



Solução de Consulta nº 112 - Cosit

Data 28 de setembro de 2020

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. ZONA FRANCA DE MANAUS. REVENDA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. LEI Nº 10.996, DE 2004. ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO.

Apenas as vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, realizadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM e as chamadas vendas internas, em que as pessoas jurídicas vendedora e adquirente sejam sediadas na ZFM, são equiparadas à exportação brasileira para o estrangeiro e fazem jus à desoneração da Cofins;

Inexiste hipótese de extensão para fora da ZFM da redução a zero da alíquota da Cofins incidente nas vendas de mercadoria nacional destinadas a industrialização ou consumo dentro da área de exceção;

A desoneração da Cofins não alcança: i) a venda de mercadoria por empresa sediada na ZFM a outras regiões do país; (ii) operação envolvendo pessoa física (vendedor ou adquirente); (iii) venda de mercadoria que não tenha origem nacional; e (iv) receita decorrente de serviços (e não venda de mercadorias) prestados a empresas sediadas na ZFM;

Na hipótese de aquisição de mercadoria beneficiada com a redução a zero da alíquota da Cofins estabelecida pelo art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, cuja aplicação está condicionada ao consumo ou industrialização na ZFM da mercadoria nacional adquirida de pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, o desvio das mencionadas finalidades implicará responsabilização do causador do desvio pelo pagamento da contribuição e das penalidades cabíveis, nos termos do art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009, independentemente do prazo decorrido entre a aquisição da mercadoria e o desvio da destinação;

Não há direito a crédito na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Cofins, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pelas contribuições. Na

aquisição de mercadorias para a revenda inexistirá, portanto, a possibilidade de apropriação de créditos calculados sobre o valor de sua aquisição, qualquer que seja a forma de desoneração da contribuição - não incidência, incidência com alíquota zero, suspensão ou isenção, ocorrida na etapa de comercialização anterior (venda para o adquirente);

As mercadorias adquiridas de pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM por pessoa jurídica estabelecida dentro da ZFM e que não tenham como destinação o consumo ou industrialização dentro da zona em comento sujeita a pessoa jurídica estabelecida dentro da ZFM, quando da revenda para outras pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM, ao pagamento da da Cofins na forma da legislação em vigor. Nesse caso, é possível apurar crédito com a aquisição de tais mercadorias no regime da não cumulatividade da referida contribuição, consoante prevê o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003; e

A vinculação automática da RFB ao entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, sob o rito da repercussão geral, só se formaliza no tocante à constituição de crédito tributário e às decisões administrativas sobre a matéria julgada após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Estando os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional pendentes de julgamento pelo Plenário do STF, o novo entendimento sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Cofins firmado pela E. Corte no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, alcança, de imediato, apenas os contribuintes que tenham ingressado no judiciário com ação de mesmo objeto já transitada em julgado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA ÀS SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT nº 75, 25 DE JUNHO DE 2020; SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT nº 119, DE 11 DE SETEMBRO DE 2018; SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT nº 5, DE 10 DE ABRIL DE 2015; SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT nº 227, DE 12 DE MAIO DE 2017; E SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 13, DE 18 E OUTUBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 288, de 1967, art. 4º; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19 e 19-A; Lei nº 10.637, de 2002, art. 5º - A; Lei nº 10.833, de 2003, arts. 2º, 3º e 6º; Lei nº 10.996, de 2004, art. 2º; Parecer PGFN CRJ nº 1.743, de 2016, aprovado por despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 14 de novembro de 2016 e Ato Declaratório PGFN nº 4, de 2017.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. ZONA FRANCA DE MANAUS. REVENDA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. LEI Nº 10.996, DE 2004. ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO.

Apenas as vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, realizadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM e as chamadas vendas internas, em que

as pessoas jurídicas vendedora e adquirente sejam sediadas na ZFM, são equiparadas à exportação brasileira para o estrangeiro e fazem jus à desoneração da Contribuição para o PIS/Pasep;

Inexiste hipótese de extensão para fora da ZFM da redução a zero da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep incidente nas vendas de mercadoria nacional destinadas a industrialização ou consumo dentro da área de exceção;

A desoneração da Contribuição para o PIS/Pasep não alcança: i) a venda de mercadoria por empresa sediada na ZFM a outras regiões do país; (ii) operação envolvendo pessoa física (vendedor ou adquirente); (iii) venda de mercadoria que não tenha origem nacional; e (iv) receita decorrente de serviços (e não venda de mercadorias) prestados a empresas sediadas na ZFM;

Na hipótese de aquisição de mercadoria beneficiada com a redução a zero da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep estabelecida pelo art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, cuja aplicação está condicionada ao consumo ou industrialização na ZFM da mercadoria nacional adquirida de pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, o desvio das mencionadas finalidades implicará responsabilização do causador do desvio pelo pagamento da contribuição e das penalidades cabíveis, nos termos do art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009, independentemente do prazo decorrido entre a aquisição da mercadoria e o desvio da destinação;

Não há direito a crédito na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pelas contribuições. Na aquisição de mercadorias para a revenda inexistirá, portanto, a possibilidade de apropriação de créditos calculados sobre o valor de sua aquisição, qualquer que seja a forma de desoneração da contribuição - não incidência, incidência com alíquota zero, suspensão ou isenção, ocorrida na etapa de comercialização anterior (venda para o adquirente);

As mercadorias adquiridas de pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM por pessoa jurídica estabelecida dentro da ZFM e que não tenham como destinação o consumo ou industrialização dentro da zona em comento sujeita a pessoa jurídica estabelecida dentro da ZFM, quando da revenda para outras pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM, ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep na forma da legislação em vigor. Nesse caso, é possível apurar crédito com a aquisição de tais mercadorias no regime da não cumulatividade da referida contribuição, consoante prevê o inciso I do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002; e

A vinculação automática da RFB ao entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, sob o rito da repercussão geral, só se formaliza no tocante à constituição de crédito

tributário e às decisões administrativas sobre a matéria julgada após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Estando os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional pendentes de julgamento pelo Plenário do STF, o novo entendimento sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep firmado pela E. Corte no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, alcança, de imediato, apenas os contribuintes que tenham ingressado no judiciário com ação de mesmo objeto já transitada em julgado.

