RECURSO ESPECIAL Nº 2.046.889 - AM (2023/0006740-3)

RELATOR	**:**	**MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	NT INDUSTRIA E COMERCIO DE PANIFICACAO LTDA E FILIAL(IS)
ADVOGADOS	:	IVSON COÊLHO - AM000550A BRUNO SENA PEREIRA - AM009555 ANNA PAULA GONÇALVES COLARES - AM010295

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. PIS E COFINS IMPORTAÇÃO. MERCADORIA DESTINADA À ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPETRAÇÃO EXTENSIVA DO ART. 4º DO DECRETO-LEI N. 288/1967. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. PIS E COFINS FATURAMENTO. RECEITA AUFERIDA NAS VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS EQUIPARADAS À EXPORTAÇÃO. HIPÓTESE DISTINTA. GATT. CLÁUSULA DO TRATAMENTO NACIONAL. TRIBUTO INCIDENTE NA IMPORTAÇÃO NÃO SUJEITO À REGRA DO ACORDO INTERNACIONAL.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança impetrado com a finalidade de afastar a incidência do PIS e da COFINS importação nas aquisições feitas de países signatários do Acordo Geral Sobre Tarifas Aduaneiras – GATT. O Tribunal recorrido manteve a sentença de concessão da segurança.

II - Inexistência da alegada violação do art. 1.022 do CPC, tendo em vista que os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional não indicaram a omissão no acórdão proferido pelo Tribunal de origem, mas apenas reiteraram a tese de defesa, com o intuito de ver reapreciada a questão.

III - É inconcebível, por meio da interpretação dos art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, a equiparação de importação de mercadoria do estrangeiro à entrada de mercadoria nacional na Zona Franca de Manaus, tratada fictamente como exportação. Evidente ofensa ao dispositivo mencionado, bem como ao art. 111, II, do CTN.

IV - Sob a perspectiva do Acordo Geral de Tarifas e Comércio – GATT, o princípio do tratamento nacional previsto no art. III impõe tratamento igualitário aos produtos nacionais e importados, com o intuito de evitar discriminações decorrentes da imposição de impostos ou outros tributos sobre o produto importado. Em se tratando da incidência de PIS e COFINS importação, situação distinta da tributação interna, não fica configurado o desrespeito ao princípio. Nesse sentido: AgInt nos EDcl no REsp n. 1.860.343/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 16/8/2022, DJe de

24/8/2022; AgInt no AgInt no REsp n. 1.896.232/MG, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 20/6/2022, DJe de 23/6/2022.

V - Recurso especial parcialmente provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator." Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 21 de março de 2023(Data do Julgamento)

MINISTRO FRANCISCO FALCÃO
Relator

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 2046889 - AM (2023/0006740-3)

RELATOR	**:**	**MINISTRO FRANCISCO FALCÃO**
RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	NT INDUSTRIA E COMERCIO DE PANIFICACAO LTDA E FILIAL(IS)
ADVOGADOS	:	IVSON COÊLHO - AM000550A BRUNO SENA PEREIRA - AM009555 ANNA PAULA GONÇALVES COLARES - AM010295

EMENTA

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. PIS E COFINS IMPORTAÇÃO. MERCADORIA DESTINADA À ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE INTERPETRAÇÃO EXTENSIVA DO ART. 4º DO DECRETO-LEI N. 288/1967. JURISPRUDÊNCIA DO STJ. PIS E COFINS FATURAMENTO. RECEITA AUFERIDA NAS VENDAS À ZONA FRANCA DE MANAUS EQUIPARADAS À EXPORTAÇÃO. HIPÓTESE DISTINTA. GATT. CLÁUSULA DO TRATAMENTO NACIONAL. TRIBUTO INCIDENTE NA IMPORTAÇÃO NÃO SUJEITO À REGRA DO ACORDO INTERNACIONAL.

I - Na origem, trata-se de mandado de segurança impetrado com a finalidade de afastar a incidência do PIS e da COFINS importação nas aquisições feitas de países signatários do Acordo Geral Sobre Tarifas Aduaneiras – GATT. O Tribunal recorrido manteve a sentença de concessão da segurança.

II - Inexistência da alegada violação do art. 1.022 do CPC, tendo em vista que os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional não indicaram a omissão no acórdão proferido pelo Tribunal de origem, mas apenas reiteraram a tese de defesa, com o intuito de ver reapreciada a questão.

III - É inconcebível, por meio da interpretação dos art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, a equiparação de importação de mercadoria do estrangeiro à entrada de mercadoria nacional na Zona Franca de Manaus, tratada fictamente como exportação. Evidente ofensa ao dispositivo mencionado, bem como ao art. 111, II, do CTN.

