

RECURSO ESPECIAL Nº 1.679.681 - SC (2017/0144936-8)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : WANKE S/A
ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI - SC003210

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. OMISSÃO. AUSÊNCIA DE VÍCIOS. MERCADORIA DESTINADA À ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. CONTRIBUINTE ENQUADRADO NESSA SITUAÇÃO. EXTENSÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DO "REINTEGRA". POSSIBILIDADE. MAJORAÇÃO DOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. ART. 85, § 11, DO CPC/15. CABIMENTO.

I – Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

II – A fundamentação adotada no acórdão é suficiente para respaldar a conclusão alcançada, pelo que ausente pressuposto a ensejar a oposição de embargos de declaração, nos termos do art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015.

III – A venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o exterior, para efeitos fiscais, nos termos do Decreto-lei n. 288/67. Por conseguinte, o contribuinte enquadrado nessas condições faz jus ao benefício fiscal instituído pelo programa REINTEGRA.

IV – Preenchidos os requisitos legais exigidos, impõe-se a majoração dos honorários anteriormente fixados em 10% sobre o valor da causa para 12% (doze por cento).

V – Recurso especial improvido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo o julgamento, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Gurgel de Faria e Benedito Gonçalves(voto-vista), negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Sérgio Kukina votaram com a Sra. Ministra Relatora.

Brasília (DF), 19 de fevereiro de 2019 (Data do Julgamento)

Superior Tribunal de Justiça

MINISTRA REGINA HELENA COSTA

Relatora



Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.679.681 - SC (2017/0144936-8)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : WANKE S/A

ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI - SC003210

RELATÓRIO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (Relatora):

Trata-se de Recurso Especial interposto pela **FAZENDA NACIONAL**, contra acórdão prolatado, por unanimidade, pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em julgamento de apelações, assim ementado (fl. 190e):

TRIBUTÁRIO. REINTEGRA. RECEITAS DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS E ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. JUROS COMPENSATÓRIOS EQUIVALENTES À TAXA SELIC. DESDE QUANDO SE APLICAM.

1. O art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, recepcionado expressamente pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e o art. 475 do Decreto nº 4.543/02 equipararam, para efeitos fiscais, as vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus - ZFM e as Áreas de Livre Comércio - ALC às operações de exportação de mercadorias para o exterior.

2. Tais receitas, por serem equiparadas às receitas de exportação, devem compor a base de cálculo do REINTEGRA, incentivo fiscal instituído para desonerar o exportador produtor de bens manufaturados.

3. É devida a aplicação de juros compensatórios equivalentes à taxa SELIC aos créditos de Reintegra por receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus, desde a data em que apurados pelo titular do direito.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados (fls. 212/215e).

Com amparo no art. 105, III, a, da Constituição da República, a Recorrente aponta ofensa a dispositivos legais, alegando, em síntese, que:

I – Art. 1.022 combinado com art. 489, IV e 1.025, do CPC/15 –

Superior Tribunal de Justiça

as omissões apontadas nos embargos declaratórios não foram examinadas, em especial quanto às circunstâncias e fatos então aventados, em cotejo com a legislação enfocada; e

II – Arts. 111 do CTN, 150, § 6º da Constituição da República e 40 do ADCT - "O REINTEGRA espécie de subvenção governamental para o setor exportador. Como o próprio nome diz, são créditos, concedidos por lei, cujo objetivo é beneficiar certo setor da economia, caracterizando-se assim como benefício fiscal. Em outras palavras, como o REINTEGRA é pago pela Fazenda Nacional ou compensado com o tributo devido, reduzindo ingressos no Tesouro, evidencia tratar-se de receita decorrente de benefício. A pretensão da parte autora de extensão automática do benefício fiscal veiculado pelo REINTEGRA para as receitas oriundas de vendas efetivadas para a Zona Franca de Manaus, viola, inquestionavelmente os artigos 150 § 6º da Constituição Federal, o art. 40 do ADCT, bem como o artigo 111 do CTN" (fls. 236/237e).

Com contrarrazões (fls. 248/263e), o recurso foi admitido (fl. 286e).

É o relatório.

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.679.681 - SC (2017/0144936-8)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : WANKE S/A

ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI - SC003210

VOTO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA (Relatora):

Por primeiro, consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Assim sendo, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

No caso, não verifico omissão acerca de questão essencial ao deslinde da controvérsia e oportunamente suscitada, tampouco de outro vício a impor a revisão do julgado.

Consoante o art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, cabe a oposição de embargos de declaração para: *i)* esclarecer obscuridade ou eliminar contradição; *ii)* suprir omissão de ponto ou questão sobre o qual devia se pronunciar o juiz de ofício ou a requerimento; e, *iii)* corrigir erro material.

A omissão, definida expressamente pela lei, ocorre na hipótese de a decisão deixar de se manifestar sobre tese firmada em julgamento de casos repetitivos ou em incidente de assunção de competência aplicável ao caso sob julgamento.

O Código de Processo Civil considera, ainda, omissa, a decisão que incorra em qualquer uma das condutas descritas em seu art. 489, § 1º, no sentido de não se considerar fundamentada a decisão que: *i)* se limita à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida; *ii)* emprega conceitos jurídicos indeterminados; *iii)* invoca motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão; *iv)* não enfrenta todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador; *v)* invoca precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos

determinantes, nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos; e, vi) deixa de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

Sobreleva notar que o inciso IV do art. 489 do Código de Processo Civil de 2015 impõe a necessidade de enfrentamento, pelo julgador, dos argumentos que possuam aptidão, em tese, para infirmar a fundamentação do julgado embargado. Esposando tal entendimento, o precedente da Primeira Seção desta Corte:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decísium.

5. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Ministra DIVA MALERBI -

Superior Tribunal de Justiça

DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO -,
PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/06/2016, DJe 15/06/2016).

E depreende-se da leitura do acórdão integrativo que a controvérsia foi examinada de forma satisfatória, mediante apreciação da disciplina normativa e cotejo ao firme posicionamento jurisprudencial aplicável ao caso.

O procedimento encontra amparo em reiteradas decisões no âmbito desta Corte Superior, de cujo teor merece destaque a rejeição dos embargos declaratórios uma vez ausentes os vícios do art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015 (v.g. Corte Especial, EDcl no AgRg nos EREsp 1.431.157/PB, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJe de 29.06.2016; 1ª Turma, EDcl no AgRg no AgRg no REsp 1.1041.181/SP, Rel. Min. Napoleão Nunes, DJe de 29.06.2016; e 2ª Turma, EDcl nos EDcl no REsp 1.334.203/PR, Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe de 24.06.2016).

