



Receita Federal

Coordenação-Geral de Tributação

PROCESSO	00000.000000/0000-00
SOLUÇÃO DE CONSULTA	186 – COSIT
DATA	24 de junho de 2024
INTERESSADO	CLICAR PARA INSERIR O NOME
CNPJ/CPF	00.000-00000/0000-00

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

CUMULATIVIDADE. ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. VENDAS INTERNAS. REVENDA DE MERCADORIAS PARA PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS.

As 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, realizadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM e as chamadas vendas internas, em que as pessoas jurídicas vendedoras e as pessoas jurídicas ou físicas adquirentes sejam sediadas na ZFM, são equiparadas à exportação brasileira para o estrangeiro e não estão sujeitas à incidência da Cofins.

Dispositivos Legais: Decreto-Lei nº 288, de 1967, art. 4º; MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14; Lei nº 10.522, de 2002, arts. 19 e 19-A; Lei nº 10.833, de 2003, art. 10; 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; Parecer SEI nº 2843/2023/MF, aprovado pelo Despacho nº 294/2023/PGFN-MF.

RELATÓRIO

A pessoa jurídica acima identificada dirige-se a esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil – RFB – para formular consulta sobre dispositivo da legislação tributária acerca da incidência da Cofins sobre a receita de venda de mercadorias na Zona Franca de Manaus - ZFM.

2. Informa ser domiciliada na ZFM, ser optante pelo lucro presumido e operar no ramo de comercialização varejista do vestuário, acessórios e calçados.

3. Diz adquirir mercadorias de outras unidades da federação para revendê-las, especialmente para consumidor (pessoa física) residente na ZFM.

4. Considerando que as aquisições das mercadorias estão ligadas diretamente à sua atividade comercial, indaga sobre a possibilidade da interpretação extensiva sobre a isenção da incidência da Cofins, com base no art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967.

5. Em seguida, apresenta os seguintes argumentos como fundamentação legal da consulta:

5.1 o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, estabeleceu uma equivalência entre as destinações de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na ZFM àquelas destinadas ao exterior;

5.2 entende que, nessas condições, qualquer mercadoria remetida à ZFM equipara-se a uma exportação brasileira ao estrangeiro;

5.3 o referido art. 4º foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, permitindo inferir que a regra de isenção prevista na legislação infraconstitucional, segundo decisão do TRF4, que transcreve, tem hoje status de imunidade, por força do art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, combinado com o art. 4º do Decreto-Lei nº 188, de 1967, e o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;

5.4 afirma que a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça - STJ é pacífica no sentido de que a venda de mercadorias para empresas situadas na ZFM equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, segundo interpretação do Decreto-Lei nº 288, de 1967, não incidindo a Cofins sobre as respectivas receitas, sendo irrelevante a venda ser realizada para pessoas físicas ou jurídicas;

5.5 reproduz, então, algumas decisões do STJ nesse sentido.

6. Em seguida, apresenta seu questionamento:

Diante dos fatos e fundamentos acima expostos, indaga-se:

1) a possibilidade da interpretação extensiva do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 no que tange a não incidência da COFINS sobre a receita de venda de mercadorias na Zona Franca de Manaus.

FUNDAMENTOS

7. 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.

8. No âmbito da RFB, o processo de consulta tem o seu disciplinamento regido pela Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, 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, ressalvado, claro, quando da situação ainda não ocorrida – neste caso, o contribuinte deverá demonstrar vinculação com o fato, bem como a efetiva possibilidade de sua ocorrência e o reflexo de específico dispositivo legal sobre ele.

9. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas 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 do que foi relatado.

10. Feitas estas ressalvas, e considerando que os requisitos formais da consulta estão de acordo com o disposto na Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021, passa-se, assim, à análise da questão formulada pela consulente.

11. Por meio da presente consulta, a interessada busca esclarecimentos acerca da incidência da Cofins sobre a receita decorrente da operação de venda de mercadorias para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada na ZFM.

12. Em sua exposição, a consulente afirma ser optante pelo lucro presumido. Assim, importa mencionar que, não obstante a regra geral de apuração da Cofins ser o regime não cumulativo, a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu o regime de apuração não cumulativo para essa contribuição, determina, em seu art. 10, inciso II, que as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido permanecem sujeitas às normas vigentes anteriormente (regime cumulativo de apuração).

Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:

(...)

II - as pessoas jurídicas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado;

13. A 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.

14. 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)

15. 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.

16. 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)

17. 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.

18. 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.

19. 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.

20. 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;

21. 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”** .

22. 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.

23. 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 1998, e, no tema objeto desta consulta, pelo art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

24. 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 de novembro de 2005).

25. Este o marco legal no qual a 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.**

25.1 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 inexista outro fundamento relevante que justifique 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)

25.2 Assim, conforme expresso nos itens 13 a 15 da Solução de Consulta Cosit nº 75, 25 de junho de 2020¹, a RFB está vinculada à jurisprudência pacífica dos tribunais superiores quando esta for objeto de parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional e pelo Ministro de

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

IN RFB nº 2.058, de 2013

Art. 33. As soluções de consulta proferidas pela Cosit, a partir da data de sua publicação:

I - têm efeito vinculante no âmbito da RFB; e

II - respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consultante, desde que se enquadre na hipótese por elas abrangida, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização.

