

---

**Solução de Consulta nº 95 - Cosit****Data** 25 de março de 2019**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP****ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). AUTOPEÇAS. VENDAS PARA FORA DA ZFM. FABRICANTES DE VEÍCULOS E DE MÁQUINAS. ALÍQUOTAS.**

Sobre a receita auferida pela pessoa jurídica estabelecida na ZFM produtora ou importadora das autopeças listadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, pela venda de referidos produtos para outra pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM fabricante das máquinas, equipamentos e veículos de que trata o art. 1º daquela lei, incide a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 10.485, de 2002, art. 3º, inciso I; Lei nº 10.637, de 2002, art. 2º, § 4º.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS****ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). AUTOPEÇAS. VENDAS PARA FORA DA ZFM. FABRICANTES DE VEÍCULOS E DE MÁQUINAS. ALÍQUOTAS.**

Sobre a receita auferida pela pessoa jurídica estabelecida na ZFM produtora ou importadora das autopeças listadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, pela venda de referidos produtos para outra pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM fabricante das máquinas, dos equipamentos e dos veículos de que trata o art. 1º daquela lei, incide a alíquota da Cofins de 7,6 % (sete inteiros e seis décimos por cento).

Dispositivos Legais: Lei nº 10.485, de 2002, art. 3º, inciso I; Lei nº 10.833, de 2003, art. 2º, § 5º.

A consulente acima identificada protocolizou a presente consulta com a finalidade de dirimir dúvidas acerca da legislação tributária a ela aplicável.

2. Textualmente, declara ser *“pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, com projeto incentivado aprovado pela SUFRAMA, que atua no mercado de produtos eletro acústicos, tendo por objeto social “a) indústria e o comércio de produtos eletrônicos, especialmente eletroacústico, suas partes, peças e acessórios, bem como de máquinas, aparelho e equipamentos industriais aplicáveis na industrialização dos produtos referidos anteriormente; e (b) a fabricação, comercialização, importação e exportação de produtos de áudio e insumos, bem como pesquisa, desenvolvimento, planejamento e prestação de serviços neste ramo.”*.

2.1. Afirma que dentre as atividades que exerce está *“a venda de autopeças (equipamento de áudio) para pessoa jurídica fabricante de veículos estabelecida fora da Zona Franca de Manaus”*.

3. Destaca, por conseguinte, que o questionamento específico a ser respondido na presente consulta *“é o de se nas vendas por fabricantes de autopeças situados na ZFM para fabricantes de veículos fora da ZFM a alíquota do PIS/COFINS aplicável é:*

*(i) A de 9,25%, prevista no art.3º, I, da Lei 10.485/2002 (na redação da Lei 10.865/2004); ou*

*(ii) A de 3,65%, prevista no art. 2º, § 4º, I, da Lei 10.637/2002 c/c art. 2º, § 5º, I, da Lei 10.833/2003, que disciplinam a aplicação dessa alíquota especial para o caso de vendas realizadas por contribuintes situados na ZFM para pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM e que apure a COFINS no regime da não-cumulatividade”*.

4. Em face de todo o exposto, a consulente apresenta formalmente o seguinte questionamento acerca das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins aplicáveis em relação às *“vendas por fabricantes de autopeças situados na ZFM para fabricantes de veículos fora da ZFM”*:

*“1) Qual a alíquota do PIS/COFINS aplicável a Consulente, fabricante de autopeças situada na ZFM, para fabricantes de veículos fora da ZFM?”*

## **Fundamentos**

5. 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.

6. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, 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, ficando ressalvado que, quando se trate de situação ainda não ocorrida, 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.

7. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais aduzidas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

8. Nesse arcabouço normativo, admite-se que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, de modo que a presente consulta deve ser apreciada.