IV - Sob a perspectiva do Acordo Geral de Tarifas e Comércio – GATT, o princípio do tratamento nacional previsto no art. III impõe tratamento igualitário aos produtos nacionais e importados, com o intuito de evitar discriminações decorrentes da imposição de impostos ou outros tributos sobre o produto importado. Em se tratando da incidência de PIS e COFINS importação, situação distinta da tributação interna, não fica configurado o desrespeito ao princípio. Nesse sentido: AgInt nos EDcl no REsp n. 1.860.343/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 16/8/2022, DJe de 24/8/2022; AgInt no AgInt no REsp n. 1.896.232/MG, relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 20/6/2022, DJe de 23/6/2022.

V - Recurso especial parcialmente provido.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial fundado no art. 105, III, *a*, da Constituição Federal, que visa reformar acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região.

O caso tem origem em mandado de segurança impetrado com a finalidade de afastar a incidência do PIS e da COFINS importação nas aquisições feitas de países signatários do Acordo Geral Sobre Tarifas Aduaneiras – GATT de bens destinados ao uso e consumo dentro da Zona Franca de Manaus.

Em síntese, relata a contribuinte, ora recorrida, que realiza compra de bens para revenda dentro da Zona Franca de Manaus. Defende que a exigência do PIS e da COFINS importação estaria em descompasso com o regime jurídico inerente à Zona Franca de Manaus, como também ao GATT.

A sentença proferida pelo Juízo de origem foi pela concessão da segurança, sendo declarada a inexistência da relação jurídico-tributária, afastando-se a incidência do PIS e da COFINS importação nas aquisições e vendas de bens de países signatários do

GATT.

A Fazenda Nacional interpôs recurso de apelação contra a sentença, alegando que o art. 4º do Decreto-lei n. 288/1967 não alcançou a hipótese em que o contribuinte, sediado na Zona Franca de Manaus, promove a importação de mercadoria estrangeria. Ou seja, a remessa de mercadorias de origem não nacional para pessoas jurídicas sediadas na região não teria sido equiparada às exportações de produtos brasileiros para o exterior.

Outrossim, alegou a Fazenda Nacional que, com relação à importação de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, o art. 3º do Decreto – Lei n. 288/1967 prevê, salvo exceções, somente a isenção dos impostos de importação e de produtos industrializados. Como regra geral, portanto, os demais tributos, dentre eles o PIS e a COFINS importação, são cobrados normalmente.

Por fim, a Fazenda Nacional defendeu que não haveria violação dos princípios do tratamento nacional e da isonomia, uma vez que não há discriminação tributária interna entre o produto importado e o produto nacional, situação prevista no GATT.

O Tribunal Regional Federal da 1ª Região negou provimento à apelação da Fazenda Nacional por meio de acórdão assim ementado:

> TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. SENTENÇA SOB CPC/2015. PIS E COFINS IMPORTAÇÃO. PAÍSES SIGNATÁRIOS DO GATT/1947. EMPRESA SEDIADA NA ZONA FRANCA DE MANAUS. ART. 40 DO ADCT. DECRETO-LEI Nº 288/67. ART.149, §2º, I, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ART. III, 2 E 4, DO GATT/1947.
>
> 1. Nos termos do § 1º, do art. 14, da Lei 12.016/2009 "concedida a segurança, a sentença estará sujeita obrigatoriamente ao duplo grau de jurisdição".
>
> 2. Nas ações ajuizadas após 9.6.2005, aplica-se a prescrição quinquenal (RE 566.621).
>
> 3. As operações com mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação para efeitos fiscais, conforme disposto no art. 4º do Decreto-Lei 288/1967, sendo, portanto, isentas da contribuição ao PIS e à COFINS.
>
> 4. De acordo com o artigo III, 2 e 4, do GATT/1947, quando há importação de produtos de países signatários do GATT por empresas sediadas na Zona Franca de Manaus – ZFM, para comercialização interna, não se pode sujeitar tais produtos a tratamento fiscal menos favorável do aquele concedido, direta ou indiretamente, sobre os produtos nacionais similares.
>
> 5. Por simetria de tratamento, se não incide a contribuição do PIS e da COFINS na receita proveniente das operações de exportação de bens nacionais para a Zona Franca de Manaus, conforme o contido no art. 149, §2º, I, CF/88, não se pode exigir a contribuição na

importação de bens estrangeiros de países signatários do GATT para comercialização interna na Zona Franca de Manaus- ZFM, inclusive quando se tratar de importação de bens para incorporação de ativos fixos/imobilizados.