SOLUÇÃO DE CONSULTA PARCIALMENTE VINCULADA ÀS SOLUÇÕES DE CONSULTA COSIT nº 75, 25 DE JUNHO DE 2020; SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT nº 119, DE 11 DE SETEMBRO DE 2018; SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT nº 5, DE 10 DE ABRIL DE 2015; SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT nº 227, DE 12 DE MAIO DE 2017; E SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA COSIT Nº 13, DE 18 E OUTUBRO DE 2018.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 288, de 1967, art. 4º; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19 e 19-A; Lei nº 10.637, de 2002, arts 2º, 3º, 5º e 5º - A; Lei nº 10.996, de 2004, art. 2º; Parecer PGFN CRJ nº 1.743, de 2016, aprovado por despacho do Ministro da Fazenda publicado no DOU de 14 de novembro de 2016 e Ato Declaratório PGFN nº 4, de 2017.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

CONSULTA TRIBUTÁRIA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz o questionamento formulado de forma genérica, que não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir ou que denote a busca de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa nº 1.396, de 2013, art. 18, I, XI e XIV.

Relatório

Trata-se de consulta formulada por contribuinte localizado na Zona Franca de Manaus (ZFM) acerca do tratamento estabelecido na legislação da Contribuição para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) em relação às pessoas jurídicas submetidas à não cumulatividade.

2. Relata a consulente que:

Opera no ramo de Distribuição e Comercialização de produtos predominantemente alimentícios, atuando no segmento de estivas, limpeza, descartáveis, e alimentos congelados.

Adquire produtos, em sua maioria, através de indústrias localizadas em outros Estados da Federação (UFs), e eventualmente adquire dentro do Estado do

Amazonas através de fornecedores localizados dentro da abrangência da Zona Franca de Manaus.

Realiza suas vendas no modelo de distribuição no mercado Estadual interno, tendo como clientes outras empresas localizadas na Zona Franca de Manaus e demais municípios do Estado do Amazonas que não estão sob a abrangência da ZFM. Contudo, a totalidade de seus clientes se encontra albergada geograficamente pela área da SUFRAMA (Área de Livre Comércio).

3. Neste contexto de atuação, diz entender que, por força do art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, todas as vendas destinadas à Zona Franca de Manaus possuem alíquota reduzida a 0 (zero). Invoca, ainda, para embasar tal entendimento, o Parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional/CRJ/nº 1.743/2016, o qual, sustenta, tem como arrimo jurisprudência sedimentada do Superior Tribunal de Justiça de que a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não incidem sobre a receita decorrente de venda de mercadoria nacional destinada à empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus. Complementa, afirmando que a Lei nº 10.925, de 2004, também reduz para 0 (zero) a alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre parte dos produtos que são comercializados pela Consulente, o que fortalece seu entendimento sobre a legalidade de seu posicionamento.

4. Além da redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas vendas realizadas para a ZFM, defende a interessada que em razão de apurar as contribuições no regime não cumulativo deverá ter as alíquotas incidentes sobre suas receitas também reduzidas a zero, ainda que tais receitas sejam destinadas a seus clientes localizados fora da abrangência da ZFM.

5. Ao final, questiona:

- 1) *Sendo reduzidas a 0 (zero), as alíquotas de PIS/COFINS, nas aquisições de mercadoria nacional, em razão do Art. 2º, § 1º da Lei nº 10.996/2004, e em virtude da aplicação da não-cumulatividade prevista pelo art. 3º da Lei 10.637/2002 e art. 3º da Lei 10.833/2003, deverá a Consulente também reduzir a 0 (zero) as alíquotas de PIS/COFINS sobre suas receitas de vendas destinadas a empresas fora ZFM?*
- 2) *Em caso de resposta negativa ao questionamento anterior e, considerando que a Consulente possua a obrigatoriedade de tributar e recolher normalmente os valores de PIS/COFINS sobre suas receitas de vendas destinadas a empresas fora da ZFM, poderá também, em sua apuração, considerar, os créditos provenientes de suas aquisições de mercadorias para revenda oriundas de outros Estados ainda que seus fornecedores não tenham realizado o "destaque" de PIS/COFINS por força do art. 2º, § 1º da Lei nº 10.996/2004?*
- 3) *Ainda, sobre suas receitas de vendas de produtos com incidência de PIS/COFINS, poderá a Consulente deduzir o valor de ICMS da base de cálculo de PIS/COFINS por efeito jurisprudencial em razão de julgamento do RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706-9/PR concluído pelo Supremo Tribunal Federal através de ACÓRDÃO publicado em 15.03.2017?*
- 4) *Em síntese, estando a Consulente localizada na Zona Franca de Manaus, como deverá ser realizada a apuração de PIS/COFINS sobre suas receitas de vendas de mercadoria destinadas a empresas dentro e fora da ZFM? E como deverá ser*

a apuração de créditos de PIS/COFINS provenientes da aquisição de mercadorias para revenda oriundas de fornecedores dentro e fora da ZFM?

Fundamentos

DO INSTITUTO DA CONSULTA TRIBUTÁRIA

6 O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

7 A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

8 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 aos mesmos, partindo da premissa de que há conformidade entre a narrativa apresentada e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pela Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos aos quais, em tese, ela se aplica.

DO OBJETO DA CONSULTA

9 Traz o consulente ao escrutínio desta Cosit questionamentos quanto à apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na sistemática da não cumulatividade em relação às operações que realiza **enquanto distribuidora de produtos alimentícios localizada na Zona Franca de Manaus**, considerando:

- a) que os produtos que comercializa são adquiridos principalmente de pessoas jurídicas estabelecidas fora da Zona Franca de Manaus, e, eventualmente, de fornecedores localizados na própria área de exceção;
- b) que suas vendas são realizadas para pessoas jurídicas estabelecidas no Estado do Amazonas, dentro e fora da área de abrangência da Zona Franca de Manaus.