Quanto à questão de fundo – extensão do benefício fiscal REINTEGRA – esta Corte adota o posicionamento segundo o qual a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o exterior, para efeitos fiscais, nos termos do Decreto-lei n. 288/67. Por conseguinte, o contribuinte enquadrado nessas condições faz jus ao benefício fiscal instituído pelo programa REINTEGRA, como o demonstram os julgados assim ementados:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EMPRESAS QUE VENDEM PRODUTOS PARA OUTRAS NA MESMA LOCALIDADE. RECURSO MANIFESTAMENTE IMPROCEDENTE. MULTA. CABIMENTO.

À luz da interpretação conferida por esta Corte ao Decreto-Lei n. 288/1967, a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, não incidindo sobre tais receitas a contribuição social do PIS nem da COFINS.

"O benefício fiscal também alcança as empresas sediadas na própria Zona Franca de Manaus que vendem seus produtos para outras na mesma localidade. Interpretação calcada nas

finalidades que presidiram a criação da Zona Franca, estampadas no próprio DL 288/67, e na observância irrestrita dos princípios constitucionais que impõem o combate às desigualdades sócio-regionais" (REsp 1276540/AM, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, DJe 05/03/2012).

O recurso manifestamente improcedente atrai a multa prevista no art. 1.021, § 4º, do CPC/2015, na razão de 1% a 5% do valor atualizado da causa.

Agravo interno desprovido, com aplicação de multa.

(AgInt no AREsp 691.708/AM, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/09/2016, DJe 06/10/2016).

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO DO PIS E DA COFINS SOBRE OPERAÇÕES ORIGINADAS DE VENDAS DE PRODUTOS PARA EMPRESAS SITUADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS (ART. 4º. DO DL 288/67). PRECEDENTES DESTA CORTE SUPERIOR. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 83/STJ. AGRAVO REGIMENTAL DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. A jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento de que a venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, segundo exegese do Decreto-Lei 288/67, não incidindo a contribuição social do PIS nem a COFINS sobre tais receitas.

2. Agravo Regimental da Fazenda Nacional desprovido.

(AgRg no Ag 1.420.880/PE, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04/06/2013, DJe 12/06/2013).

TRIBUTÁRIO. BENEFÍCIOS FISCAIS. REINTEGRA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489, §1º, IV E 1.022, I E II, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE.

[...]

II - O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência pacífica no sentido de que a alienação de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus equivale à venda efetivada para empresas estabelecidas no exterior, para efeitos fiscais, razão pela qual, o contribuinte faz jus ao benefício instituído no Reintegra.

Nesse sentido: AgInt no REsp 1605804/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/09/2016, DJe 20/09/2016; AgInt no REsp 1553840/SC, Rel. Ministra

Superior Tribunal de Justiça

ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2016, DJe 25/05/2016.

III - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp 1.704.482/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/03/2018, DJe 06/03/2018 - destaquei).

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ANÁLISE DE OFENSA A PRECEITOS CONSTITUCIONAIS. NÃO CABIMENTO. REINTEGRA. ZONA FRANCA DE MANAUS. EXPORTAÇÃO. EQUIVALÊNCIA. PRECEDENTES.

1. Não cabe recurso especial para análise de possível ofensa a preceitos constitucionais, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que a venda de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus equivale à venda efetivada para empresas estabelecidas no exterior, para efeitos fiscais, razão pela qual a contribuinte faz jus ao benefício instituído no Reintegra.

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido.

(REsp 1.688.621/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/11/2017, DJe 14/11/2017 - destaquei).

No que tange aos honorários advocatícios, da conjugação dos enunciados administrativos ns. 3 e 7, editados em 09.03.2016 pelo Plenário desta Corte, depreende-se que as novas regras relativas ao tema, previstas no art. 85 do Código de Processo Civil de 2015, serão aplicadas apenas aos recursos sujeitos à *novel* legislação, tanto nas hipóteses em que o novo julgamento da lide gerar a necessidade de fixação ou modificação dos ônus da sucumbência anteriormente distribuídos, quanto em relação aos honorários recursais (§ 11).

Ademais, vislumbrando o nítido propósito de desestimular a interposição de recurso infundado pela parte vencida, entendo que a fixação de honorários recursais, em favor do patrono da parte recorrida, está adstrita às hipóteses de não conhecimento ou improvimento do recurso.

Quanto ao momento em que deva ocorrer o arbitramento dos honorários recursais (art. 85, § 11, do CPC/15), afigura-se-me acertado o entendimento segundo o qual incidem apenas quando esta Corte julga, pela

Superior Tribunal de Justiça

vez primeira, o recurso, sujeito ao Código de Processo Civil de 2015, que inaugure o grau recursal, revelando-se indevida sua fixação em agravo interno e embargos de declaração.

Registre-se que a possibilidade de fixação de honorários recursais está condicionada à existência de imposição de verba honorária pelas instâncias ordinárias, revelando-se vedada aquela quando esta não houver sido imposta.

Na aferição do montante a ser arbitrado a título de honorários recursais deverão ser considerados o trabalho desenvolvido pelo patrono da parte recorrida e os requisitos previstos nos §§ 2º a 10º, do art. 85, do estatuto processual civil de 2015, sendo desnecessária a apresentação de contrarrazões (v.g. STF, Pleno, AO 2063 AgR/CE, Rel. Min. Marco Aurélio, Redator para o acórdão Min. Luiz Fux, j. 18.05.2017), embora tal elemento possa influir na sua quantificação.

Assim, nos termos do art. 85, §§ 11 e 2º, de rigor a majoração dos honorários anteriormente fixados em 10% (dez por cento – fl. 105e) sobre o valor da causa para 12% (doze por cento).

Isto posto, **nego provimento** ao recurso especial e determino a majoração da verba honoraria para 12% (doze por cento) do valor atualizado da causa, nos termos do art. 85, § 11, do CPC de 2015.

É o voto.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2017/0144936-8

PROCESSO ELETRÔNICO Resp 1.679.681 / SC

Números Origem: 50150623720154047205 SC-50150623720154047205

PAUTA: 14/08/2018

JULGADO: 16/08/2018

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. ELIANE DE ALBUQUERQUE OLIVEIRA RECENA

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : WANKE S/A

ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI - SC003210

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Regimes Especiais de Tributação

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr(a). RICSON MOREIRA COELHO DA SILVA, pela parte RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL

CERTIDÃO

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

Após o voto da Sra. Ministra Relatora negando provimento ao recurso especial, majorando a verba honoraria para 12% (doze por cento) do valor atualizado da causa, nos termos do art. 85, § 11, do CPC de 2015, pediu vista o Sr. Ministro Gurgel de Faria. Aguardam os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2017/0144936-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.679.681 / SC

Números Origem: 50150623720154047205 SC-50150623720154047205

PAUTA: 25/09/2018

JULGADO: 25/09/2018

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. ALOÍSIO FIRMO GUIMARÃES DA SILVA

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : WANKE S/A

ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI - SC003210

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Regimes Especiais de Tributação

CERTIDÃO

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

"Adiado por indicação do Sr. Ministro Gurgel de Faria."

