
- V - de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Além disso, com a entrada em vigor das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003 e a introdução do regime não cumulativo da contribuição ao PIS e da COFINS, respectivamente, houve a expressa desoneração das receitas decorrentes de exportação, como se extrai dos seguintes dispositivos:

#### Lei n. 10.637/2002

Art. 5 A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

- I - exportação de mercadorias para o exterior;
- ~~II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;~~
- II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
- III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

#### Lei n. 10.833/2003

Art. 6 A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: (Produção de efeito) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

- I - exportação de mercadorias para o exterior;
- ~~II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;~~
- II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
- III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Portanto, como as leis referidas, quando cuidam da exportação, afastam, expressamente, a incidência da contribuição ao PIS e à COFINS em sentido amplo (pessoa física, jurídica, mercadoria e prestação de serviços), esse tratamento, automaticamente, deve ser concedido à Zona Franca em razão da interpretação sistemática que deve ser conferida às referidas normas e ao art. 4º do Decreto-Lei n. 288 /1967.

Em outras palavras: considerando a norma do art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967 e a visão já exposta, de que as normas concessivas de benefícios fiscais à Zona Franca de Manaus devem ser interpretadas de forma ampla, mostra-se inafastável a conclusão de que a contribuição ao PIS e a COFINS não incidem sobre a receita decorrente de vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e receita advinda da prestação de serviço, seja para pessoas físicas, seja para pessoas jurídicas, no âmbito da Zona Franca de Manaus.

**Como síntese conclusiva, temos que:**

1. A interpretação das normas que concedem benefícios fiscais à Zona Franca de Manaus deve ser ampla, em virtude do papel constitucional dessa área na redução das desigualdades sociais e regionais;
2. A ZFM contribui para proteção da riqueza ambiental e cultural própria daquela região;
3. O art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967 equipara, para todos os efeitos fiscais, as vendas para a ZFM à exportação; e
4. A legislação que rege a contribuição ao PIS e a COFINS prevê a não incidência desses tributos sobre a exportação, inclusive de prestação de serviços para pessoas físicas ou jurídicas.

Assim, a exegese sistemática e teleológica a ser conferida ao art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967 é no sentido de que a contribuição ao PIS e a COFINS não incidem sobre o valor das receitas oriundas de vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e de prestação de serviços a pessoas físicas ou jurídicas no âmbito dessa área.

Para os fins previstos no art. 1.039 do CPC, proponho a definição da seguinte tese: "Não incidem a contribuição ao PIS e a COFINS sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias nacionais e nacionalizadas, a pessoas físicas e jurídicas, no âmbito da Zona Franca de Manaus."

**CASO CONCRETO**

Cuidam os autos, na origem, de mandado de segurança, em que se busca o reconhecimento do direito líquido e certo à não incidência de PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes de vendas de mercadorias de origem nacional a pessoas físicas e jurídicas no âmbito da Zona Franca de Manaus, cuja segurança foi concedida no primeiro grau de jurisdição.

O Tribunal Regional Federal da 1<sup>a</sup> Região, ao examinar a apelação fazendária e a remessa oficial, negou-lhes provimento, com base nos seguintes fundamentos (e-STJ fls. 251/252):

Em realidade, não se mostra razoável é a distinção pretendida pelo fisco, na medida em que não se tem como diferenciar os fatos geradores de uma ou de outra operação, pois resultam na venda de produtos destinados à ZFM. Se as empresas localizadas fora da ZFM não efetuam o recolhimento do PIS e da COFINS sobre suas vendas para empresas nela estabelecidas, difícil não divisar ofensa ao princípio da isonomia na negativa de se reconhecer também a elas (as empresas da ZFM) o mesmo tratamento.

Quanto ao assunto, registro que o STJ já se posicionou firmando o entendimento de que “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 n. 1276.540/AM, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, D Je 05.03.2012).

Resta analisar se na interpretação das normas atinentes à benesse em foco as receitas oriundas das vendas na área de abrangência da ZFM não estariam sujeitas à contribuição para o PIS e COFINS, independentemente do fato de a matéria prima ser adquirida dentro ou fora do país.

Nos termos do art. 4º do DL n. 288/67, as receitas decorrentes de vendas para a ZFM não estão sujeitas à contribuição para o PIS e a COFINS apenas no que diz respeito ao produto nacional. Não custa lembrar que, ao estabelecer o benefício fiscal em foco, como amplamente demonstrado, o objetivo foi promover o desenvolvimento da Região Norte e neutralizar as disparidades entre as diversas regiões do país, além de tornar a produção nacional mais competitiva em relação aos produtos estrangeiros. Assim é que o dispositivo legal mencionado (art. 4º do DL n. 288/97), deixa claro que a remessa de mercadorias de origem nacional para pessoas jurídicas sediadas na ZFM foram equiparadas às exportações de produtos brasileiros para o exterior.

Não fosse o suficiente, o art. 6º do mesmo DL estabelece que “as mercadorias de origem estrangeira estocadas na Zona Franca, quando saírem desta para comercialização em qualquer ponto do território nacional, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos de uma importação do exterior, a não ser nos casos de isenção prevista em legislação específica”.