DA LEGISLAÇÃO APLICADA

10 O enfrentamento dos questionamentos será balizado nos seguintes dispositivos legais e normativos:

Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967

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. (Vide Decreto-lei nº 340, de 1967) (Vide Lei Complementar nº 4, de 1969)

MP nº 2158-3, de 24 de agosto de 2001

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

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº9.432, de 8 de janeiro de 1997;

VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;

VIII - 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;

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

§ 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;

~~II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação;~~ (Revogado pela Lei nº 11.508, de 2007)

III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 2º 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). Produção de efeito

§ 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: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

I - 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) na Zona Franca de Manaus; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a Contribuição para o PIS/PASEP no regime de não-cumulatividade; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

II - 1,3% (um inteiro e três décimos por cento), no caso de venda efetuada a: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

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; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

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 (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal. (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

§ 5º O disposto no § 4º também se aplica à receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial ou comercial estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nºs 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

§ 6º A exigência prevista no § 4º deste artigo relativa ao projeto aprovado não se aplica às pessoas jurídicas comerciais referidas no § 5º deste artigo.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

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

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 12. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota de 1% (um por cento) e, na situação de que trata a alínea *b* do inciso II do § 4º do art. 2º desta Lei, mediante a aplicação da alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). (Redação dada pela Lei nº 11.307, de 2006)

Art. 5º 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 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.

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. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 2º 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).

§ 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: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

I - 3% (três por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) na Zona Franca de Manaus; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a COFINS no regime de não-cumulatividade; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

II - 6% (seis por cento), no caso de venda efetuada a: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

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; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

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 (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal. (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

§ 6º O disposto no § 5º também se aplica à receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial ou comercial estabelecida nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nºs 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei no 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei no 8.857, de 8 de março de 1994. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

§ 7º A exigência prevista no § 5º deste artigo relativa ao projeto aprovado não se aplica às pessoas jurídicas comerciais referidas no § 6º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

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

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

§ 17. Ressalvado o disposto no § 2º deste artigo e nos §§ 1º a 3º do art. 2º desta Lei, na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica estabelecida na Zona Franca de Manaus, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa), o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota: (Redação dada pela Lei nº 12.507, de 2011)

I - de 5,60% (cinco inteiros e sessenta centésimos por cento), nas operações com os bens referidos no inciso VI do art. 28 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)

II - de 7,60% (sete inteiros e sessenta centésimos por cento), na situação de que trata a alínea "b" do inciso II do § 5º do art. 2º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)

III - de 4,60% (quatro inteiros e sessenta centésimos por cento), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 12.507, de 2011)

**Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:
(Produção de efeito)**

I - exportação de mercadorias para o exterior;

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 nº 10.996, de 2004

Art. 2º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM. (Vide Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

§ 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.

§ 3º As disposições deste artigo aplicam-se às vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização nas Áreas de Livre Comércio de que tratam as Leis nºs 7.965, de 22 de dezembro de 1989, 8.210, de 19 de julho de 1991, e 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994, por pessoa jurídica estabelecida fora dessas áreas. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).(Produção de efeitos).

§ 4º Não se aplica o disposto neste artigo às vendas de mercadorias que tenham como destinatárias pessoas jurídicas atacadistas e varejistas, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, estabelecidas nas Áreas de Livre Comércio referidas no § 3º . (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)

§ 5º Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o **caput deste artigo, deverá constar a expressão “Venda de mercadoria efetuada com alíquota zero da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins”, com a especificação do dispositivo legal correspondente. (Incluído pela Lei nº 12.350, de 2010)**

§ 6º O disposto neste artigo não se aplica aos produtos de que trata o art. 14 da Lei nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015. (Incluído pela Lei nº 13.137, de 2015) (Vigência)

Parecer PGFN CRJ nº 1.743, de 01 de dezembro de 2016

....

1.31 - PIS/COFINS

l) Venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus Precedentes: ADI 2.348-9/DF, RE 539.590/PR e AgRg no RE 494.910/SC; AgInt nº AREsp 944.269/AM, AgInt nº AREsp 691.708/AM, AgInt nº AREsp 874.887/AM, AgRg nº Ag 1.292.410/AM, REsp 1.084.380/RS, REsp 982.666/SP, REsp 817777/RS e EDcl no REsp 831.426/RS.

Resumo: Ao apreciar a cautelar na ADI 2.348-9/DF, o STF, por unanimidade, suspendeu a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus”, constante do art. 14, § 2º, I, da MP nº 2.037-24/00 (que afastava da isenção de PIS/COFINS na exportação para o exterior a receita de vendas efetuadas a empresa estabelecida na ZFM), por violação ao art. 40 do ADCT (que teria estabilizado o art. 4º do DL nº 288/67. A partir de então, ou seja, na MP nº 2.037-25/00, editada em dezembro/2000 (hoje art. 14 da MP nº 2158-35/01), a ressalva à Zona Franca de Manaus foi suprimida.

Nesse cenário, o STF firmou, em sede de RE, o entendimento de que a controvérsia acerca da incidência do PIS/COFINS sobre a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus se restringe ao âmbito infraconstitucional, enquanto o STJ e os TRF's firmaram o entendimento de que, por força dos arts. 5º da Lei nº 7.714/88, 7º da Lei complementar nº 70/91 e 14 da MP nº 2158-35/01, c/c art. 4º do DL nº 288/67, não incide PIS/COFINS sobre a receita decorrente de venda de mercadoria de origem nacional destinada a pessoa jurídica sediada na Zona Franca de Manaus, pois se trataria de operação equiparada a exportação (art. 4º do DL nº 288/67).

O STJ também firmou o entendimento de que o benefício fiscal se aplica ainda que a vendedora (e não apenas a adquirente) seja sediada na ZFM (chamadas “vendas internas”).

OBSERVAÇÃO: a dispensa não se aplica quando se tratar de: (i) venda de mercadoria por empresa sediada na ZFM a outras regiões do país; (ii) operação envolvendo pessoa física (vendedor ou adquirente); (iii) venda de mercadoria que não tenha origem nacional; e (iv) receita decorrente de serviços (e não venda de mercadorias) prestados a empresas sediadas na ZFM.