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2017/0144936-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.679.681 / SC

Números Origem: 50150623720154047205 SC-50150623720154047205

PAUTA: 25/09/2018

JULGADO: 02/10/2018

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro GURGEL DE FARIA

Subprocuradora-Geral da República

Exma. Sra. Dra. MARIA HILDA MARSIAJ PINTO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : WANKE S/A

ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI - SC003210

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Regimes Especiais de Tributação

CERTIDÃO

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

"Retirado de Pauta por impossibilidade de julgamento, em razão da licença da Sra. Ministra Relatora."

RECURSO ESPECIAL Nº 1.679.681 - SC (2017/0144936-8)

VOTO-VISTA

O EXMO. SR.MINISTRO GURGEL DE FARIA:

Após o voto da em. Ministra Regina Helena, relatora, pedi vista dos autos para análise detida do processo.

Wanke S.A., em 2015, ajuizou ação contra a União Federal, objetivando (e-STJ fl. 20):

b) julgar procedente o pedido, reconhecendo o direito à extensão do Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - REINTEGRA, às operações de venda para a Zona Franca de Manaus, equiparadas às operações de exportação para todos os fins fiscais, tanto para o Iº Reintegra instituído pela Lei nº 12.546/2011, bem como por intermédio da Medida Provisória nº 651 de 09 de julho de 2014, posteriormente convertida na Lei nº 13.043/2014, que reinstituiu o Reintegra de forma PERMANENTE, nos termos da fundamentação;

c) Julgar procedente o pedido, reconhecendo o direito à extensão do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - REINTEGRA, às operações de vendas para as Áreas de Livre Comércio - ALC, equiparadas às operações de exportação para todos os fins fiscais, tal qual as operações com a Zona Franca de Manaus, tanto para o Iº Reintegra instituído pela Lei nº 12.546/2011, bem como por intermédio da Medida Provisória nº 651 de 09 de julho de 2014, posteriormente convertida na Lei nº 13.043/2014, que reinstituiu o Reintegra de forma PERMANENTE, nos termos da fundamentação, nos termos da fundamentação;

d) Determinar a restituição dos valores que deixou de incluir no REINTEGRA, por força da interpretação limitadora e restritiva, que impediu o alcance às operações equiparadas à exportação, devidamente corrigidos pela SELIC, e da forma que melhor aprouver às Autoras (compensação ou ressarcimento em espécie);

No primeiro grau de jurisdição, os pedidos foram julgados, em parte, procedentes para "- reconhecer o direito da autora à extensão do Reintegra às operações de venda para a Zona Franca de Manaus (ZFM) e para as Áreas de Livre Comércio (ALC), na vigência da Lei n. 12.546/2011 e da Medida Provisória n. 651 de 09 de julho de 2014, posteriormente convertida na Lei n. 13.043/2014; - reconhecer o direito à restituição dos valores que deixou de incluir no Reintegra em decorrência da não inclusão das operações de venda para a Zona Franca de Manaus (ZFM) e para as Áreas de Livre Comércio (ALC), acrescidos de taxa Selic a partir da citação (21-12-2015, EVENTO 6); - facultar à autora a opção, após o trânsito em julgado, pela compensação dos créditos havidos com os débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, salvo créditos relativos a contribuições previdenciárias (art. 74 da Lei 9.430/1996 c/c o art. 26, parágrafo único, da Lei 11.457/2007)" (e-STJ fl. 105).

Ambas as partes interpuseram recursos de apelação. A sociedade empresária, pedindo correção monetária do crédito "desde o momento em que o crédito decorrente do REINTEGRA deveria ter ingressado" (e-STJ fl. 122). A União, por sua vez, pela improcedência dos pedidos, defendendo não haver "qualquer mácula a invalidar a exigência tributária contida nas Leis n. 10.637/02 e n. 10.833/03 que mantêm, respectivamente, a incidência

Superior Tribunal de Justiça

do PIS e da COFINS, para as empresas tributadas pelo imposto de renda com base no lucro real ou no lucro presumido, respectivamente na sistemática da não-cumulatividade e cumulatividade, mesmo em relação às receitas oriundas das operações de vendas para a Zona Franca de Manaus" (e-STJ fl. 139).

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região desproveu o recurso fazendário e deu provimento à apelação da autora. Vejamos, no que interessa, a fundamentação (e-STJ fls. 187/188):

Assim, se o objetivo da Lei n. 12.456/11 foi o de aumentar a competitividade da indústria nacional mediante a desoneração das exportações, com a devolução ao exportador de bens industrializados até 3% do valor exportado, não pode o Fisco interpretá-la de forma diferente, desconsiderando as vendas para a Zona Franca de Manaus como receita de exportação, sob pena de ofensa ao princípio da razoabilidade.

De se ressaltar, por oportuno, que a isonomia entre as operações de exportações realizadas para o exterior e as vendas efetuadas para empresas situadas na Zona Franca de Manaus foi reconhecida e mantida pelo prazo previsto na norma de transição, o qual, por força da Emenda Constitucional n. 42/03, foi ampliado em 10 (dez) anos em relação à previsão original (art. 92 do ADCT), estendendo-se, atualmente, até o ano de 2023.

Quanto às Áreas de Livre Comércio, verifica-se que a respectiva legislação de regência prevê o mesmo regime pertinente à Zona Franca de Manaus, ora mencionando que a venda de mercadorias a empresas ali sediadas equipara-se à exportação, ora determinando a aplicação dos dispositivos do Decreto-Lei n 288/67.

Assim, tem direito a demandante de incluir na base de cálculo do REINTEGRA as receitas decorrentes das vendas para a Zona Franca de Manaus - ZFM e para as Áreas de Livre Comércio - ALC, uma vez que equiparadas, para todos os efeitos fiscais, às receitas de exportação de mercadorias para o exterior.

Opostos embargos de declaração pela FN, foram rejeitados sem acréscimo de fundamentação (e-STJ fls. 212/213).