Sendo assim, o benefício fiscal não deve alcançar as mercadorias importadas e que foram nacionalizadas, ou seja, as importadas que ingressaram no país por meio do desembarço aduaneiro e recolhimento dos impostos incidentes na operação.

Não fosse pelo fato de a documentação referida ser forte indicativo de que as vendas realizadas no âmbito da ZFM foram tributadas pelo PIS e a COFINS, é possível simplesmente declarar o direito à repetição do indébito e transferir para a fase de liquidação do julgado a apuração do montante a ser repetido. Essa linha de pensar, anoto, não destoa de julgados do STJ e desta Corte:

(...)

Relativamente à extensão do benefício às vendas realizadas a pessoas físicas, este egrégio Tribunal decidiu que: “O benefício fiscal restringe-se às operações realizadas com mercadorias nacionais destinadas a pessoas físicas e jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus” (AC 0001492-40 2015.4 01.3200/AM , Relator DESEMBARGADOR FEDERAL MARCOS AUGUSTO DE SOUSA, OITAVA TURMA, Publicação 10/06/2016 e-DJF1).

Pois bem.

Quanto à alegada ofensa ao art. 1.022 do CPC, não se vislumbra nenhum equívoco ou deficiência na fundamentação contida no acórdão recorrido, sendo possível observar que o Tribunal de origem apreciou integralmente a controvérsia, apontando as razões de seu convencimento, não se podendo confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

Ademais, consoante entendimento desta Corte de Justiça, o magistrado não está obrigado a responder a todas as alegações das partes, tampouco a rebater um a um todos os seus argumentos, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como ocorre na espécie.

Nesse sentido:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AÇÃO INDENIZATÓRIA. DESAPROPRIAÇÃO. JULGAMENTO ULTRA PETITA. CONTROVÉRSIA RESOLVIDA, PELO TRIBUNAL DE ORIGEM, À LUZ DAS PROVAS DOS AUTOS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO, NA VIA ESPECIAL. RAZÕES DO AGRAVO QUE NÃO IMPUGNAM, ESPECIFICAMENTE, A DECISÃO AGRAVADA. SÚMULA 182/STJ. ALEGADA VIOLAÇÃO AOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA DE VÍCIOS, NO ACÓRDÃO RECORRIDO. INCONFORMISMO. AGRAVO INTERNO PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESSA EXTENSÃO, IMPROVIDO.

I. Agravo interno aviado contra decisão que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/2015.

[...]

IV. Não há falar, na hipótese, em violação aos arts. 489, § 1º, IV, e 1.022, II, do CPC/2015, porquanto a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, de vez que os votos condutores do acórdão recorrido e do acórdão proferido em sede de Embargos de Declaração apreciaram fundamentadamente, de modo coerente e completo, as questões necessárias à solução da controvérsia, dando-lhes, contudo, solução jurídica diversa da pretendida.

V. Na forma da jurisprudência do STJ, não se pode confundir decisão contrária ao interesse da parte com ausência de fundamentação ou negativa de prestação jurisdicional. Nesse sentido: STJ, EDcl no REsp 1.816.457/SP, Rel.

Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/05/2020; AREsp 1.362.670/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 31/10/2018; REsp 801.101/MG, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 23/04/2008.

VI. Agravo interno parcialmente conhecido, e, nessa extensão, improvido.

(AgInt no AREsp n. 2.084.089/RO, Relatora Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 12/9/2022, DJe de 15/9/2022.)

No mérito, constata-se que o acórdão recorrido não merece reparos, pois a Corte regional concluiu pela não incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas decorrentes de vendas de mercadorias no âmbito da Zona Franca de Manaus, na esteira da tese jurídica ora fixada.

Cabe ressaltar, por oportuno, que a tese jurídica firmada no tema repetitivo, por ser mais abrangente, afastando a própria incidência tributária, mostra-se suficiente para refutar a tese recursal fazendária, relativa à não extensão do benefício de alíquota zero, previsto nos arts. 5º-A da Lei n. 10.637/2002 e 2º, § 1º, da Lei n. 10.996 /2004.

Ante o exposto, NEGOU PROVIMENTO ao recurso especial.

É como voto.



## SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2093050 - AM (2023/0242642-6)

RELATOR	: MINISTRO GURGEL DE FARIA
RECORRENTE	: FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	: E L REIS COMERCIO DE OTICA LTDA E FILIAL(IS)
RECORRIDO	: OTICA VEJA MANAUS COMERCIO DE OTICA LTDA E FILIAL (IS)
ADVOGADOS	: THIAGO MANCINI MILANESE - SP308040 JONATHAN CELSO RODRIGUES FERREIRA - SP297951 BRUNO TREVIZANI BOER - SP236310 VITOR ALLAN ALVES ALMEIDA - SP407700
INTERES.	: ASSOCIAÇÃO PANAMAZÔNICA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	: GERMANO COSTA ANDRADE - AM002835 KEYTH YARA PONTES PINA - AM003467 VICTOR BASTOS DA COSTA - AM011123
INTERES.	: ASSOCIACAO COMERCIAL DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	: ARTHUR OLIVEIRA REIS - AM019512 PEDRO CÂMARA JUNIOR - AM002834 HELENO TAVEIRA TORRES - SP194506 HELENO TAVEIRA TORRES - DF077476
INTERES.	: FEDERACAO DO COMERCIO DE BENS,SERVICOS E TURISMO DO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES.	: SINDICATO DO COMERCIO ATACADISTA E DISTRIBUIDOR DO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	: LUIZ FELIPE BRANDÃO OZORES - AM004000
INTERES.	: SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA NO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	: DALMO JACOB DO AMARAL JUNIOR - GO013905 DANIEL PUGA - GO021324 FERNANDO MORAIS DE OLIVEIRA - GO034941 MILTON CARLOS SILVA E SILVA - AM006060

### VOTO-VOGAL

**MINISTRO AFRÂNIO VILELA:** Em análise, recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL, com fundamento no art. 105, III, a, da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, publicado na vigência do CPC/2015 e que se encontra assim ementado:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. CONTRIBUIÇÃO PIS/COFINS. OPERAÇÕES COMERCIAIS REALIZADAS NO ÂMBITO DA ZFM. MERCADORIA DE ORIGEM NACIONAL. ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 110 DO CTN. EQUIPARAÇÃO A EXPORTAÇÃO. ARTS. 40, 92 E 92-A DO ADCT. DL 288/67. EXCLUSÃO DA TRIBUTAÇÃO PARA O PRODUTO NACIONAL. PRINCÍPIO DA ISONOMIA. LEI 7.714/88 E LC 70/91. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO. AFERIÇÃO DE VALORES NA FASE DE LIQUIDAÇÃO DO JULGADO. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL.

1. Em diversos julgamentos, esta Corte posicionou-se no sentido de que 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 a reexportação para o estrangeiro, será, para todos os efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o exterior” (AC 0010366-82.2013.4.01.3200/AM, Sétima Turma, Rel. Desemb. Federal Reynaldo Fonseca, e-DJF1 22.08.2014).

2. A matriz constitucional do PIS e da COFINS prevê a sua não incidência sobre receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior (art. 149, § 2º, I, da CF/88), o que foi observado, com relação ao PIS, pelas Leis 7.717/88 (redação conferida pela Lei 9.004/95) e 10.637/02. O mesmo se sucedeu quanto à COFINS, LC 70/91. Precedentes do STJ e desta Corte.

3. A “MP 1.807/99, que suspendeu o benefício fiscal dado pela Lei 9.363 /96 foi suspensa pela ADI-MC 2.348/DF no STF. A perda do objeto, em razão do não aditamento quanto às reedições da MP não afastam a inconstitucionalidade” (AMS 2004.38.00.018211-0/MG, Rel. conv. Juiz Federal Cleberson José Rocha, Oitava Turma, e-DJF1 05.02.2010).

4. Esta 7ª Turma entende que “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 ADCT da CF/88, bem como ao princípio da isonomia”, sem que implique ofensa aos art. 110 e 111, II, ambos do CTN (AC 0019930-85.2013.4.01.3200/AM, Sétima Turma, Rel. Desemb. Federal Reynaldo Fonseca, e-DJF1 15.08.2014).

5. As receitas decorrentes de vendas para a ZFM não estão sujeitas à contribuição para o PIS e a COFINS, nos termos do art. 4º do DL 288 /67, apenas no que diz respeito ao produto nacional. Ao estabelecer o benefício fiscal em foco, o objetivo foi promover o desenvolvimento da Região Norte e neutralizar as disparidades entre as diversas regiões do país, além de tornar a produção nacional mais competitiva em relação aos produtos estrangeiros.

6. No tocante à extensão do benefício às vendas realizadas a pessoas físicas, este egrégio Tribunal decidiu que: “O benefício fiscal restrinse às operações realizadas com mercadorias nacionais destinadas a pessoas físicas e jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus” (AC 0001492-40.2015.4.01.3200/AM, Relator Desembargador Federal

Marcos Augusto de Sousa, Oitava Turma, Publicação 10/06/2016 e-DJF1).

7. Apelação e remessa oficial às quais se nega provimento (grifo nosso).

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados pelo Tribunal de origem.

No recurso especial, a recorrente apontou violação aos arts. 1.022 do Código de Processo Civil – CPC; 2º, § 1º, da Lei 10.996/2004; 5º-A da Lei 10.637/2002; e 111 do Código Tributário Nacional – CTN, sustentando a nulidade do acórdão dos embargos de declaração, por supostos vícios de omissão não supridos pelo Tribunal de origem, bem como a impossibilidade de se estender a norma de isenção da contribuição ao PIS e da Cofins para as receitas decorrentes de vendas de mercadorias para pessoas físicas situadas na Zona Franca de Manaus.

O relator, Ministro Gurgel de Faria, negou provimento ao recurso especial e propôs a fixação da seguinte tese jurídica: "Não incide a contribuição ao PIS e a COFINS sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias, nacionais e nacionalizadas, a pessoas físicas e jurídicas, no âmbito da Zona Franca de Manaus."