9. A ora consulente questiona acerca das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que incidem sobre a receita por ela (pessoa jurídica que industrializa autopeças e está situada na Zona Franca de Manaus - ZFM) auferida, decorrente da venda de autopeças para indústrias de veículos situadas fora da ZFM, apontando a existência de antinomia entre o disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e o prescrito no inciso I do § 4º do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no inciso I do § 5º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

10. Examinemos, portanto, a redação de cada um dos citados dispositivos.

11. O inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002, assim dispõe:

**Art. 3º.** As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às **vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II** desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de:

I - **1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento)** e **7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento)**, respectivamente, nas vendas **para fabricante**:

- a) de **veículos e máquinas** relacionados no **art. 1º** desta Lei; ou
  - b) de autopeças constantes dos Anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados;
- (grifos nossos)

12. De outra parte, o § 4º do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, apresenta a seguinte redação:

Art. 2º. (...)

(...)

§ 4º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo, às alíquotas de:

I - **0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento)**, no caso de venda efetuada **a pessoa jurídica estabelecida**:

- a) na Zona Franca de Manaus; e

b) **fora da Zona Franca de Manaus**, que apure a Contribuição para o PIS/PASEP no regime de **não-cumulatividade**;

II - **1,3% (um inteiro e três décimos por cento)**, no caso de **venda** efetuada a:

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido;

b) **pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus**, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, **total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa** da Contribuição para o PIS/PASEP;

c) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES; e

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal.  
(negritos nossos)

13. E o § 5º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, assim prescreve:

Art. 2º. (...)

(...)

§ 5º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo, às alíquotas de:

I - 3% (três por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida:

a) na Zona Franca de Manaus; e

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a COFINS no regime de não-cumulatividade;

II - 6% (seis por cento), no caso de venda efetuada a:

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido;

b) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa da COFINS;

c) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES; e

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal.”

14. Infere-se do transcrito na petição apresentada que as autopeças fabricadas pela interessada e que são objeto da presente consulta são “*produtos eletrônicos, especialmente eletroacústico, suas partes, peças e acessórios*”, “*produtos de áudio e insumos*” e “*equipamento de áudio*”, todos eles destinados a veículos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 2002.

15. Registre-se, por pertinente, que, dentre os produtos relacionados no Anexo I da Lei nº 10.485, de 2002, estão os “*Aparelhos receptores de radiodifusão que só funcionem com fonte externa de energia, do tipo utilizado em veículos automóveis*” classificados no código 8527.2 da Tabela de Incidência do IPI (Tipi), aprovada pelo Decreto nº 8.950, de 29 de dezembro de 2016.

16. Cumpre salientar que, perante antinomias no Direito, são critérios para solucioná-las o cronológico, o hierárquico e o da especialidade.

17. Maria Helena Diniz, em seu “Dicionário Jurídico”, 1998, volume 2, Editora Saraiva, define o princípio da especialidade como sendo “*Critério, para solucionar antinomia aparente de norma, que visa a consideração da matéria normada, com os recursos interpretativos. Por esse critério, a **lei especial prevalece sobre a lei geral**. Tal critério é uma decorrência do princípio constitucional da isonomia, para solucionar aparente conflito de normas, tratando desigualmente o que é desigual, fazendo as diferenciações exigidas fática e axiologicamente, apelando, para isso, à **ratio legis**.*”

18. Em referida obra, a autora também define a lei especial como sendo aquela “*norma que possui em sua definição legal todos os elementos típicos da norma geral e mais alguns de natureza objetiva ou subjetiva, denominados “especializantes”*. E explica que a “*norma especial acresce um elemento próprio à descrição legal do tipo previsto na norma geral, tendo prevalência sobre esta, afastando-se, assim, o bis in idem, pois o comportamento só se enquadrará na norma especial, embora também esteja previsto na geral.*” Conclui, por conseguinte, que a “*norma geral somente não se aplica ante a maior relevância jurídica dos elementos contidos na norma especial*”.

19. Nesses termos, resta definir, dentre os dispositivos legais em análise, aquele que tem a natureza de especial, que acresce elemento próprio à descrição legal prevista na norma geral, o qual terá prevalência sobre a norma de caráter geral.