6. Portanto, em face de autorização constitucional, a simetria de tratamento não implica violação ao princípio da isonomia, tampouco ofensa ao art. 150, §6º da CF ao art. 111 do CTN ou ao art.176 e 177 do CTN.

7. Apelação da Fazenda Nacional e remessa oficial não providas.

Os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional foram rejeitados.

Em recurso especial, a Fazenda Nacional pleiteou a anulação do acórdão recorrido sob a alegação de que teria ocorrido violação do art. 1.022, II, do CPC/2015. Quanto ao mérito, alegou ofensa aos art. 3º do GATT; art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967; art. 3º do Decreto-Lei n. 37/1966, art. 9º da Lei n. 10.925/2004, art. 3º, I e II, da Lei n. 10.864/2004, arts. 97 e 111 do CTN ; e arts. 40 e 92 do ADCT.

É o relatório.

VOTO

Inicialmente, no que diz respeito à alegada violação do art. 1.022 do CPC, entendo pela sua não ocorrência, uma vez que os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional não indicaram a omissão no acórdão proferido pelo Tribunal de origem, mas apenas reiteraram a tese de defesa, com o intuito de ver reapreciada a matéria.

Por outro lado, quanto ao mérito, com razão a Fazenda Nacional.

O caso presente envolve a discussão acerca da incidência de **PIS e COFINS na importação** de bens do estrangeiro para uso na Zona Franca de Manaus.

As receitas auferidas com a exportação de mercadorias ao exterior são isentas do PIS e da COFINS faturamento, nos termos do art. 14, II e § 1º, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001. Com fundamento no art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, o Superior

Tribunal de Justiça sedimentou o entendimento no sentido de que a venda de mercadoria destinada à Zona Franca de Manaus (e também aquela dentro da área) equivale à exportação de produto nacional para o exterior, não incidindo sobre tais receitas o PIS e a COFINS (AgInt no AREsp n. 1.601.738/AM, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 11/5/2020, DJe 14/5/2020; AgInt nos EDcl no AgInt no AREsp n. 1.701.883/AM, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 7/6/2021, DJe 1º/7/2021).

Entretanto, o PIS e a COFINS importação são contribuições instituídas por meio da Lei n. 10.864/04, cujo fato gerador é distinto do PIS e da COFINS incidentes sobre o faturamento. Trata-se de contribuições devidas pelo importador de produtos e serviços do exterior, de modo que não há que se falar em equiparação à exportação para fins de isenção.

A Zona Franca de Manaus, prevista no Decreto-Lei n. 288/1967, constitui-se como uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais. Com o advento da Constituição Federal de 1.988, o art. 40 do ADCT dispôs sobre a manutenção da Zona Franca de Manaus com suas características de área livre de comércio. Contudo, o dispositivo não discrimina quais seriam os incentivos fiscais aplicáveis à região, cabendo à legislação infraconstitucional a regulamentação da matéria.

Acerca dos critérios tributários para fins de benefícios fiscais na Zona Franca de Manaus, especificamente sobre a importação de mercadoria do estrangeiro, o Decreto – Lei n. 288/1967 assim dispõe:

> Art 3º A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação, e sôbre produtos industrializados.

Como visto, o Decreto-Lei n. 288/1967 estipula isenção ao **imposto de importação e ao imposto sobre produtos industrializados** incidentes na entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca de Manaus. Trata-se de previsão específica, que evidentemente não alcança todo e qualquer tributo incidente na importação de mercadoria estrangeira destinada à área de livre comércio. Em outras palavras, o art. 3º do Decreto-Lei n. 288/1967 não isenta o importador sediado na Zona Franca de Manaus do pagamento do PIS e da COFINS importação.

O Decreto-Lei n. 288/1967 também confere, em seu art. 4º, tratamento tributário diferenciado à destinação de mercadoria de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, nos seguintes termos:

> 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.

O dispositivo acima transcrito refere-se à equiparação da entrada de mercadoria nacional na Zona Franca de Manaus como se fosse uma exportação ao estrangeiro, beneficiando a operação com os mesmos incentivos fiscais concedidos às exportações promovidas pelo Brasil a outros países.

Nota-se que o Decreto-Lei n. 288/1967 é bastante claro com relação aos benefícios fiscais instituídos, os quais não abrangem a isenção às citadas contribuições na importação, que são devidas pelos importadores de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus.

Outrossim, não parece fazer sentido interpretação do art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, que trata sobre equiparação à exportação da destinação de mercadoria nacional à Zona Franca de Manaus, na situação em que ocorre a importação de produto de origem estrangeira. É inconcebível, da leitura dos dispositivos transcritos, a equiparação de uma

importação de mercadoria do estrangeiro à entrada de mercadoria nacional na região, tratada como exportação, de modo que tal interpretação configura evidente violação do art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967.