#### **Passo ao voto.**

Adianto que concordo com o relator, tanto na fixação da tese quanto na solução do caso concreto.

Com efeito, a Zona Franca de Manaus foi instituída pela Lei Federal 3.173 /1957 e passou a ter pleno funcionamento com a edição do Decreto-Lei 288/1967, cujo art. 1º dispõe:

Art. 1º a Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade 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, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos.

Nos termos do art. 4º do citado Decreto-Lei 288/1967, com a redação dada pela Lei 14.183/2021:

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,

exceto a exportação ou reexportação de petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo para a Zona Franca de Manaus.

A teor do art. 1º do Decreto-Lei 340/1967, com a redação dada pelo Decreto-Lei 355/1968, "os favores previstos nos artigos 3º, 4º, 7º e 9º do Decreto-Lei 288, de 28 de fevereiro de 1967, não se aplicam às seguintes mercadorias de procedência nacional: armas e munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros, compreendidos, respectivamente nos capítulos 93, 33, 24, 22 (posição 22.03, 22.05 a 22.07 e 22.09 incisos 2 a 7) e 87 (posição 87.02, incisos 1 e 2), da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, alterada pelo Decreto-Lei 34, de 18 de novembro de 1966, quer destinadas à Zona Franca de Manaus, quer nela produzida ou dela oriunda".

Consoante assegura o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT, "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".

O prazo de vigência dessa regra constitucional transitória foi ampliado em 60 (sessenta) anos pelos arts. 92 e 92-A do ADCT, incluídos, respectivamente, pelas Emendas Constitucionais 42/2003 e 83/2014.

Por força do § 2º, I, do art. 149 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional 33/2001, as contribuições sociais "não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação".

Na seara da constitucionalidade, o Supremo Tribunal Federal – STF, ao julgar a ADI 310/AM, deixou assentado que "o quadro normativo pré-constitucional de incentivo fiscal à Zona Franca de Manaus constitucionalizou-se pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, adquirindo, por força dessa regra transitória, natureza de imunidade tributária, persistindo vigente a equiparação procedida pelo art. 4º do Decreto-Lei 288/1967" (ADI 310/AM, relatora Ministra Cármem Lúcia, Tribunal Pleno, DJe-174 de 9/9/2014).

No julgamento da ADI 7.239/DF, o STF assentou que "o regime da Zona Franca de Manaus constitui-se de benefícios e incentivos fiscais, com vistas à preservação do desenvolvimento regional, por meio da indução de investimentos na

região. O art. 40 do ADCT garante a preservação das características de área livre de comércio, de exportação e importação, bem como dos incentivos fiscais previstos para a região à época da promulgação da Constituição. Assim, não pode o legislador reduzir o patamar mínimo do tratamento favorecido àquela região, delineado no Decreto-Lei 288/1967, que foi constitucionalizado em 1988".

Ainda no julgamento da aludida ADI 7.239/DF, o STF ressalvou que "o art. 8º da Lei 14.183/2021 não reduz o alcance da proteção constitucional deferida originalmente à Zona Franca de Manaus. A norma questionada apenas explicita o teor das exceções ao tratamento fiscal favorecido, em vigor desde 1967, em relação às exportações ou reexportações, às importações e às operações realizadas com petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo (art. 37 do DL 288/1976, em sua redação original), com o objetivo de neutralizar assimetria tributária na importação de combustíveis" (ADI 7.239/DF, relator Ministro Luís Roberto Barroso, Tribunal Pleno, DJe de 2/5/2024).

Na competência deste Superior Tribunal de Justiça, no plano da infraconstitucionalidade, comungo do entendimento do relator, muito bem sintetizado, quando Sua Excelênci consigna que "a exegese do art. 4º do Decreto-Lei 288/1967, à luz da finalidade constitucional da Zona Franca de Manaus e da realidade mercadológica atualmente vigente, deve ser no sentido de que as vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e a prestação de serviço para pessoas físicas ou jurídicas nessa área equiparam-se a exportação, para todos os efeitos fiscais".

De fato, no tocante às contribuições para o PIS/Pasep sujeitas à incidência cumulativa, o art. 5º da Lei 7.714/1988 dispunha que, "para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), instituídas pelas Leis Complementares 7, de 7 de setembro de 1970, e 8, de 3 de dezembro de 1970, respectivamente, o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta".

Entretanto, o § 2º, a, do supracitado art. 5º da Lei 7.714/1988, que veio a ser incluído pela Medida Provisória 622/1994, a qual, depois de sucessivas reedições, foi convertida na Lei 9.004/1995, ressalvava que:

§ 2º A exclusão prevista neste artigo não alcança as vendas efetuadas:  
a) a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio.

Quanto à Cofins sujeita à incidência cumulativa, o art. 7º da Lei Complementar 70/1991, em sua redação original, assim dispunha: “Art. 7º É ainda isenta da contribuição a venda de mercadorias ou serviços, destinados ao exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo”.