No especial, a Fazenda Nacional alega violação dos arts. 489 e 1.022 do CPC/2015, do art. 111 do CTN, do art. 150, § 6º, da Constituição Federal e do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, defendendo a impossibilidade de o benefício fiscal do programa REINTEGRA ser estendido às vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus. Ao final, acresce (e-STJ fl. 240)

A pretensão encampada pelo acórdão poderá conduzir a situações absolutamente insustentáveis. Para ampliar ainda mais o aludido benefício, bastaria ao autor, *exempli gratia*, realizar a venda de suas mercadorias para um entreposto comercial seu, situado na Zona Franca, para que houvesse o creditamento pelo Reintegra.

Devidamente embaladas, a remessa desta mesma mercadoria (após uma industrialização efetiva ou meramente formal), para o estrangeiro permitiria um novo creditamento, já que o benefício do Reintegra não exclui de sua incidência empresas sediadas na Zona Franca. E dizer, em uma operação que poderia ser direta, bastaria a triangulação para que uma exportação gerasse o dobro de créditos recuperáveis pelo Reintegra, ao final de todo o processo. E evidente, portanto, que a literalidade e a artificialidade do raciocínio empreendido pelo contribuinte não podem prosperar.

Por conseguinte, a "isenção indireta" pretendida pela demandante, fruto da

Superior Tribunal de Justiça

criativa conjugação interpretativa de dispositivos constitucionais e legais, não se coaduna com as imprescindíveis características do instituto tributário, tal como fixadas pela ordem jurídica em vigor, máxime o art. 150, § 6º, da CF.

Contrarrrazões apresentadas pela Wanke S/A., nas quais aponta, preliminarmente, a inexistência de insurgência fazendária contra parte do acórdão recorrido que reconheceu o direito aos créditos do REINTEGRA na hipótese de vendas para as Áreas de Livre Comércio; e, no mérito, pede-se o desprovemento do recurso fazendário (e-STJ fls. 248/263).

Recursos especial e extraordinário admitidos na origem.

Pois bem.

O recurso deve ser conhecido, pois a matéria está prequestionada, os dispositivos legais tidos por violados são pertinentes e não há necessidade de reexame fático-probatório nem de análise de fundamento de natureza constitucional.

Anoto que o STF recusou a repercussão geral do tema discutido nos autos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ZONA FRANCA DE MANAUS. PROGRAMA REINTEGRA. BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 12.546/2011. DECRETO-LEI Nº 288/1967. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO. NATUREZA INFRACONSTITUCIONAL DA CONTROVÉRSIA. IMPOSSIBILIDADE DE REINTEPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. AFRONTA REFLEXA. AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.
(RE 1023434 RG, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, julgado em 18/05/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-202)

Considerado isso, convém consignar que a Lei n. 12.546/2011 instituiu o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - REINTEGRA com o exposto objetivo de reintegrar valores referentes a custos tributários federais residuais existentes nas suas cadeias de produção de produtos manufaturados.

Em termos gerais, a pessoa jurídica produtora que efetue exportação de bens manufaturados no País poderá apurar valor para fins de ressarcir parcial ou integralmente o resíduo tributário federal existente na sua cadeia de produção, e, também, apurar o valor do crédito do ressarcimento que é calculado mediante a aplicação de percentual sobre a **receita decorrente da exportação** de bens produzidos pela pessoa jurídica.

O § 5º do art. 2º da Lei n. 12.546/2011 dispõe que, "para os fins deste artigo, considera-se exportação a **venda direta ao exterior** ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de **exportação para o exterior**".

A expressão utilizada pelo legislador é unívoca: os créditos do regime REINTEGRA visa ressarcimento de tributos em benefício das pessoas jurídicas produtoras e exportadoras de bens manufaturados. É mais um incentivo, setorial e fiscal, destinado ao incremento das vendas diretas ao exterior/exportação para o exterior.

Por sua vez, o Decreto-Lei n. 288/1967, que regulamenta a Zona Franca

Superior Tribunal de Justiça

de Manaus, cuja administração é exercida pela Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA, dispõe que "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**".

Todavia, com a vênia daqueles que defendem o contrário, os créditos do REINTEGRA **não podem ser estendidos às operações de venda de produtos manufaturados para a Zona Franca de Manaus**, porquanto essa hipótese não foi descrita pelo legislador ao tratar do referido incentivo e não há espaço na legislação que permita essa interpretação extensiva.

Aliás, quando o legislador optou por estender o regime especial a outras pessoas jurídicas já beneficiadas por outros incentivos/benefícios, fê-lo expressamente no § 10 do art. 2º da Lei n. 12.546/2011:

§ 10. As pessoas jurídicas de que tratam os arts. 11-A e 11-B da Lei n. 9.440, de 14 de março de 1997, e o art. 1º da Lei no 9.826, de 23 de agosto de 1999, poderão requerer o Reintegra.

As pessoas jurídicas referidas nesse parágrafo são as "empresas instaladas ou que venham a se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e que sejam montadoras e fabricantes de [...]" (11-A e 11-B da Lei n. 9.440/1997) e os "os empreendimentos industriais instalados nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM e Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE farão jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI" (art. 1º da Lei n. 9.826/1999).

Só para registro, convém observar que a Lei n. 9.440/1997 trata de incentivos fiscais para o desenvolvimento regional e estabelece crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento da contribuição ao PIS e da COFINS, desde que preenchidas determinadas condições (v.g.: realização de investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região; e apresentação de projetos que contemplem novos investimentos e a pesquisa para o desenvolvimento de novos produtos ou novos modelos de produtos já existentes).

A Lei n. 9.826/1997 trata de crédito prêmio de IPI para dedução desse próprio imposto, também condicionando o benefício à realização de investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região. E, detalhadamente, dispõe no art. 3º: "O crédito presumido de que trata o art. 1º não poderá ser usufruído cumulativamente com outros benefícios fiscais federais, exceto os de caráter regional relativos ao imposto de renda das pessoas jurídicas. Parágrafo único. Para efeito de interpretação, o regime de tributação de que trata o art. 56 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, não impede nem prejudica a fruição dos benefícios e incentivos fiscais de que trata esta Lei".

Em ambas as leis há a possibilidade de as pessoas jurídicas nelas elencadas serem produtoras de manufaturados e efetivarem **vendas diretas para o exterior**, razão pela qual, por óbvio, não há incompatibilidade entre o regime especial do REINTEGRA e os incentivos fiscais estabelecidos para o desenvolvimento regional.

Superior Tribunal de Justiça

Contudo, o mesmo não ocorre com a Zona Franca de Manaus.

Ao lado da tarefa de atribuir maior eficácia possível à norma legal, o Poder Judiciário, principalmente no campo dos incentivos e benefícios fiscais, deve investigar a vontade de o legislador e, sempre que possível, privilegiá-la, sem alargar as hipóteses de sua incidência, quando já enumeradas, ou restringi-las, para o caso de a lei não o fazer, sob pena de atuar como legislador positivo, além de ofender as regras dos arts. 108 a 111 do CTN.

