



---

**Solução de Consulta nº 124 - Cosit**

**Data** 11 de setembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

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

ATIVO IMOBILIZADO. ALÍQUOTA ZERO. VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS.

A receita auferida por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM decorrente das vendas de máquinas e equipamentos a pessoa jurídica situada na Zona Franca de Manaus destinados a serem utilizados em seu próprio processo industrial, e sendo integrados a seu ativo imobilizado, faz jus à redução da alíquota da Cofins a 0 (zero) de que trata o 2º da Lei nº 10.996, de 2004.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.996, de 2004, arts. 2º e 6º; e Decreto nº 5.310, de 15 de dezembro de 2004, art. 1º.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

ATIVO IMOBILIZADO. ALÍQUOTA ZERO. VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS.

A receita auferida por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM decorrente das vendas de máquinas e equipamentos a pessoa jurídica situada na Zona Franca de Manaus destinados a serem utilizados em seu próprio processo industrial, e sendo integrados a seu ativo imobilizado, faz jus à redução da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep a 0 (zero) de que trata o art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 10.996, de 2004, arts. 2º e 6º; e Decreto nº 5.310, de 15 de dezembro de 2004, art. 1º.

## Relatório

A pessoa jurídica acima identificada dirige-se a este órgão buscando esclarecimentos sobre a interpretação e a aplicação do art. 2º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004, que reduziu 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) quando auferidas por pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM.

2. Informa que tem como ramo de atividade, a fabricação e comercialização de equipamentos (fornos) e a prestação de serviços correlatos.
3. E questiona se a redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a (0) zero prevista no art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, aplica-se às receitas de vendas de fornos, *“com finalidade para ativos imobilizados, destinados à industrialização na Zona Franca de Manaus”*, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.

## Fundamentos

4. Preliminarmente, importa destacar que o processo de consulta tem seu regramento básico estatuído nos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e nos arts. 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Sua regulamentação deu-se por meio do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011. Destina-se exclusivamente a dirimir dúvidas sobre a interpretação de dispositivos da legislação tributária federal.
5. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, inclusive quanto aos requisitos de eficácia da consulta a ser solucionada. Trata-se, em sua essência, de um pedido de esclarecimento de determinado dispositivo da legislação tributária e sua incidência sobre um fato concreto, ressaltado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre o mesmo.
6. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.
7. A Medida Provisória nº 202, de 23 de julho de 2004, publicada no DOU de 26 de julho de 2004, reduziu a (0) zero, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas de venda de mercadoria para a ZFM, nos seguintes termos:

*“Art. 2º. Ficam reduzidas a 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.*”

*Parágrafo único. Aplicam-se às operações de que trata o caput as disposições do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

**Art. 3º.** *Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.*

*(...)*

8. Por ocasião da conversão da referida medida provisória na Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004, foi acrescentado mais um parágrafo ao seu artigo 2º que passou a ter a seguinte redação:

**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.***

**§ 2º** *Aplicam-se às operações de que trata o **caput** deste artigo as disposições do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

*(...)*

**Art. 6º.** *Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.*

*(...)* (Grifo nosso)

9. E o Decreto nº 5.310, de 15 de dezembro de 2004, regulamentou o artigo supratranscrito, nos seguintes termos:

**Art. 1º.** *As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida com a venda de mercadorias destinadas a consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora dela, são de zero por cento.*

**§ 1º.** *O disposto neste artigo aplica-se às vendas de mercadorias para pessoas jurídicas estabelecidas na ZFM que as utilizem diretamente ou as destinem à comercialização.*

**§ 2º.** *Às operações de que trata este artigo aplicam-se as disposições do inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*

10. Como se depreende da leitura dos dispositivos citados e transcritos, a partir de 26 de julho de 2004, as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre as receitas auferidas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM,

decorrente de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na ZFM, foram reduzidas a 0 (zero).

11. Para efeito da redução a zero das alíquotas das contribuições citadas, consideram-se “mercadorias destinadas ao consumo na ZFM”, as mercadorias que tenham como destinatárias, pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo.

12. Ora, sendo o bem incorporado ao ativo não-circulante imobilizado da pessoa jurídica adquirente, necessariamente implicará utilizar diretamente tal bem, sendo de se considerar, assim, destinar-se a consumo na ZFM.

12.1. Tal entendimento não destoaria da doutrina, conforme De Plácido e Silva (Vocabulário Jurídico, 24.ed., Rio de Janeiro de Paula - Jaraguá do Sul (SC)

**CONSUMO.** *Deriva-se de consumir, do latim consumere (comer, gastar, destruir, utilizar), e possui a significação de gasto, extração, utilização, finamento. Vê-se, desde logo, que profunda é a sua diferença de consumação, de consumir, cujo sentido não é de gasto ou destruição, mas de perfeição ou acabamento. Além disso, serve para indicar tais qualidades de perfeição ou acabamento, na coisa, no ato ou no fato, enquanto consumo indica a utilização, uso ou gasto da coisa.*

*Na técnica jurídica, não quer o vocábulo consumo significar simplesmente o gasto ou destruição, no sentido que se tem em referência às coisas consumíveis, que se destroem ou se gastam pelo primeiro uso ou gozo.*