O aludido art. 7º da Lei Complementar 70/1991, alterado pela Lei Complementar 85/1996, dispunha o seguinte: “Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes: I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador; [...] VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.”

Entretanto, o Decreto 1.030/1993, no parágrafo único de seu art. 1º, dispunha que a referida isenção não alcançava as vendas efetuadas “a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em Área de Livre Comércio”.

A Medida Provisória 1.858-6/1999, em seu art. 14, II, § 1º, previa o seguinte:

Art. 14 Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas:

[...]

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

[...]

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

Contudo, o § 2º, I, do supracitado art. 14 da Medida Provisória 1.858-6/1999 excepcionava:

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

I - a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;

Por força da aludida Medida Provisória 1.858-6/1999, a qual, depois de sucessivas reedições, atualmente corresponde à Medida Provisória 2.158-35/2001, ficaram revogados, a partir de 30 de junho de 1999, tanto o art. 5º da Lei 7.714/1988 e

a Lei 9.004/1995 quanto o art. 7º da Lei Complementar 70/1991 e a Lei Complementar 85/1996.

Nas sucessivas reedições da mencionada Medida Provisória 1.858-6/1999, a referência à Zona Franca de Manaus persistiu até a Medida Provisória 2.037-24/2000 (art. 14, § 2º, I).

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal – STF, em sede de medida cautelar na ADI 2.348/AM, suspendeu a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus", contida no inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória 2.037-24/2000, no que revogava a isenção relativa à Cofins e ao PIS sobre as receitas de vendas efetuadas na Zona Franca de Manaus.

A partir da edição da Medida Provisória 2.037-25/2000, a qual, depois de sucessivas reedições, atualmente corresponde à Medida Provisória 2.158-35/2001, passou-se a não mais excepcionar da isenção das contribuições ao PIS/Pasep e da Cofins as receitas de vendas efetuadas a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus:

Art. 14 Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas:

[...]

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

§ 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 § 1º não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

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

Relativamente à contribuição para o PIS/Pasep sujeita à incidência não cumulativa, a Lei 10.637/2002, no *caput* de seu art. 2º, dispõe que, “para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento)”.

Todavia, a mesma Lei 10.637/2002, em seu art. 5º, prevê que “a contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: I - exportação de mercadorias para o exterior;”

Com relação à Cofins sujeita à incidência não cumulativa, a Lei 10.833 /2003, no *caput* de seu art. 2º, estabelece que, “para determinação do valor da Cofins aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento)”.

Mas a mesma Lei 10.833/2003, em seu art. 6º, estabelece que “a Cofins não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: I - exportação de mercadorias para o exterior;”

É certo que a Lei 10.684/2003 introduziu o art. 5º-A na Lei 10.637/2002, o qual, em sua redação original, previa o seguinte “Art. 5º-A Ficam isentas da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins as receitas decorrentes da comercialização de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais ali instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA.”

Por sua vez, a Lei 10.865/2004 alterou a redação do supracitado art. 5º-A da Lei 10.637/2002, para converter a isenção em alíquota zero: “Art. 5º-A Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas decorrentes da comercialização de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais ali instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA.”

Contudo, concordo com o relator, quando Sua Excelênciia sustenta que a tese jurídica firmada no tema repetitivo, por ser mais abrangente, afastando a própria incidência tributária, mostra-se suficiente para refutar a tese recursal fazendária, relativa à não extensão do benefício fiscal previsto nos arts. 5º-A da Lei 10.637/2002; e 2º, § 1º, da Lei 10.996/2004.

Diante do supracitado contexto normativo, a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça orienta-se no sentido de que, consoante a interpretação do Decreto-

Lei 288/1967, não incide a contribuição ao PIS e à Cofins sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias, nacionais e nacionalizadas, a pessoas físicas e jurídicas, no âmbito da Zona Franca de Manaus.

Nesse sentido:

**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 n. 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 (AgInt no AREsp 1.601.738/AM, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 11/5/2020, DJe de 14/5/2020, grifo nosso).

**TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. AGRAVO INTERNO QUE NÃO IMPUGNA TODOS OS FUNDAMENTOS DO DECISUM. CONCORDÂNCIA EXPRESSA DA PARTE RECORRENTE COM O CAPÍTULO AUTÔNOMO NÃO IMPUGNADO. POSSIBILIDADE DE EXAME DO MÉRITO DA IRRESIGNAÇÃO. NÃO APLICAÇÃO DA SÚMULA 182/STJ. ZONA FRANCA DE MANAUS. BENEFÍCIO FISCAL. ISENÇÃO. PIS E COFINS. VENDA A PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. APLICAÇÃO DE MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.**

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, no caso, o Código de Processo Civil de 2015.

II - Afasta-se a incidência da Súmula 182/STJ quando, embora o Agravo Interno não impugne todos os fundamentos da decisão recorrida, a parte recorrente manifesta, expressamente, a concordância com a solução alcançada pelo julgador, desde que o capítulo em relação ao

qual a desistência foi manifestada seja independente e não interfira na análise do mérito da irresignação.