Nessa linha, considero que a equivalência estabelecida pelo art. 4º do DL n. 288/1967, segundo a qual a exportação para a Zona Franca de Manaus será considerada, para todos os efeitos fiscais, uma exportação brasileira para o estrangeiro, não se coaduna com o fim pretendido pela legislador, ao instituir o regime do REINTEGRA.

Com efeito, atento à letra da lei, considero que as expressões "venda direta ao exterior", "exportação para o exterior" e "receita de exportação" delimitam **de forma específica** o campo de alcance do regime especial do REINTEGRA, daí porque não se poderia invocar a ficção legal do DL n. 288/1967 para estender o direito aos respectivos créditos às pessoas jurídicas que não realizam operações de venda para o mercado externo.

Destaco que o próprio DL n. 288/1967 se utiliza da expressão "exportação para o exterior" ou "exportação para o estrangeiro" para distinção das operações equivalentes a que se refere o já referido art. 4º.

De outro lado, não se pode ignorar que a expressão "para todos os efeitos fiscais" (art. 4º do DL n. 288/1967) é genérica e, por isso, só comporta observância mediante interpretação sistemática das regras estabelecidas pelo legislador para a Zona Franca de Manaus, não produzindo, assim, o efeito permanente e geral de influenciar a sistemática de todos os incentivos e/ou benefícios setoriais e/ou fiscais instituídos posteriormente em prol do fortalecimento do comércio exterior.

A propósito, o § 6º do art. 150 da Constituição Federal: "qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido **mediante lei específica**, federal, estadual ou municipal, que **regule exclusivamente** as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g".

Ora, não estando em discussão o princípio constitucional da isonomia tributária (art. 150, II, da CF/1988), não se pode dizer, observado o comando constitucional contido no referido § 6º se autorizarmos, por construção jurisprudencial, direito a crédito presumido em hipótese não tratada pela lei, pois somente a lei específica é dado regular, com exclusividade, a concessão do incentivo fiscal.

Caso a caso, observadas as peculiaridades da legislação controvertida, pode haver extensão ou não de incentivos fiscais voltados para a exportação para as operações de venda para a Zona Franca de Manaus; e essa situação é passível de verificação nos precedentes citados pela em. Min. Relatora; contudo, especificamente no caso dos autos, considero não ser possível a conclusão a que chegou o TRF4.

Superior Tribunal de Justiça

Ante o exposto, pedindo vênua a em. Min. Regina Helena, voto pelo provimento do recurso da Fazenda Nacional e julgo improcedente o pedido contido na inicial.

É como voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2017/0144936-8

PROCESSO ELETRÔNICO RESp 1.679.681 / SC

Números Origem: 50150623720154047205 SC-50150623720154047205

PAUTA: 16/10/2018

JULGADO: 16/10/2018

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. JOSÉ BONIFÁCIO BORGES DE ANDRADA

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : WANKE S/A

ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI - SC003210

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Regimes Especiais de Tributação

CERTIDÃO

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

Prosseguindo o julgamento, após o voto-vista divergente do Sr. Ministro Gurgel de Faria dando provimento ao recurso especial de modo a julgar improcedente o pedido contido na inicial e o voto do Sr. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho acompanhando a Sra. Ministra Relatora, pediu vista o Sr. Ministro Benedito Gonçalves. Aguarda o Sr. Ministro Sérgio Kukina.

Superior Tribunal de Justiça

RECURSO ESPECIAL Nº 1.679.681 - SC (2017/0144936-8)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : WANKE S/A
ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI - SC003210

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. REINTEGRA. RECEITAS DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL PROVIDO, ACOMPANHANDO A DIVERGÊNCIA INAUGURADA PELO MINISTRO GURGEL DE FARIA.

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES: Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, com fulcro no art. 105, III, a, da CF/1988, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, assim ementado:

TRIBUTÁRIO. REINTEGRA. RECEITAS DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS E ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. JUROS COMPENSATÓRIOS EQUIVALENTES À TAXA SELIC. DESDE QUANDO SE APLICAM.

1. O art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, recepcionado expressamente pelo art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, e o art. 475 do Decreto nº 4.543/02 equipararam, para efeitos fiscais, as vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus - ZFM e as Áreas de Livre Comércio - ALC às operações de exportação de mercadorias para o exterior.

2. Tais receitas, por serem equiparadas às receitas de exportação, devem compor a base de cálculo do REINTEGRA, incentivo fiscal instituído para desonerar o exportador produtor de bens manufaturados.

3. É devida a aplicação de juros compensatórios equivalentes à taxa SELIC aos créditos de Reintegra por receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus, desde a data em que apurados pelo titular do direito.

Os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional foram rejeitados (fls. 212/215).

Nas razões do recurso especial, a parte recorrente alega, primeiramente, ofensa dos arts. 489, IV, 1022 e 1025, I, do CPC, ao argumento de que a Corte de origem deixou de se manifestar a respeito de artigos indispensáveis para o deslinde do feito.

Quanto ao mérito, aponta violação dos arts. 111 do CTN; 150, § 6º, da CF e 40 do ADCT,

sustentando em síntese, que o REINTEGRA é um estímulo financeiro para prestigiar o setor exportador nacional, espécie de subvenção governamental, que é pago pela Fazenda Nacional ou compensado com o tributo devido, de forma a reduzir os ingressos no Tesouro, evidenciando-se tratar de receita decorrente de benefício fiscal. Aduz que é necessária a autorização legal para que seja concedido um benefício fiscal, além do que norma isentiva deve ser interpretada restritivamente. Afirma, assim, que o REINTEGRA é restrito às empresas “que realizam vendas diretas ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior. Quisesse o legislador incluir as vendas efetivadas para a Zona Franca de Manaus ou outras áreas incentivadas no Reintegra o teria feito expressamente [...]E, até o presente momento, o benefício fiscal do REINTEGRA não alcança as receitas decorrentes das vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus ou outras áreas incentivadas.” (fls. 238/239).

Na Sessão de 16/8/2018, a Ministra Relatora, Regina Helena Costa, negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional ao entendimento de que

- (i) A fundamentação adotada no acórdão recorrido é suficiente para ensejar a oposição de embargos de declaração, nos termos do art. 1.022 do CPC/2015; e
- (ii) A venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale à exportação do produto brasileiro para o exterior, para efeitos fiscais, nos termos do DL 288/1967. Por conseguinte, o contribuinte enquadrado nessas condições faz jus ao benefício fiscal instituído pelo programa do REINTEGRA.