Ato Declaratório PGFN nº 4, de 16 de novembro de 2017

"Autoriza a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes nas ações judiciais que menciona."

O PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida nos termos do inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 5º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, tendo em vista a aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1743/2016 desta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 14 de novembro de 2016, DECLARA que, fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes:

“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”

JURISPRUDÊNCIA: ADI 2.348-9/DF, RE 539.590/PR e AgRg no RE 494.910/SC; AgInt no AREsp 944.269/AM, AgInt no AREsp 691.708/AM, AgInt no AREsp 874.887/AM, AgRg no Ag 1.292.410/AM, REsp 1.084.380/RS, REsp 982.666/SP, REsp 817777/RS e EDcl no REsp 831.426/RS.

DA ANÁLISE DA CONSULTA

11 A Zona Franca de Manaus (ZFM) foi instituída pela Lei nº 3.173, de 06 de junho de 1957, mas somente institucionalizou-se juridicamente e iniciou-se o seu pleno funcionamento com a edição do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, cujas principais disposições para fins desta consulta são as seguintes:

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.

(...)

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.

(...)

Art 37. As disposições contidas no presente Decreto-lei não se aplicam ao estabelecido na legislação atual sobre a importação, exportação e tributação de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos de petróleo.

12 Seguiu-se o Decreto-Lei nº 340, de 22 de dezembro de 1967, que estabeleceu exceções aos incentivos fiscais concedidos à ZFM para determinados produtos (para além daquelas que já constavam do art. 37 do Decreto-Lei nº 288, de 1967):

Art. 1º Os favores previstos nos artigos 3º, 4º, 7º e 9º do Decreto-lei nº 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 nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, alterada pelo Decreto-lei nº 34, de 18 do novembro de 1966, quer destinadas à Zona Franca de Manaus, quer nela produzida ou dela oriunda. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 355, de 1968)

13 A Constituição Federal de 1988, quando de sua promulgação e com alterações posteriores, estabeleceu, no art. 40 de seu Ato Das Disposições Constitucionais Transitórias o arcabouço para a ZFM, tendo sido o prazo inicial de 25 anos de manutenção da ZFM ali estabelecido sucessivamente prorrogado pelos artigos 92 e 92-A do ADCT de 1988.

14 Os incentivos à exportação, sob a forma de dedução da receita, estão presentes na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep desde a Lei nº 7.714, de 29 de dezembro de 1988

(art. 5º), e na legislação da Cofins, sob a forma de isenção, desde a sua instituição por meio da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 (art. 7º)

15 A Medida Provisória nº 622, de 22 de setembro de 1994, promoveu alteração no art. 5º da Lei nº 7.714, de 1988, para, entre outras medidas, afastar, por meio da alínea “a” do § 2º a aplicação dos benefícios da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep concedidos à exportação das vendas para a ZFM.

16 A Lei nº 9.004, de 16 de março de 1995, conversão da Medida Provisória nº 896, de 16 de fevereiro de 1995 (última reedição da Medida Provisória nº 622, de 1994), manteve inalteradas as restrições à aplicação dos incentivos à exportação concedidos pela legislação da Contribuição para o PIS/Pasep, permanecendo, portanto, as vendas efetuadas para empresas estabelecidas na ZFM deles excluídas.

17 A Medida Provisória nº 1.724, de 29 de outubro de 1998, e sua Lei de conversão, a Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, estabeleceram alterações substanciais na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, passando a ser esta a principal lei de regência das contribuições à época. Essa norma não trouxe alteração acerca das regras de incentivos à exportação.

18 A Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, promoveu grande alteração na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins referente aos incentivos à exportação, revogando dispositivos esparsos e unificando as regras em seu art. 14:

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;

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

(...)

VIII - 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;

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio;

(...)

§ 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 parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

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

(...)

Art. 22. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 23. Ficam revogados:

(...)

b) o art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, e a Lei Complementar nº 85, de 15 de fevereiro de 1996;

c) o art. 5º da Lei nº 7.714, de 29 de dezembro de 1988, e a Lei nº 9.004, de 16 de março de 1995;

19 Os transcritos dispositivos da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, permaneceram inalterados nas sucessivas reedições, até a Medida Provisória nº 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, que veio a ser questionada no E. Supremo Tribunal Federal por meio da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.348-9/DF, no âmbito da qual foi deferida pelo Plenário do Tribunal, em 07 de dezembro de 2000, medida cautelar para, entre outros, **“suspender a eficácia do artigo 51 da Medida Provisória 2.037-24, de 23 de novembro de 2000, relativamente ao inciso I do § 2º do artigo 14 quanto à expressão “na Zona Franca de Manaus”** .

20 Ato contínuo, o Poder Executivo editou a Medida Provisória nº 2.037-25, de 21 de dezembro de 2000, que convalidou a Medida Provisória anterior com alterações, e retirou do inciso I do § 2º do art. 14 a menção à Zona Franca de Manaus, e, portanto, não mais restringindo expressamente os incentivos à exportação da legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação às vendas para aquela área. Os citados dispositivos da Medida Provisória nº 2.037-25, de 2000, seguiram inalterados em suas sucessivas reedições, inclusive na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto 2001, a qual, por força do art. 2º da Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001, teve sua vigência prorrogada por prazo indeterminado.

21 Cumpre mencionar que até este momento a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins eram apuradas apenas no regime que posteriormente veio a ser denominado de regime de apuração cumulativa, regido basicamente pela Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, e, no tema objeto desta consulta, pelo art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

22 É neste contexto normativo que são introduzidos os regimes de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, de que tratam, respectivamente, as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, cujos regramentos interessam diretamente à consulta em apreço. Os dispositivos relevantes encontram-se reproduzidos no item 10 desta solução, e deles podem ser extraídas as seguintes **regras atinentes à Zona Franca de Manaus:**

- a) os benefícios em relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins nas operações envolvendo a Zona Franca de Manaus na sistemática de apuração não cumulativa, **não são**, como no regime cumulativo, **concedidos através do instituto jurídico da isenção, mas, sim, mediante alíquota zero.**
- b) As normas postas reconhecem, expressamente, a redução a zero da alíquota 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 (art. 5-A da Lei nº 10.637, de 2002) e sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo (assim entendidas as que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo) ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM (art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004)***
- c) A redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não está concedida em caráter geral, prevendo a legislação expressamente a aplicação de alíquotas positivas sobre o valor das receitas auferidas em determinadas operações (inciso I do § 4º do art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002; inciso I do § 5 do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, e arts. 64 e 65 da Lei nº 11.196, de 21/11/2005).