III - O acórdão recorrido está em consonância com orientação consolidada nesta Corte segundo a qual o benefício fiscal conferido à Zona Franca de Manaus alcança as operações realizadas no âmbito dessa região, o que afasta a incidência do PIS e da COFINS, não havendo distinção quanto às vendas realizadas a pessoas físicas ou jurídicas.

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 desprovimento 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 desprovido (AgInt no REsp 1.881.153/AM, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 21/9/2020, DJe de 23/9/2020, grifo nosso).

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. ISENÇÃO DO PIS E DA COFINS SOBRE OPERAÇÕES ORIGINADAS DE VENDAS DE PRODUTOS PARA EMPRESAS SITUADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. VENDA A PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS. ACÓRDÃO CONSONANTE COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.**

1. Na presente hipótese, não se verifica a alegada ofensa aos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015, na medida em que o Tribunal de origem dirimiu fundamentadamente as questões que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, não se podendo, ademais, confundir julgamento desfavorável ao interesse da parte com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

2. Outrossim, o julgado impugnado está em conformidade com a jurisprudência do STJ, 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 288/1967, não incidindo a contribuição social do PIS nem da COFINS sobre tais receitas, sendo irrelevante o fato de se tratar de vendas realizadas a pessoas físicas ou jurídicas (AgInt no AREsp. 1.601.738/AM, Rel. Min. Gurgel de Faria, DJe 14.5.2020; AgInt no REsp. 1.881.153/AM, Rel. Min. Regina Helena Costa, DJe 23.9.2020).

3. Agravo Interno da Fazenda Nacional a que se nega provimento (AgInt no AREsp 1.557.552/AM, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do TRF-5<sup>a</sup> REGIÃO), Primeira Turma, julgado em 26/4/2021, DJe de 30/4/2021, grifo nosso).

**AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OPERAÇÕES DE VENDAS INTERNAS PARA PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. INEXIGIBILIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS.**

1. "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" (AgInt no AREsp 1.601.738 /AM, Rel. Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 14/5/2020).
2. Agravo interno a que se nega provimento (AgInt no REsp 1.744.673 /AM, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 15/6/2021, DJe de 18/6/2021, grifo nosso).

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. POSSIBILIDADE DE EXAME DO MÉRITO DA IRRESIGNAÇÃO. NÃO APLICAÇÃO DA SÚMULA 182/STJ. **ZONA FRANCA DE MANAUS. BENEFÍCIO FISCAL. ISENÇÃO. PIS E COFINS. VENDA A PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. APLICAÇÃO DE MULTA.** ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.

1. Consoante o decidido pelo Plenário do STJ na sessão realizada em 9.3.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.
2. Afasta-se a incidência da Súmula 182/STJ quando, embora o Agravo Interno não impugne todos os fundamentos da decisão recorrida, a parte recorrente manifesta, expressamente, a concordância com a solução alcançada pelo julgador, desde que o capítulo em relação ao qual a desistência foi manifestada seja independente e não interfira na análise do mérito da irresignação.
3. O acórdão recorrido está em consonância com orientação consolidada no STJ segundo a qual o benefício fiscal conferido à Zona Franca de Manaus alcança as operações realizadas no âmbito dessa região, o que afasta a incidência do PIS e da Cofins, não havendo distinção quanto às vendas realizadas a pessoas físicas ou jurídicas.
4. Em regra, descabe a imposição da multa, prevista no art. 1.021, § 4º, do Código de Processo Civil de 2015, em razão do mero desprovimento 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.
5. Agravo Interno não provido (AgInt nos EDcl no AgInt no AREsp 1.701.883/AM, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 7/6/2021, DJe de 1/7/2021, grifo nosso).

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ISENÇÃO DO PIS E DA COFINS SOBRE OPERAÇÕES ORIGINADAS DE VENDAS DE PRODUTOS PARA EMPRESAS SITUADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. VENDA A PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS. ACÓRDÃO CONSONANTE COM A JURISPRUDÊNCIA DO STJ. AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. O julgado impugnado está em conformidade com a jurisprudência do STJ, 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 288/1967, não incidindo a contribuição social do PIS nem da COFINS sobre tais receitas, sendo irrelevante o fato de se tratar de vendas realizadas a pessoas físicas ou jurídicas (AgInt no AREsp 1.601.738/AM, Rel. Min. GURGEL DE FARIA, DJe 14.5.2020; AgInt no REsp 1.881.153/AM, Rel. Min. REGINA HELENA COSTA, DJe 23.9.2020).

2. Agravo Interno da Fazenda Nacional a que se nega provimento (AgInt no REsp 1.957.279/AM, relator Ministro Manoel Erhardt (Desembargador Convocado do TRF5), Primeira Turma, julgado em 21/3/2022, DJe de 24/3/2022, grifo nosso).