Aliás, qualquer interpretação dos arts. 3º e 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, com o intuito de alargar a isenção a tributos outros e a situações distintas, configurará ofensa ao art. 111, II, do Código Tributário Nacional.

Por fim, analisando o caso sob a perspectiva do Acordo Geral de Tarifas e Comércio – GATT, entendo que não se verifica violação dos princípios do tratamento nacional e da isonomia na exigência de PIS e COFINS importação.

O princípio do tratamento nacional previsto no art. III do GATT impõe tratamento igualitário aos produtos nacionais e importador, com o intuito de evitar discriminações decorrentes da imposição de impostos ou outros tributos internos sobre o produto importado. Em se tratando da incidência de PIS e COFINS importação, situação distinta da tributação interna, não fica configurado o desrespeito ao princípio. Sobre o assunto, o Superior Tribunal de Justiça dispõe:

> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. PRINCÍPIO DA COLEGIALIDADE. OFENSA. INEXISTÊNCIA. COFINS-IMPORTAÇÃO. ADICIONAL DE ALÍQUOTA. AERONAVES. LEGALIDADE. GATT. CLÁUSULA DE OBRIGAÇÃO DE TRATAMENTO NACIONAL. INAPLICABILIDADE.
>
> 1. A possibilidade de recurso contra decisão monocrática afasta a alegação de violação do princípio da colegialidade.
>
> 2. Esta Corte possui entendimento de que o adicional de 1% da alíquota de Cofins-Importação, previsto no § 21 do art. 8º da Lei n. 10.865/2004, acrescentou um ponto percentual sobre todas as alíquotas da Cofins-Importação de que trata o referido dispositivo legal, bem como que a cláusula de Obrigação de Tratamento Nacional prevista no GATT não abrange a referida contribuição.
>
> 3. Agravo interno a que se nega provimento.
>
> (AgInt nos EDcl no REsp n. 1.860.343/SP, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 16/8/2022, DJe de 24/8/2022.)

> TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. JULGAMENTO MONOCRÁTICO DO RESP. ENTENDIMENTO DOMINANTE. POSSIBILIDADE. COFINS-IMPORTAÇÃO. IMPORTAÇÃO DE AERONAVES (POSIÇÃO 88.02 DA NCM). ALÍQUOTA DE 1%. LEGALIDADE. CLÁUSULA DE TRATAMENTO NACIONAL. GATT. INAPLICABILIDADE.
>
> 1. O provimento monocrático do recurso especial tem suporte na Súmula 568/STJ, a

qual dispõe que "O relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema" (Corte Especial, DJe 17/3/2016). Além disso, a possibilidade de interposição de recurso ao órgão colegiado afasta eventual ofensa ao princípio da colegialidade.

2. Entende o STJ que não há incompatibilidade entre o "adicional de alíquota" previsto no § 21 do artigo 8º da Lei 10.865/2004 (redação dada pela Lei 12.844/2013) e a previsão legal de "alíquota zero" para a COFINS-Importação incidente sobre a importação de aeronaves classificadas na posição 88.02 da NCM.

3. "A Cláusula de Obrigação de Tratamento Nacional não abrange a COFINS-Importação" (REsp n. 1.926.749/MG, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 19/11/2021).

4. Agravo interno não provido.

(AgInt no AgInt no REsp n. 1.896.232/MG, Relator Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, julgado em 20/6/2022, DJe de 23/6/2022.)

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial, reconhecendo a incidência do PIS e da COFINS importação nas aquisições feitas de países signatários do GATT para uso e consumo dentro da Zona Franca de Manaus.

É o voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
SEGUNDA TURMA

Número Registro: 2023/0006740-3 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 2.046.889 / AM**

Número Origem: 10132935720204013200

EM MESA JULGADO: 21/03/2023

Relator
Exmo. Sr. Ministro **FRANCISCO FALCÃO**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. ELTON GHERSEL

Secretária
Bela. VALÉRIA ALVIM DUSI

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	NT INDUSTRIA E COMERCIO DE PANIFICACAO LTDA E FILIAL(IS)
ADVOGADOS	:	IVSON COÊLHO - AM000550A
		BRUNO SENA PEREIRA - AM009555
		ANNA PAULA GONÇALVES COLARES - AM010295

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Contribuições - Contribuições Sociais - PIS - Importação

CERTIDÃO

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

"A Turma, por unanimidade, deu parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator."

Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Assusete Magalhães votaram com o Sr. Ministro Relator.