23 Este o marco legal no qual a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) balizava sua atuação até o advento do **Ato Declaratório PGFN nº 4, de 16 de novembro de 2017**, que, por força da jurisprudência pacificada no STJ e da aprovação do Parecer PGFN/CRJ/Nº 1743/2016, pelo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, conforme despacho publicado no DOU de 14 de novembro de 2016, reconheceu **a não 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.**

23.1 A mencionar o efeito vinculante do retro referido ato, nos termos dos arts. 19 e 19-A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que com a redação dada pela Lei 13.874, de 2019, são abaixo transcritos:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - matérias de que trata o art. 18;

II - tema que seja objeto de parecer, vigente e aprovado, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular; (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - tema sobre o qual exista súmula ou parecer do Advogado-Geral da União que conclua no mesmo sentido do pleito do particular; (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

V - tema fundado em dispositivo legal que tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso e tenha tido sua execução suspensa por resolução do Senado Federal, ou tema sobre o qual exista enunciado de súmula vinculante ou que tenha sido definido pelo Supremo Tribunal Federal em sentido desfavorável à Fazenda Nacional em sede de controle concentrado de constitucionalidade; (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

VI - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou (Incluída pela Lei nº 13.874, de 2019)

b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional; e (Incluída pela Lei nº 13.874, de 2019)

VII - tema que seja objeto de súmula da administração tributária federal de que trata o art. 18-A desta Lei. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Nas matérias de que trata este artigo, o Procurador da Fazenda Nacional que atuar no feito deverá, expressamente: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

I - reconhecer a procedência do pedido, quando citado para apresentar resposta, inclusive em embargos à execução fiscal e exceções de pré-executividade, hipóteses em que não haverá condenação em honorários; ou (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

II - manifestar o seu desinteresse em recorrer, quando intimado da decisão judicial. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 2º A sentença, ocorrendo a hipótese do § 1º, não se subordinará ao duplo grau de jurisdição obrigatório.

§ 3º (Revogado); (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 4º (Revogado); (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 5º (Revogado); (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 8º O parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional que examina a juridicidade de proposições normativas não se enquadra no disposto no inciso II do caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 9º A dispensa de que tratam os incisos V e VI do caput deste artigo poderá ser estendida a tema não abrangido pelo julgado, quando a ele forem aplicáveis os fundamentos determinantes extraídos do julgamento paradigma ou da jurisprudência consolidada, desde que inexistam outros fundamentos relevantes que justifiquem a impugnação em juízo. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 10. O disposto neste artigo estende-se, no que couber, aos demais meios de impugnação às decisões judiciais. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 11. O disposto neste artigo aplica-se a todas as causas em que as unidades da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional devam atuar na qualidade de representante judicial ou de autoridade coatora. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 12. Os órgãos do Poder Judiciário e as unidades da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderão, de comum acordo, realizar mutirões para análise do enquadramento de processos ou de recursos nas hipóteses previstas neste artigo e celebrar negócios processuais com fundamento no disposto no art. 190 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil). (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 13. Sem prejuízo do disposto no § 12 deste artigo, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional regulamentará a celebração de negócios jurídicos processuais em seu âmbito de atuação, inclusive na cobrança administrativa ou judicial da dívida ativa da União. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - o disposto no parecer a que se refere o inciso II do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que terá concordância com a sua aplicação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - o parecer a que se refere o inciso IV do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do disposto no art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que, quando não aprovado por despacho do Presidente da República, terá concordância com a sua aplicação pelo Ministro de Estado da Economia; ou (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas decisões, o entendimento a que estiverem vinculados, inclusive para fins de revisão de ofício do lançamento e de repetição de indébito administrativa. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

23.2 Assim, conforme expresso nos itens 13 a 15 da SC Cosit nº 75, 25 de junho de 2020¹, a RFB está vinculada à jurisprudência pacífica dos tribunais superiores quando esta for

¹ Dotada de efeito vinculante no âmbito da SERFB, conforme:

objeto de parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional e pelo Ministro de Estado (art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 1993). Esse é o caso da matéria em estudo, conforme acima detalhado.

24 Já após a publicação do Ato Declaratório PGFN nº 4, de 2017, esta RFB tem pautado sua atuação no entendimento de que o reconhecimento da não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas operações de venda de mercadoria de origem nacional destinada a pessoa jurídica sediada na ZFM, quer o vendedor esteja estabelecido dentro ou fora dela, conforme assentado na referida norma complementar, *não se aplicaria aos casos expressamente excetuados pelas normas legais vigentes e não declaradas inconstitucionais mediante controle difuso ou concentrado de constitucionalidade.*

24.1 Assim, estariam excluídas do benefício as operações com *lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos de petróleo* de que trata o art. 37 do Decreto-Lei nº 288, de 1967; as vendas de *“armas e munições, perfumes, fumo, bebidas alcoólicas e determinados automóveis de passageiros*, conforme art. 1º do Decreto-Lei nº 340, de 1967; e as hipóteses tratadas no § 4º do art. 2º, § 12 do art. 3º e art. 5º-A da Lei nº 10.637, de 2002, no § 5º do art. 2º e § 17 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, no art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, e nos arts. 64 e 65 da Lei nº Lei nº 11.196, de 2005.