O Ministro Gurgel de Faria, na assentada de 16/10/2018, proferiu voto vista, divergindo da eminente relatora, no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional para julgar improcedente o pedido contido na inicial, aos seguintes fundamentos:

- (i) A matéria está prequestionada, os dispositivos legais tidos por violados são pertinentes e não necessidade de reexame fático-probatório, nem análise de fundamento de natureza constitucional;
- (ii) Os créditos do REINTEGRA não podem ser estendidos à operações à operações de venda de produtos manufaturados para a Zona Franca de Manaus, porquanto essa hipótese não foi descrita pelo legislador ao tratar do referido incentivo e não há espaço na legislação que permita essa interpretação extensiva;
- (iii) Atendo à letra da lei, a expressões “venda direta ao exterior”, “exportação para o exterior” e “receita de exportação” delimitam de forma específica o campo de alcance do regime especial do REINTEGRA, daí porque não se poderia invocar a ficção legal do DL 288/1967 para estender o direito aos respectivos créditos às pessoas jurídicas que não realizam operações de venda para o mercado exterior.

Pedi vista dos autos.

É o relatório.

Superior Tribunal de Justiça

A controvérsia posta em juízo cinge-se à inclusão, ou não, na base de cálculo do REINTEGRA das receitas decorrentes das vendas para a Zona Franca de Manaus, fazendo jus o contribuinte/recorrido ao ressarcimento de um crédito de até 3% sobre tais receitas.

Inicialmente, afasta-se a alegada violação do art. 1.022 do CPC/2015, porquanto o acórdão recorrido manifestou-se de maneira clara e fundamentada a respeito das questões relevantes para a solução da controvérsia. A tutela jurisdicional foi prestada de forma eficaz, não havendo razão para a anulação do acórdão proferido em sede de embargos de declaração.

Adiante, é oportuno destacar que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 1.023.434 RG/PR, relativamente a tema idêntico ao discutido nestes autos, reconheceu a inexistência de repercussão geral da questão, por não se tratar de matéria constitucional (RE 1.023.434 RG, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, julgado em 18/5/2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-202 DIVULG 5/9/2017 PUBLIC 6/9/2017).

O REINTEGRA, foi instituído pela MP 540/2011, que foi posteriormente convertida na Lei n. 12.546/2011, é um incentivo fiscal instituído para desonerar o exportador produtor de bens manufaturados, estimulando as exportações. Ao reconhecer a existência de custos tributários federais residuais na cadeia produtiva destinada à exportação, o legislador ordinário optou por devolver ao contribuinte tal resíduo.

Como condição para usufruir do benefício, o legislador, no § 5º do art. 2º da referida Lei estabeleceu ainda que “considera-se exportação a venda direta ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior”. Ressalte-se as seguintes expressões constantes do normativo citado: “venda direta ao exterior” e “exportação para o exterior”.

Por outro lado, no que diz respeito à Zona Franca de Manaus e às áreas de livre comércio, nota-se que o Legislador ordinário estabeleceu uma ficção legal equiparando, **para todos os efeitos fiscais, a venda de mercadoria para tais regiões a exportação de produto brasileiro para o estrangeiro.**

Nesse sentido, os arts 1º e 4º do DL n. 288/1967:

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

Superior Tribunal de Justiça

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.

Diante desse quadro, a questão então importa em se aferir se a previsão da Lei n. 12.546/2011 abarcaria a ficção prevista no DL 288/1967 a fim de se verificar se podem ser incluídas na base de cálculo do REINTEGRA as receitas decorrentes das vendas para a Zona Franca de Manaus.

Tenho que a interpretação da legislação em questão efetuada Ministro Gurgel apresenta-se coerente e está em consonância com o que decidiu o Supremo Tribunal Federal sobre o tema, ao negar a existência de repercussão geral. A propósito, destaco o seguinte excerto: “as discussões relativas à equiparação de que trata o art. 4º do Decreto-lei nº 288/67, para fins da isenção concedida na venda de produtos destinados à Zona Franca de Manaus, ensejam reinterpretação de normas infraconstitucionais” (RE 1.023.434 RG/PR).

Nesse contexto, ao delimitar os âmbitos de incidência normativa da Lei n. 12.546/2011 e do DL n. 288/1967, o Ministro Gurgel de Faria firmou a compreensão de que a ficção legal do DL 288/1967 não se coaduna com o fim pretendido pelo legislador ao instituir o regime do REINTEGRA, porquanto as expressões “venda direta ao exterior”, “exportação para o exterior” e “receita de exportação”, constantes nas Lei n. 12.546/2011, delimitam de forma específica o campo de alcance do regime especial do REINTEGRA. Ademais, a expressão “para todos os efeitos fiscais” do art. 4º do DL n. 288/1967 é genérica e, por isso, só comporta observância mediante interpretação sistemática das regras estabelecidas pelo legislador para a Zona Franca de Manaus, não produzindo, assim, o efeito permanente e geral de influenciar a sistemática de todos os incentivos e/ou benefícios setoriais.

Confira-se o seguinte excerto do voto de sua Excelência:

Todavia, com a vênua daqueles que defendem o contrário, os créditos do REINTEGRA não podem ser estendidos às operações de venda de produtos manufaturados para a Zona Franca de Manaus, porquanto essa hipótese não foi descrita pelo legislador ao tratar do referido incentivo e não há espaço na legislação que permita essa interpretação extensiva.

Aliás, quando o legislador optou por estender o regime especial a outras pessoas jurídicas beneficiadas por outros incentivo/benefícios, fê-lo expressamente no § 10 do art. 2º da Lei 12.546/2011:

Superior Tribunal de Justiça

§ 10. As pessoas jurídicas de que tratam os arts. 11-A e 11-B da Lei no 9.440, de 14 de março de 1997, e o art. 1º da Lei no 9.826, de 23 de agosto de 1999, poderão requerer o Reintegra.

As pessoas jurídicas referidas nesse parágrafo são as 'empresas instaladas ou que venham a se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e que sejam montadores e fabricantes de [...] (11-A e 11-B da lei n. 9440/1997) e os empreendimentos industriais instalados nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia - SUDAM e Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE farão jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI' (art. 1º da Lei n. 9.826/1999).

[...]

Em ambas as leis há a possibilidade de as pessoas jurídicas nelas elencadas serem produtoras de manufaturados e efetivarem vendas diretas para o exterior, razão pela qual, por óbvio, não há incompatibilidade entre o regime especial do REINTEGRA e os incentivos fiscais estabelecidos para o desenvolvimento regional.

Contudo, o mesmo não ocorre com a Zona Franca de Manaus.