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC. NÃO INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS SOBRE OPERAÇÕES ORIGINADAS DE VENDAS DE PRODUTOS PARA EMPRESAS SITUADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. VENDA A PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS. EQUIVALÊNCIA. PRECEDENTES.**

1. O acórdão recorrido abordou, de forma fundamentada, todos os pontos essenciais para o deslinde da controvérsia, razão pela qual não há falar na suscitada ocorrência de violação do art. 1.022 do CPC.

2. **O Tribunal de origem aplicou o entendimento pacífico desta Corte, 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 n. 288/1967, não incidindo a contribuição social do PIS nem da COFINS sobre tais receitas, sendo irrelevante o fato de se tratar de vendas realizadas a pessoas físicas ou jurídicas" (AgInt no AREsp. 1.601.738/AM, relator Ministro Gurgel de Faria, DJe de 14/5/2020). Precedentes.**

Agravo interno improvido (AgInt no AREsp 1.728.953/AM, relator Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 13/2/2023, DJe de 16/2/2023, grifo nosso).

**TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. ISENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS SOBRE RECEITAS ORIGINADAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PARA EMPRESAS SITUADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. LEGITIMIDADE. MULTA. ART. 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. DESCABIMENTO.**

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. *In casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II - A prestação de serviço e a venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivalem à exportação para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, segundo interpretação do

**Decreto-Lei 288/1967, não incidindo a contribuição social para o PIS e a COFINS sobre as receitas decorrentes de tais operações. Precedentes.**

**III - 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 os prestadores de serviços dos benefícios legais destinados ao desenvolvimento da Zona Franca de Manaus (ZFM). (1<sup>a</sup> T. AgInt no AREsp 2.039.923/BA, Rel. Min. Gurgel de Faria, j. 12.6.2023, DJe. 16.6.2023).**

**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 não conhecimento 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 2.079.230/AM, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 21/8/2023, DJe de 23/8/2023, grifo nosso).**

**PROCESSUAL CIVIL. DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. ZONA FRANCA DE MANAUS. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STJ. DESPROVIMENTO DO AGRAVO INTERNO. MANUTENÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.**

**I - Na origem, trata-se de mandado de segurança objetivando o reconhecimento da inexistência de relação jurídico-tributária, de modo que seja afastada à incidência do PIS/Cofins sobre as receitas oriundas da prestação de serviços realizados dentro do limite geográfico da Zona Franca de Manaus, por tais operações serem equiparadas as exportações. Na sentença, denegou-se a segurança. No Tribunal *a quo*, a sentença foi reformada. Agravo interposto contra decisão que conheceu do agravo para negar provimento ao recurso especial.**

**II - A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica ao afirmar que a prestação de serviço e a venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivalem à exportação para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, segundo interpretação do Decreto-Lei 288/1967, não incidindo a contribuição social para o PIS e a para a Cofins sobre as receitas decorrentes de tais operações. Nesse sentido: AgInt no AgInt no AREsp 2.246.219/AM, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 30/10/2023, DJe de 6/11/2023. AgInt no REsp 2.079.230/AM, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 21/8/2023, DJe de 23/8/2023.**

**III - Quanto à matéria constante nos arts. 176 e 177 do CTN, verifica-se que o Tribunal *a quo*, em nenhum momento, abordou as questões referidas nos dispositivos legais, mesmo após a oposição de embargos de declaração apontando a suposta omissão. Nesse contexto, incide, na hipótese, a Súmula 211/STJ. Gize-se, por oportuno, que a falta de exame de questão constante de normativo legal apontado pelo recorrente nos embargos de declaração não caracteriza, por si só, omissão quando a questão é afastada de maneira fundamentada pelo Tribunal *a quo*, ou ainda, não é abordada pelo Sodalício, e o recorrente, em ambas as situações, não demonstra, de forma analítica e detalhada, a relevância do exame da questão apresentada para o deslinde final da causa.**

IV - Agravo interno improvido (AgInt no AREsp 2.476.983/AM, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 26/2/2024, DJe de 28/2/2024, grifo nosso).

**TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E A COFINS. RECEITAS ORIGINADAS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO PARA EMPRESAS SITUADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO.**

1. O julgado está em conformidade com a jurisprudência do STJ, segundo a qual, consoante a interpretação do Decreto-Lei 288/1967, a venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivale, em termos de efeitos fiscais, à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, e sobre tais receitas não incidem as contribuições sociais do PIS nem da Cofins, sendo irrelevante o fato de se tratar de vendas realizadas a pessoas físicas ou jurídicas.
2. A interpretação literal que deve ser conferida às isenções não alberga situações que possam, sem amparo na mesma legislação, determinar violação ao princípio da isonomia, de modo a excluir os prestadores de serviços dos benefícios legais destinados ao desenvolvimento da Zona Franca de Manaus. Precedente: AgInt no AREsp 2.039.923/BA, Rel. Min. Gurgel de Faria, julgado em 12/6/2023, DJe 16/6/2023.
3. Agravo Interno não provido (AgInt nos EDcl no REsp 2.125.003/AM, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 19/8/2024, DJe de 22/8/2024, grifo nosso).

**TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. 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. SÚMULA 83/STJ.**

1. Trata-se de Recurso interposto pela União contra acórdão que reconheceu a inexigibilidade do PIS e da Cofins sobre as vendas de mercadorias *nacionalizadas* para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM.
2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é pacífica ao afirmar que não incide a contribuição para o PIS e a Cofins sobre receitas decorrentes de prestação de serviços na Zona Franca de Manaus, porquanto, se a venda de mercadorias para empresas localizadas nesta zona equivale à exportação para o estrangeiro em termos de efeitos fiscais, conforme interpretação do Decreto-Lei 288/1967, deve ser aplicado o mesmo raciocínio à contribuição para o PIS e a Cofins incidente sobre as receitas provenientes da prestação de serviços, nos termos da legislação de regência.
3. Dessume-se que o *decisum* atacado está em sintonia com o atual entendimento deste Tribunal Superior, razão pela qual não merece prosperar a irresignação. Incide, *in casu*, o princípio estabelecido na Súmula 83/STJ: "Não se conhece do Recurso Especial pela divergência, quando a orientação do Tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida".
4. Agravo Interno não provido (AgInt no REsp 2.129.399/AM, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 19/8/2024, DJe de 22/8/2024, grifo nosso).

Isso posto, acompanho o relator, tanto na fixação da tese quanto na solução do caso concreto, negando provimento ao recurso especial.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2023/0242642-6

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.093.050 / AM

Número Origem: 10009567520164013200

PAUTA: 11/06/2025

JULGADO: 11/06/2025

**Relator**Exmo. Sr. Ministro **GURGEL DE FARIA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. EITEL SANTIAGO DE BRITO PEREIRA

Secretaria

Bela. MARIANA COUTINHO MOLINA

**AUTUAÇÃO**

RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	E L REIS COMERCIO DE OTICA LTDA E FILIAL(IS)
RECORRIDO	:	OTICA VEJA MANAUS COMERCIO DE OTICA LTDA E FILIAL(IS)
ADVOGADOS	:	THIAGO MANCINI MILANESE - SP308040 JONATHAN CELSO RODRIGUES FERREIRA - SP297951 BRUNO TREVIZANI BOER - SP236310 VITOR ALLAN ALVES ALMEIDA - SP407700
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO PANAMAZÔNICA - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	GERMANO COSTA ANDRADE - AM002835
ADVOGADOS	:	KEYTH YARA PONTES PINA - AM003467 VICTOR BASTOS DA COSTA - AM011123
INTERES.	:	ASSOCIAÇÃO COMERCIAL DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	PEDRO CÂMARA JUNIOR - AM002834 HELENO TAVEIRA TORRES - SP194506 ARTHUR OLIVEIRA REIS - AM019512 HELENO TAVEIRA TORRES - DF077476
INTERES.	:	FEDERACAO DO COMERCIO DE BENS,SERVICOS E TURISMO DO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
INTERES.	:	SINDICATO DO COMERCIO ATACADISTA E DISTRIBUIDOR DO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADO	:	LUIZ FELIPE BRANDÃO OZORES - AM004000
INTERES.	:	SINDICATO DO COMERCIO VAREJISTA NO ESTADO DO AMAZONAS - "AMICUS CURIAE"
ADVOGADOS	:	DALMO JACOB DO AMARAL JUNIOR - GO013905 DANIEL PUGA - GO021324 MILTON CARLOS SILVA E SILVA - AM006060 FERNANDO MORAIS DE OLIVEIRA - GO034941

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais

**SUSTENTAÇÃO ORAL**

Proferiu sustentação oral a Dra. HERITA RANI TELES SANTOS, pela parte RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL.

Assistiram ao julgamento os Drs. THIAGO MANCINI MILANESE, pela parte RECORRIDA: E L REIS COMERCIO DE OTICA LTDA, THIAGO MANCINI MILANESE, pela parte RECORRIDO: OTICA VEJA MANAUS COMERCIO DE OTICA LTDA, VICTOR BASTOS DA COSTA, pela parte INTERES.: ASSOCIAÇÃO PANAMAZÔNICA, e HELENO

COUTINHO MOLINA - 2023/0242642-6 - REsp 2.093.050

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO  
PRIMEIRA SEÇÃO**

Número Registro: 2023/0242642-6

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 2.093.050 / AM

TAVEIRA TORRES, pela parte INTERES.: ASSOCIACAO COMERCIAL DO AMAZONAS.

**CERTIDÃO**

Certifico que a egrégia PRIMEIRA SEÇÃO, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Primeira Seção, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Foi aprovada, por unanimidade, a seguinte tese no tema repetitivo 1239:

Não incide a contribuição ao PIS e a COFINS sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias nacionais e nacionalizadas, a pessoas físicas e jurídicas, no âmbito da Zona Franca de Manaus.

Os Srs. Ministros Paulo Sérgio Domingues, Teodoro Silva Santos, Afrânio Vilela, Francisco Falcão, Maria Thereza de Assis Moura, Benedito Gonçalves, Marco Aurélio Bellizze e Sérgio Kukina votaram com o Sr. Ministro Relator.

C5025105402@ 2023/0242642-6 - REsp 2093050