*Juridicamente, há consumo mesmo quando a coisa não se destrói ou se gasta, ou seja, mesmo de coisas inconsumíveis.*

*Consumíveis, em tal circunstância, é tomado em sentido realmente de destrutível pelo primeiro uso, ou deteriorável, pelo uso continuado.*

*No entanto, na acepção jurídica, há consumo não somente quando a coisa se destrói, como quando é adquirida para uso, mesmo permanente, isto é, sem imediata destruição.*

*Daí é que vem, então, a idéia do consumo absoluto e do consumo relativo, em que se distinguem as duas modalidades do sentido de consumo, isto é, tanto o gasto da coisa utilizada, como a aquisição para uma utilidade.*

*O Direito tributário emprega em sentido lato, desde que não tenha em conta a destruição da coisa pelo primeiro uso, mas sua aquisição para ser utilizada, segundo seus fins.*

*Na técnica do Direito Tributário, ainda é o consumo distinguido em supérfluo, útil e necessário, classificação esta que serve de pauta à orientação tributária, a fim de que seja, nesta modalidade de imposto, preferido o produto menos necessário para maiores encargos fiscais.*

**CONSUMO ABSOLUTO.** *É o que resulta, em verdade, na destruição da coisa pelo primeiro uso. É o consumo das coisas consumíveis, que são aquelas que se destroem por um só ato de gozo. Equivale, assim, a consumo efetivo, ou seja, a destruição da utilidade da coisa, desde que, pela utilização, não pode mais ser*

*útil. Ocorre ainda quando se destroem ou se estragam as coisas inconsumíveis e indeterioráveis. Opõe-se ao consumo relativo.*

[...]

**CONSUMO RELATIVO.** *Assim se diz do consumo, que não indica uma destruição da coisa, ou seja a destruição de seu valor; mas a aquisição ou compra da coisa, consumível ou inconsumível, por quem pretende aproveitar a sua utilidade.*

*E se diz consumo relativo justamente porque, em relação à pessoa que vende a coisa, há um consumo, resultante do desaparecimento da coisa de sua posse, pouco importando que, em mãos do adquirente ou consumidor, vá ocorrer consumo efetivo ou aproveitamento de sua utilidade.*

*Desta forma o consumo relativo pode decorrer, em tais circunstâncias, da venda de coisas consumíveis ou inconsumíveis. Em relação ao vendedor, em qualquer hipótese, houve um consumo, embora relativo.*

*Em relação ao adquirente ou comprador, o consumo será relativo, desde que, pelo aproveitamento da utilidade, não advenha a destruição de seu valor. Caso esta se dê, em suas mãos, virá um consumo absoluto, mostrando-se, em tal caso, consumo de coisa consumível.*

*O consumo relativo, em referência ao vendedor, mostra-se um consumo civil ou comercial, segundo é venda civil ou é venda comercial.*

13. Assim, máquinas e equipamentos destinados a serem incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica adquirente estabelecida na ZFM podem ser consideradas como mercadorias diretamente utilizadas pela pessoa jurídica adquirente, para efeitos do § 1º do art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004. A receita auferida com sua venda pode estar, portanto, beneficiada pela redução a zero das alíquotas das contribuições de que trata o art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004.

14. Outrossim, cite-se em referência à legislação que rege a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre operações relacionadas à ZFM, a existência de algumas controvérsias recentes, como por exemplo, aquela decorrente de decisão por meio de Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda (PGFN) de nº 4, de 16 de novembro de 2017 (publicado no Diário Oficial da União –DOU – de 21 de novembro de 2017).

15. Decorre do art. 2º do Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, o Princípio da Continuidade da Lei, conforme o qual somente lei nova tem o condão de modificar ou revogar outra em vigor. Inexiste assim, possibilidade de normas complementares retirarem do ordenamento jurídico, lei vigente, concluindo-se desta forma que a legislação relacionada à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas operações relativas à ZFM mencionadas nesta Solução de Consulta permanecem em vigor.

16. Acrescente-se que a Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, a Solução de

Consulta não convalida nem invalida quaisquer das afirmativas do Consultente, pois isso importaria em análise de matéria probatória, incompatível com o instituto da consulta.

## Conclusão

17. Diante do exposto, soluciona-se a consulta respondendo ao consultente que a receita auferida por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM decorrente da venda de máquinas e equipamentos a pessoa jurídica situada na Zona Franca de Manaus destinados a serem utilizados em seu próprio processo industrial, e sendo integrados a seu ativo imobilizado, faz jus à redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a 0 (zero) de que trata o art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004.

*(Assinatura digital)*

ÂNGELA MACHADO GÓES

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

*(Assinatura digital)*

LENI FUMIE FUJIMOTO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

18. De acordo. À consideração do Coordenador da Cotri.

*(Assinatura digital)*

MILENA REBOUÇAS NERY MONTALVÃO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit 05

*(Assinatura digital)*

REGINA COELI ALVES DE MELO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Chefe da Disit 08

19. De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

*(Assinatura digital)*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JÚNIOR

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador da Cotri

## **Ordem de Intimação**

20. Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

*(Assinatura digital)*

**FERNANDO MOMBELLI**  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral da Cosit