20. O § 4º do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e o § 5º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, transcritos nos itens 12 e 13 acima, em relação à receita auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na ZFM pela venda de produção própria (consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA), determinaram as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e da Cofins de 3% (três por cento), respectivamente, incidentes quando da venda desses produtos para outra pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM que apura tais contribuições no regime não cumulativo em relação à totalidade de suas receitas; e as alíquotas de 1,3% (um inteiro e três décimos por cento) e de 6% (seis por cento), respectivamente, quando a venda é efetuada para pessoa jurídica fora da ZFM, sujeita apenas parcialmente à não cumulatividade.

21. O inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002, transcrito no item 11, por sua vez, no tocante às receitas auferidas por fabricantes e importadores das autopeças relacionadas nos Anexos I e II daquela lei, estabeleceu a incidência das alíquotas de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) para a Cofins, incidentes sobre a venda desses produtos para fabricantes de alguns veículos, equipamentos e máquinas listados no art. 1º de referida lei.

22. Cumpre reparar, na presente consulta, que, dentre os dispositivos legais em relação aos quais é apontada a antinomia, o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002, dita regras em relação a situação mais específica (venda das autopeças relacionadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, por quem as produz ou importa, para outra pessoa jurídica que as utilizará para a fabricação de determinadas máquinas, equipamentos ou veículos) do que a estatuída pelo § 4º do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo § 5º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003 (que dispõem, de forma ampla e geral, acerca das alíquotas das

contribuições que incidem sobre a venda por pessoa jurídica estabelecida na ZFM, da produção própria, para outra pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM).

23. Nesses termos, tendo em vista o princípio da especialidade, utilizado como critério para solucionar antinomias no Direito, perante a hipótese aventada na presente consulta deve prevalecer o regramento previsto no inciso I do art. 3º da Lei nº 10.485, de 2002, incidindo sobre a receita auferida pela pessoa jurídica estabelecida na ZFM produtora ou importadora das autopeças listadas nos Anexos I e II de referida lei, pela venda dos citados produtos para outra pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM fabricante das máquinas, equipamentos e veículos de que trata o art. 1º daquela lei, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente.

24. Ademais, cite-se, por oportuno, o Ato Declaratório nº 4, de 16 de novembro de 2017, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, publicado no Diário Oficial da União de 21 de novembro de 2017, que autorizou a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, *“nas ações judiciais que discutam, com base no art. 4º do Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, a incidência do PIS e/ ou da COFINS sobre receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinadas a pessoas jurídicas sediadas na Zona Franca de Manaus, ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade”*.

25. Cumpre destacar que referido Ato Declaratório em nada impacta a decisão proferida por meio da presente solução de consulta, tendo em vista que o alcance deste é restrito a mercadorias de origem nacional que são destinadas a pessoa jurídica sediada na ZFM, e não a venda por pessoa jurídica estabelecida na ZFM para outra pessoa jurídica situada fora de mencionada região.

## Conclusão

26. Diante do exposto, responde-se à consulente que sobre a receita auferida por pessoa jurídica estabelecida na ZFM produtora ou importadora das autopeças listadas nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, pela venda de referidos produtos para outra pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM fabricante das máquinas, dos equipamentos e dos veículos de que trata o art. 1º daquela lei, incidem as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente.

27. À consideração do revisor.

*(Assinado digitalmente)*

LENI FUMIE FUJIMOTO

Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

28. De acordo. Encaminhe-se para procedimento próprio.

*(Assinado digitalmente)*

ROBERTO PETRÚCIO HERCULANO DE ALENCAR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Revisor

29. De acordo. Remeta-se à Coordenação de Tributos sobre a Receita Bruta e Produtos Industrializados (Cotri), da Cosit.

*(Assinado digitalmente)*

FLÁVIO OSÓRIO DE BARROS  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit04

*(Assinado digitalmente)*

REGINA COELI ALVES DE MELLO  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit08

30. De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit, para aprovação.

*(Assinado digitalmente)*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## **Ordem de Intimação**

31. Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013. Dê-se ciência à interessada.

*(Assinado digitalmente)*

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