Ao lado da tarefa de atribuir maior eficácia possível à norma legal, o Poder Judiciário, principalmente no campo dos incentivos e benefícios fiscais, deve investigar a vontade do legislador e, sempre que possível, privilegiá-la, sem, contudo, alargar as hipóteses de sua incidência, quando já enumeradas, ou restringi-las, para o caso de a lei não o fazer, sob pena de atuar com legislador positivo, além de ofender as regras dos arts. 108 a 111 do CTN.

Nessa linha, considero que a equivalência estabelecida pelo art. 4º do DL N. 288/1967, segundo a qual a exportação para a Zona Franca de Manaus será considerada, para todos os efeitos fiscais, um exportação para o estrangeiro, não se coaduna com o fim pretendido pelo legislador, ao instituir o regime do REINTEGRA.

Com efeito, atendo à letra da lei, considero que as expressões “venda direta ao exterior”, “exportação para o exterior” e “receita de exportação” delimitam de forma específica o campo de alcance do regime especial do REINTEGRA, daí porque não se poderia invocar a ficção legal do DL N. 288/1967 para estender o direito aos respectivos créditos às pessoas jurídicas que não realizam operações de venda para o mercado externo.

Destaco que o próprio DL n. 288/1967 se utiliza da expressão “exportação para o exterior” ou “exportação para o estrangeiro” para distinção das operações equivalentes a que se refere o já referido art. 4º.

De outro lado não se pode ignorar que a expressão “para todos os efeitos fiscais” (art. 4º do DL n. 288/1967) é genérica e, por isso, só comporta observância mediante interpretação sistemática das regras estabelecidas pelo legislador para a Zona Franca de Manaus, não produzindo, assim, o efeito permanente e geral de influenciar a sistemática de todos os incentivos e/ou benefícios setoriais e/ou fiscais instituídos posteriormente em prol do fortalecimento do comércio exterior.”

Na mesma linha do eminente Ministro Gurgel de Faria, também entendo que “observadas as peculiaridades da legislação controvertida, pode haver extensão ou não de incentivos fiscais voltados para a exportação para operações de venda para Zona Franca de Manaus”. No caso da Lei que instituiu o REINTEGRA, observa-se que o legislador pretendeu atribuir sentidos específicos aos citados termos: “venda direta ao exterior” e “exportação para o exterior”, de forma que não se

Superior Tribunal de Justiça

poderia invocar a ficção legal do DL N. 288/1967 para estender o direito aos respectivos créditos às pessoas jurídicas que não realizam operações de venda para o mercado externo.

Ante o exposto, acompanho a divergência inaugurada pelo Ministro Gurgel de Faria para dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É como voto.



RECURSO ESPECIAL Nº 1.679.681 - SC (2017/0144936-8)

ADITAMENTO AO VOTO

A EXCELENTÍSSIMA SENHORA MINISTRA REGINA HELENA COSTA:

Na assentada do dia 14.8.2018, proferi voto sobre a extensão do benefício fiscal REINTEGRA, sustentando a tese segundo a qual a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o exterior, para efeitos fiscais, nos termos do Decreto-lei n. 288/67, de modo que o contribuinte enquadrado nessas condições faz jus ao benefício fiscal instituído pelo programa apontado.

À vista dos debates que se sucederam, gostaria de acrescentar outro fundamento.

Cinge-se a controvérsia em definir se as vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus - ZFM compõem a base de cálculo do REINTEGRA, incentivo fiscal instituído para desonerar o exportador produtor de bens manufaturados.

O modelo da Zona Franca de Manaus foi idealizado com a finalidade de propiciar um ambiente adequado ao desenvolvimento do interior da Amazônia, devido as adversidades daquela região, tendo sido instituído por meio do Decreto-lei n. 288/67, com previsão de validade inicial de trinta anos.

Decreto-lei n. 288/67

Das finalidades e localização da Zona Franca de Manaus

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 42. As isenções previstas neste decreto-lei vigorarão pelo prazo de trinta anos, podendo ser prorrogadas por decreto do Poder Executivo, mediante aprovação prévia do Conselho de Segurança Nacional.

Superior Tribunal de Justiça

Esse prazo foi prorrogado, ainda na vigência da Constituição da República anterior à de 1988, a teor do art. 1º do Decreto-lei n. 92.560/86: "Fica prorrogado, por mais dez anos, o prazo de vigência das isenções tributárias concedidas à Zona Franca de Manaus, de que trata o Decreto-lei n. 288, de 28 de fevereiro de 1967, ressalvadas as exceções contidas no Decreto-lei n. 340, de 22 de dezembro de 1967".

Com a promulgação da Constituição da República, em 1988, a Zona Franca de Manaus adquiriu *status* constitucional e teve novamente seu prazo modificado, desta vez por meio do art. 40 do ADCT, o qual estabeleceu a validade dos incentivos fiscais por 25 anos (até 2013).

Art. 40. É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição.

Parágrafo único. Somente por lei federal podem ser modificados os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus.

Editada a Emenda Constitucional n. 42/03, o art. 40 do ADCT sofre modificação, estendendo os incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus por mais dez anos, com validade prevista até o ano de 2023:

Art. 92. São acrescidos dez anos ao prazo fixado no art. 40 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

E por fim, o Congresso Nacional promulgou a Emenda Constitucional 83/14, acrescentando 50 anos ao prazo fixado no art. 92 do ADCT, que previa o final da vigência dos benefícios em 2023, prorrogando os incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus (ZFM) até o ano de 2073.

Art. 92-A. São acrescidos 50 (cinquenta) anos ao prazo fixado pelo art. 92 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

No âmbito infraconstitucional, a matéria está disciplinada pelo Decreto-lei n. 288/67:

Art 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou

Superior Tribunal de Justiça

reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.

Art 5º A exportação de mercadorias da Zona Franca para o estrangeiro, qualquer que seja sua origem, está isenta do imposto de exportação.

Art 6º As mercadorias de origem estrangeira estocadas na Zona Franca, quando saírem desta para comercialização em qualquer ponto do território nacional, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos de uma importação do exterior, a não ser nos casos de isenção prevista em legislação específica - destaquei.

Como se observa, os dispositivos constitucionais e legais apontados equiparam a Zona Franca de Manaus à área fora do Brasil, para todos os efeitos fiscais.

Com efeito, a ZFM tem sido mantida com as características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, sendo a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização nessa região considerada, para todos os efeitos fiscais, equivalente a uma exportação brasileira para o exterior.

Não é outro o posicionamento deste Tribunal Superior, como o demonstra, dentre muitos, o julgado assim ementado:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. ART. 535 DO CPC. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INEXISTÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO PRESCRICIONAL. PREVALÊNCIA DAS DISPOSIÇÕES DO CTN SOBRE AS DO DECRETO-LEI 20.910/32. PIS E COFINS. PRODUTOS DESTINADOS À ZONA FRANCA DE MANAUS. ISENÇÃO.