25 O entendimento que neste sentido foi firmado na Solução de Consulta Cosit nº 119, de 11 de setembro de 2018, abaixo transcrita, por força do disposto nos arts. 8º e 9º da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, possui efeito vinculante no âmbito da RFB, devendo seus fundamentos serem adotados nas consultas posteriores que tenham o mesmo objeto:

22. *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).*

23. *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.*

24. *Haja vista a incontestável vigência e produção de efeitos da legislação tributária mencionada na presente consulta, não há outro caminho a esta Secretaria que a de afirmar que as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos*

Art. 8º Na solução da consulta serão observados os atos normativos, as Soluções de Consulta e de Divergência sobre a matéria consultada proferidas pela Cosit, bem como as Soluções de Consulta Interna da Cosit e os demais atos e decisões a que a legislação atribua efeito vinculante.

Art. 9º A Solução de Consulta Cosit e a Solução de Divergência, a partir da data de sua publicação, têm efeito vinculante no âmbito da RFB, respaldam o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento dotada de efeito vinculante no âmbito da SERFB

à incidência concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM fabricante ou importadora dos mesmos, destinados à industrialização ou ao consumo em referida área, não são objeto de imunidade tributária ou de não incidência dessas contribuições.

26 Passa-se ao exame dos questionamentos do consulente:

1) Sendo reduzidas a 0 (zero), as alíquotas de PIS/COFINS, nas aquisições de mercadoria nacional, em razão do Art. 2º, §1º da Lei nº 10.996/2004, e em virtude da aplicação da não-cumulatividade prevista pelo art. 3º da Lei 10.637/2002 e art.3º da Lei 10.833/2003, deverá a Consulente também reduzir a 0 (zero) as alíquotas de PIS/COFINS sobre suas receitas de vendas destinadas a empresas fora ZFM?

O art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, garante a redução a 0 (zero) das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da 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**, enquanto o seu § 1º esclarece serem consideradas de consumo na ZFM aquelas mercadorias que tenham por destinatárias as pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou **para comercialização por atacado ou a varejo**, hipótese esta em que estaria enquadrada a consulente. Logo, a princípio, as aquisições de mercadorias realizadas pela consulente de pessoas jurídicas sediadas fora da ZFM estão desoneradas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Contudo, os benefícios atinentes à ZFM têm por premissa para a sua materialidade que a mercadoria comercializada **tenha por destinação final pessoa jurídica que nela esteja sediada.**

Verifica-se que o caput do artigo 2º da Lei nº 10.996, de 2004, reduz a zero a alíquota das contribuições quando as mercadorias forem destinadas a industrialização ou consumo **dentro da ZFM**, sendo esta a condição para usufruto do benefício, não podendo o § 1º, ao definir o que seria “consumo” para os fins do incentivo, fazê-lo extrapolando os limites impostos pelo caput do artigo. Ou seja, é considerada “consumo” a venda para pessoas jurídicas que venham a comercializar a mercadoria por atacado ou varejo, **desde que dentro da ZFM**. E não poderia ser diferente tendo em vista que se trata de um incentivo objetivamente concedido para uma determinada área geográfica, no caso a ZFM.

A se reconhecer, neste ponto, por força do Ato Declaratório PGFN nº 4, de 2017, que as receitas auferidas com a revenda intrazona dos produtos alimentícios que comercializa também não sofrerão a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Ainda em relação ao questionamento da consulente, cabe esclarecer-lhe **que a revenda da mercadoria adquirida com alíquota zero, por força do benefício estabelecido no art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, para pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM caracteriza desvio de finalidade**, o que impõe ao responsável pelo desvio de destinação o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins e das penalidades cabíveis, como se a redução a zero das alíquotas das contribuições não existisse, conforme comando insculpido no art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009.

A Coordenação Geral de Tributação- Cosit, através da Solução de Consulta Interna nº 5, de 10 de abril de 2015, dotada de efeito vinculante no âmbito da RFB², já se debruçou sobre a temática, estabelecendo na sua ementa que:

Na hipótese de aquisição de mercadoria beneficiada com a redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pelo art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, cuja aplicação está condicionada ao consumo ou industrialização na ZFM da mercadoria adquirida com benefício, o desvio das mencionadas finalidades implicará responsabilização do causador do desvio pelo pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis, nos termos do art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009, independentemente do prazo decorrido entre a aquisição da mercadoria e o desvio da destinação.

Na hipótese de descumprimento das condições impostas pelo art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009, para fruição da redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que estabelece, o marco temporal para a incidência dos acréscimos legais é a data de vencimento das contribuições que seriam devidas em razão da operação, caso não houvesse a referida redução a zero das alíquotas.

Ocorrido o desvio da destinação da mercadoria, a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos para o lançamento do crédito tributário inicia-se: a) da data em que ocorrer o desvio da destinação prevista em lei, na hipótese de prévio pagamento espontâneo das contribuições pelo sujeito passivo; ou b) do primeiro dia do ano seguinte àquele em que ocorrer o desvio da destinação prevista em lei, no caso de ausência de pagamento.

Destarte, as receitas de venda da consulente para outras pessoas jurídicas estabelecidas na ZFM não estão sujeitas à incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Porém, as receitas auferidas pela consulente com a venda de suas mercadorias para outras pessoas jurídicas sediadas fora da ZFM estão sujeitas ao pagamento das contribuições na forma da legislação em vigor, sendo que a mercadoria anteriormente beneficiada com a alíquota zero (Lei nº 10.996, de 2004) oriunda de pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM e posteriormente revendida para pessoa jurídica fora da ZFM caracteriza desvio de finalidade, estando a pessoa jurídica responsável sujeita ao pagamento das contribuições que se deixou de recolher e às penalidades da legislação aplicável.

2) Em caso de resposta negativa ao questionamento anterior e, considerando que a Consulente possua a obrigatoriedade de tributar e recolher normalmente os valores de PIS/COFINS sobre suas receitas de vendas destinadas a empresas fora da ZFM, poderá também, em sua apuração, considerar, os créditos provenientes de suas aquisições de mercadorias para revenda oriundas de outros Estados ainda que seus fornecedores não tenham realizado o "destaque" de PIS/COFINS por força do art. 2º, §1º da Lei nº 10.996/2004?

² Cf. arts. 8º e 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013.

As Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, estabelecem expressamente no inciso II, do § 2º de seus art. 3º, que não dará direito a **crédito a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.**

A primeira parte do texto do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002 e da Lei n.º 10.833, de 2003 (da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição) refere-se a bens ou serviços que são objetos de uma operação ocorrida na etapa imediatamente anterior da cadeia econômica e que não foi alcançada pelo pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, ou seja, refere-se a bens ou serviços que, ao serem fornecidos por uma pessoa jurídica para outra, geram, para a primeira dessas pessoas (o fornecedor), receitas que não se sujeitam ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Como o não pagamento das contribuições abrange as hipóteses de não incidência, incidência com alíquota zero, suspensão ou isenção, esse texto legal determina que, à exceção dos insumos isentos utilizados em produtos ou prestação de serviços tributados, a aquisição dos bens ou serviços decorrentes dessas operações não gera direito à apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, independentemente da destinação dada pelo adquirente a esses bens.

Portanto, no caso presente, tratando-se de **mercadorias adquiridas com alíquota zero**, como é o caso daquelas vendidas à consulente por pessoas jurídicas sediadas fora da ZFM, não poderá ser efetivado, na sistemática da não cumulatividade, o desconto de créditos relacionados ao valor de sua aquisição quando da apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre a receita auferida na sua revenda.

A Solução de Consulta Cosit n.º 227, de 12 de maio de 2017, dotada de efeito vinculante no âmbito da RFB³, cuidou da interpretação da regra estabelecida nos dispositivos em questão, para assim concluir:

- a) ser vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a bens e serviços adquiridos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com suspensão dessas contribuições;
- b) ser vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a bens e serviços adquiridos em operações **beneficiadas com isenção** e posteriormente:
 - a) **revendidos**; ou
 - b) utilizados como insumos na elaboração de produtos ou na prestação de serviços que sejam vendidos ou prestados em operações não sujeitas ao pagamento dessas contribuições.

³ Cf. arts. 8º e 9º da IN RFB n.º 1.396, de 2013.

Logo, tratando-se da aquisição de mercadorias para a revenda, como é o caso da consulta em análise, não haverá a possibilidade de apropriação de créditos calculados sobre o valor de sua aquisição, qualquer que seja a forma de desoneração das contribuições - não incidência, incidência com alíquota zero, suspensão ou isenção, ocorrida na etapa de comercialização anterior (venda para a consulente).

Todavia, conforme ressaltado, as mercadorias adquiridas de pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM por pessoa jurídica estabelecida dentro da ZFM e que não tenham como destinação o consumo ou industrialização dentro da zona em comento sujeita a pessoa jurídica estabelecida dentro da ZFM, quando da revenda para outras pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM, ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma da legislação em vigor. Nesse caso, é possível apurar crédito com a aquisição de tais mercadorias no regime da não cumulatividade das contribuições, consoante prevê os incisos I dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

3) Ainda, sobre suas receitas de vendas de produtos com incidência de PIS/COFINS, poderá a Consulente deduzir o valor de ICMS da base de cálculo de PIS/COFINS por efeito jurisprudencial em razão de julgamento do RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706-9/PR concluído pelo Supremo Tribunal Federal através de ACÓRDÃO publicado em 15.03.2017?

Em resposta à consulente, adotam-se as considerações emanadas na Solução de Consulta Interna Cosit nº 13, de 18 e outubro de 2018⁴, a qual esclarece em relação aos efeitos da Decisão proferida pelo STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR que:

14. Todavia, o Plenário do Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, finalizado em 15.3.2017, e submetido ao rito de repercussão geral, conforme definido no Art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (antigo Código de Processo Civil), sob a relatoria da ministra Cármen Lúcia, definiu que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

15. Após a publicação do acórdão do RE nº 574.706/PR em 2.10.2017, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional opôs embargos declaratórios da decisão em foco, em 19.10.2017, nos quais requereu a modulação temporal dos efeitos da decisão e a definição de outras questões pendentes. Fica aqui o registro de que, até a presente data da edição desta solução de consulta interna, os referidos embargos de declaração apresentados pela Fazenda Nacional aguardam sua análise e julgamento pelo Supremo Tribunal Federal.

16. Em paralelo, deve ser consignado que nas matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral reconhecida, como é o caso tratado na presente consulta interna, a Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, em seu art. 19, estabelece todo um rito próprio a ser observado, para fins de vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil à decisão desfavorável. Conforme estatuído na referida lei, a vinculação automática da Secretaria da Receita Federal do Brasil ao entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, no tocante à constituição de crédito tributário e às decisões

⁴ Dotada de efeito vinculante no âmbito da SERFB, cf arts. 8º e 9º da IN RFB nº 1.396, de 2013.

administrativas sobre a matéria julgada pelo Supremo Tribunal Federal, só se formaliza após a manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Considerando que até o presente momento os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional não foram apreciados pelo Supremo Tribunal Federal, permanecem válidas as considerações acima, significando dizer que no âmbito da RFB o novo entendimento sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins firmado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, pelo Supremo Tribunal Federal, alcança de imediato apenas os contribuintes que tenham ingressado no judiciário com ação de mesmo objeto já transitada em julgado.

A íntegra da SCI Cosit nº 13, de 2018, pode ser acessada no sítio oficial da instituição (<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/>).

4) Em síntese, estando a Consulente localizada na Zona Franca de Manaus, como deverá ser realizada a apuração de PIS/COFINS sobre suas receitas de vendas de mercadorias destinadas a empresas dentro e fora da ZFM? E como deverá ser a apuração de créditos de PIS/COFINS provenientes da aquisição de mercadorias para revenda oriundas de fornecedores dentro e fora da ZFM?

Conforme art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, a solução de consulta não se presta a responder questionamentos quando formulados:

Art. 18. (...)

(...)

I - em tese, com referência a fato genérico, ou, ainda, que não identifique o dispositivo da legislação tributária e aduaneira sobre cuja aplicação haja dúvida;

(...)

XI - quando não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução, salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade competente;

(...)

XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Assim, por incorrência nos incisos supra citados do artigo 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013, declara-se a ineficácia parcial da consulta em relação a este questionamento.