Estado (art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 1993). Esse é o caso da matéria em estudo, conforme acima detalhado.

26. 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*.

26.1 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.

27. 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 no art. 33 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, 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 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.

28. Assim, no que se refere ao regime de apuração cumulativo da contribuição em análise, as receitas de venda de **mercadorias nacionais destinadas ao consumo ou à industrialização na ZFM e a pessoas jurídicas ali sediadas** são isentas da Cofins, **ainda que a pessoa jurídica vendedora também esteja sediada na mesma localidade (venda interna).**

29. No caso concreto desta Solução de Consulta, a interessada diz atuar no ramo de comercialização varejista do vestuário, acessórios e calçados, adquirir mercadorias de outras unidades da federação e revendê-las, especialmente, para consumidor (pessoa física) residente na ZFM, e questiona sobre a aplicação do art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, relativamente à não incidência da Cofins sobre a receita de venda de mercadorias na ZFM.

30. Quanto às vendas no âmbito da ZFM envolvendo pessoas físicas, esta Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil encontra-se vinculada ao Parecer SEI nº 2843/2023/MF, aprovado pelo Despacho nº 294/2023/PGFN-MF, que inclui na lista de dispensa de contestação e de recursos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional os seguintes temas:

a) REINTEGRA e vendas à Zona Franca de Manaus (ZFM) e às Áreas de Livre Comércio (ALC) de Boa Vista (RR) e de Bonfim (RR)

Resumo: O STJ tem posicionamento sumulado no sentido de que as vendas à ZFM estão alcançadas pelo REINTEGRA. Súmula 640 STJ: O benefício fiscal que trata do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (REINTEGRA) alcança as operações de venda de mercadorias de origem nacional para a Zona Franca de Manaus, para consumo, industrialização ou reexportação para o estrangeiro. Quanto às demais ALC, o STJ entende ser necessária a análise da legislação que rege cada uma delas. No REsp 1861806/SC, o STJ procedeu à análise dos normativos que regem cada ALC, concluindo que somente as vendas à ALC de Boa Vista (RR) e à ALC de Bonfim (RR) são equiparadas a uma exportação. Portanto, somente as vendas à ALC de Boa Vista (RR) e à ALC de Bonfim (RR) estão alcançadas pelo REINTEGRA.

Precedentes: REsp 1861806/SC, AgInt no REsp 1947412/RS, AgInt no REsp 1945976/SC, AgInt no REsp 1917160/SC e AgInt no REsp 1898953/SC, AgInt no REsp n. 1.867.720/PR, AgInt no REsp n. 1.893.713/PR.

b) PIS/COFINS. Vendas envolvendo pessoas físicas na Zona Franca de Manaus (ZFM)

Resumo: Encontra-se pacificada no âmbito das duas turmas de direito público do STJ a não incidência do PIS/COFINS em operações envolvendo pessoa física em vendas de mercadorias destinadas à ZFM.

Precedentes: AgInt no REsp 1744673/AM, AgInt nos EDcl no AgInt no AREsp 1701883/AM, AgInt no AREsp 1601738/AM e AgInt no REsp 1881153/AM.

c) Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta (CPRB) em vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM)

Resumo: O STJ considerou que a previsão constante no art. 9º, II, da Lei nº 12.546, de 2011 c/c com o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, estabelece a não incidência da CPRB nas vendas destinadas à Zona Franca de Manaus.

Precedentes: AgInt no REsp 1920255/RS, AgInt no REsp n. 1.736.363/PR, REsp 1579967/RS, REsp 1781370, REsp 1748332.

(sublinhou-se)

31. De acordo com várias decisões do Superior Tribunal de Justiça, o benefício fiscal conferido à Zona Franca de Manaus alcança as operações realizadas no âmbito dessa região, não havendo distinção quanto às vendas realizadas a pessoas físicas ou jurídicas.

32. Conclui-se, assim, que as 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 ZFM, realizadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM e as chamadas vendas internas, em que as pessoas jurídicas vendedoras e as pessoas jurídicas ou físicas adquirentes, sejam sediadas na ZFM, são equiparadas à exportação brasileira para o estrangeiro e não estão sujeitas à incidência da Cofins.

CONCLUSÃO

33. Com base no exposto e na legislação citada, proponho que a presente consulta seja solucionada informando à consulente que as 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, realizadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM e as chamadas vendas internas, em que as pessoas jurídicas vendedoras e as pessoas jurídicas ou físicas adquirentes sejam sediadas na ZFM, são equiparadas à exportação brasileira para o estrangeiro e não estão sujeitas à incidência da Cofins.

Assinatura digital

CARLOS EDUARDO DE CARVALHO ROMÃO
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

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

Assinatura digital

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

ORDEM DE INTIMAÇÃO

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 2021. Dê-se ciência à consulente.

Assinatura digital

RODRIGO AUGUSTO VERLY DE OLIVEIRA
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador-Geral da Cosit