27 A consulente menciona na inicial que realiza suas vendas no modelo de distribuição no mercado Estadual interno, tendo como clientes outras empresas localizadas na Zona Franca de Manaus e demais municípios do Estado do Amazonas que não estão sob a abrangência da ZFM. Contudo, a totalidade de seus clientes se encontra albergada geograficamente pela área da SUFRAMA (Área de Livre Comércio). Embora as vendas para Áreas de Livre Comércio não tenham sido objeto de questionamento específico, considera-se oportuno esclarecer-lhe que, tratando-se da revenda de produtos alimentícios, deverá ser por

ela observado nestas operações o disposto no art. 87, da IN RFB nº 1.911, de 11 de outubro de 2019, abaixo reproduzido:

*Subseção XX
Das Operações Envolvendo as ALC*

Art. 87. Estão reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização nas ALC de que tratam as Leis nº 7.965, de 22 de dezembro de 1989, nº 8.210, de 19 de julho de 1991, e nº 8.256, de 25 de novembro de 1991, o art. 11 da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, e a Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994, auferidas por pessoa jurídica estabelecida fora dessas Áreas (Lei nº 10.996, de 2004, art. 2º, § 3º, incluído pela Lei nº 11.945, de 2009, art. 24).

§ 1º O disposto no caput não se aplica às vendas de mercadorias que tenham como destinatárias pessoas jurídicas atacadistas e varejistas, sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, estabelecidas nas ALC referidas no caput (Lei nº 10.996, de 2004, art. 2º, § 4º, incluído pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 59);

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às águas, aos refrigerantes e às suas respectivas preparações compostas e às cervejas de que trata o art. 436 (Lei nº 10.996, de 2004, art. 2º, § 6º, incluído pela Lei nº 13.137, de 2015, art. 21).

27.1 Os tratamentos tributários aplicados nas operações com a ZFM e as ALCs não se confundem. Assim, as disposições acima não afastam a vedação de venda para fora da ZFM das mercadorias que tenham sido adquiridas pela consulente de pessoas jurídicas estabelecidas fora dela com o benefício da desoneração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a elas conferido sob a condição de serem destinadas à industrialização ou ao consumo na própria ZFM. A registrar, ainda, que no Estado do Amazonas, área de atuação delimitada pela consulente, apenas o Município de Tabatinga é considerado ALC, nos termos da Lei nº 7.965, de 22 de dezembro de 1989.

Conclusão

28 À vista do exposto nos fundamentos e com sua vinculação parcial à Solução de Consulta Cosit nº 75, de 2020 (itens 13 a 15), à Solução Consulta Cosit nº 119, de 2018 (itens 22 a 24), à Solução de Consulta Interna Cosit nº 5, de 2015, à Solução de Consulta Cosit nº 227, de 2017, e à Solução de Consulta Interna Cosit nº 13, 2018 (itens 14 a 16), responde-se ao consulente que nas operações de aquisição de mercadoria nacional para revenda, realizadas com fundamento no artigo 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, e no art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, por pessoa jurídica estabelecida na ZFM :

- a) apenas as vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, realizadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM e as chamadas vendas internas, em que as pessoas jurídicas vendedora e adquirente sejam sediadas na ZFM, são equiparadas à exportação brasileira para o estrangeiro e fazem jus à desoneração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins;

-
- b) inexistente hipótese de extensão para fora da ZFM da redução a zero da alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidente nas vendas de mercadoria nacional destinadas à industrialização ou ao consumo dentro da área de exceção;
- c) a desoneração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não alcança i) a venda de mercadoria por empresa sediada na ZFM a outras regiões do país; (ii) operação envolvendo pessoa física (vendedor ou adquirente); (iii) venda de mercadoria que não tenha origem nacional; e (iv) receita decorrente de serviços (e não venda de mercadorias) prestados a empresas sediadas na ZFM;
- d) na hipótese de aquisição de mercadoria beneficiada com a redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pelo art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, cuja aplicação está condicionada ao consumo ou industrialização na ZFM da mercadoria adquirida de pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, o desvio das mencionadas finalidades implicará responsabilização do causador do desvio pelo pagamento das contribuições e das penalidades cabíveis, nos termos do art. 22 da Lei nº 11.945, de 2009, independentemente do prazo decorrido entre a aquisição da mercadoria e o desvio da destinação;
- e) não há direito a crédito na aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pelas contribuições. Na aquisição de mercadorias para a revenda inexistirá, portanto, a possibilidade de apropriação de créditos calculados sobre o valor de sua aquisição, qualquer que seja a forma de desoneração das contribuições - não incidência, incidência com alíquota zero, suspensão ou isenção, ocorrida na etapa de comercialização anterior (venda para o adquirente);
- f) As mercadorias adquiridas de pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM por pessoa jurídica estabelecida dentro da ZFM e que não tenham como destinação o consumo ou industrialização dentro da zona em comento sujeita a pessoa jurídica estabelecida dentro da ZFM, quando da revenda para outras pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM, ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma da legislação em vigor. Nesse caso, é possível apurar crédito com a aquisição de tais mercadorias no regime da não cumulatividade das contribuições, consoante prevê os incisos I dos arts. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;
- g) A vinculação automática da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil ao entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, sob o rito da repercussão geral, só se formaliza no tocante à constituição de crédito tributário e às decisões administrativas sobre a matéria julgada após a manifestação da

Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Estando os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional pendentes de julgamento pelo Plenário do STF, o novo entendimento sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins firmado pela E. Corte no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706/PR, alcança, de imediato, apenas os contribuintes que tenham ingressado no judiciário com ação de mesmo objeto já transitada em julgado; e

- h) É ineficaz o questionamento formulado de forma genérica, que não descrever, completa e exatamente, a hipótese a que se referir ou que denote a busca de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

Assinado Digitalmente

LAURA ALVES PEREIRA MOREIRA CEZAR
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Assinado Digitalmente

KEYNES INES MARINHO ROBERT SUGAYA
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. À consideração do Coordenador da Cotri.

Assinado Digitalmente

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit07

Assinado Digitalmente

RAUL KLEBER GOMES DE SOUZA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Direi

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

Assinado Digitalmente

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

Ordem de Intimação

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-Geral da Cosit