[...]

4. Nos termos do art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, da Constituição de 1988, a Zona Franca de Manaus ficou mantida "com suas características de área de livre comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, por vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição". Ora, entre as "características" que tipificam a Zona Franca destaca-se esta de que trata o art. 4º do Decreto-lei 288/67, segundo o qual "a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou

Superior Tribunal de Justiça

reexportação para o estrangeiro, será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro". Portanto, durante o período previsto no art. 40 do ADCT e enquanto não alterado ou revogado o art. 4º do DL 288/67, há de se considerar que, conceitualmente, **as exportações para a Zona Franca de Manaus são, para efeitos fiscais, exportações para o exterior**. Logo, a isenção relativa à COFINS e ao PIS é extensiva à mercadoria destinada à Zona Franca. Precedentes: REsp. 652355/SC, 1ª T., Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 08.11.2007; REsp 653975/RS, 2ª T., Min. Eliana Calmon, DJ de 16.02.2007.

5. Recurso especial a que se nega provimento.

(REsp 698.356/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/02/2008, DJe 03/03/2008 - destaquei).

Noutro plano, a Lei n. 12.546/11 instituiu o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - REINTEGRA, o qual confere às empresas exportadoras, na exportação de bens manufaturados no País, o direito a créditos decorrentes de resíduo tributário federal existente na cadeia de produção, calculados mediante a aplicação de percentual sobre a receita decorrente da exportação de bens por tais pessoas jurídicas produzidos, como segue:

Art. 1º É instituído o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), com o objetivo de reintegrar valores referentes a custos tributários federais residuais existentes nas suas cadeias de produção.

Art. 2º No âmbito do Reintegra, a pessoa jurídica produtora que efetue exportação de bens manufaturados no País poderá apurar valor para fins de ressarcir parcial ou integralmente o resíduo tributário federal existente na sua cadeia de produção.

§ 1º O valor será calculado mediante a aplicação de percentual estabelecido pelo Poder Executivo sobre a receita decorrente da exportação de bens produzidos pela pessoa jurídica referida no caput.

[...]

§ 5º Para os fins deste artigo, considera-se exportação a venda direta ao exterior ou à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior

No âmbito jurisprudencial, este Tribunal Superior, ao examinar

questão idêntica a destes autos, firmou posicionamento segundo o qual a venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o exterior, para efeitos fiscais, de modo que o contribuinte enquadrado nessas condições faz jus ao benefício fiscal instituído pelo programa, Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - REINTEGRA, conferido pela Lei n. 12.456/11, como o demonstram os julgados assim ementados - destaquei:

TRIBUTÁRIO. BENEFÍCIOS FISCAIS. REINTEGRA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489, §1º, IV E 1.022, I E II, DO CPC/2015. INEXISTÊNCIA. ACÓRDÃO RECORRIDO EM CONSONÂNCIA COM A JURISPRUDÊNCIA DESTA CORTE.

[...]

II - O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência pacífica no sentido de que a alienação de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus equivale à venda efetivada para empresas estabelecidas no exterior, para efeitos fiscais, razão pela qual, o contribuinte faz jus ao benefício instituído no Reintegra. Nesse sentido: AgInt no REsp 1605804/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 13/09/2016, DJe 20/09/2016; AgInt no REsp 1553840/SC, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2016, DJe 25/05/2016.

III - Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp 1.704.482/RS, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/03/2018, DJe 06/03/2018).

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ANÁLISE DE OFENSA A PRECEITOS CONSTITUCIONAIS. NÃO CABIMENTO. REINTEGRA. ZONA FRANCA DE MANAUS. EXPORTAÇÃO. EQUIVALÊNCIA. PRECEDENTES.

1. Não cabe recurso especial para análise de possível ofensa a preceitos constitucionais, sob pena de usurpação da competência do Supremo Tribunal Federal.

2. **A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça firmou-se no sentido de que a venda de mercadorias para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus equivale à venda efetivada para empresas estabelecidas no exterior, para efeitos fiscais, razão pela qual a contribuinte faz jus ao benefício instituído no Reintegra.**

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido.

(REsp 1.688.621/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/11/2017, DJe 14/11/2017 - destaquei).

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. CRÉDITOS DO ÂMBITO DO REINTEGRA. LEI 12.456/2011. VENDAS EFETUADAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS E ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO BRASILEIRA PARA O ESTRANGEIRO. PRECEDENTES DO STJ. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.

I. Agravo interno interposto em 12/04/2016, contra decisão publicada em 04/04/2016.

II. **Cinge-se a questão controvertida a se determinar a possibilidade, ou não, de a empresa contribuinte poder creditar-se, no âmbito do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), instituído pela Lei 12.456/2001, das vendas realizadas para empresas da Zona Franca de Manaus.**

III. **Na esteira do entendimento firmado no STJ, ao analisar especificamente o benefício conferido pela Lei 12.456/2011, "a venda de mercadorias para empresas situadas na Zona Franca de Manaus equivale à exportação de produto brasileiro para o estrangeiro, em termos de efeitos fiscais, segundo exegese do Decreto-Lei 288/67, fazendo jus a recorrida à compensação e aos benefícios fiscais requeridos" (STJ, AgRg no REsp 1.532.186/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 10/09/2015). No mesmo sentido: STJ, AgRg no REsp 1.550.849/SC, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, DJe de 16/10/2015.**

IV. Agravo interno improvido.

(AgInt no REsp 1553840/SC, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/05/2016, DJe 25/05/2016 - destaquei).

Considerando a existência de dispositivos constitucionais e legais equiparando a Zona Franca de Manaus a território estrangeiro, para todos os efeitos fiscais, bem como o disposto na Lei n. 12.546/11, que criou o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras - REINTEGRA, incentivo fiscal instituído para

Superior Tribunal de Justiça

desonerar o exportador produtor de bens manufaturados, impõe-se reconhecer que o contribuinte que realiza operação de exportação de produtos manufaturados para a Zona Franca de Manaus tem direito aos créditos tributários desse programa.

Isto posto, mantenho o voto no sentido de **negar provimento** ao recurso especial.

É o voto.



**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA**

Número Registro: 2017/0144936-8

PROCESSO ELETRÔNICO REsp 1.679.681 / SC

Números Origem: 50150623720154047205 SC-50150623720154047205

PAUTA: 19/02/2019

JULGADO: 19/02/2019

Relatora

Exma. Sra. Ministra **REGINA HELENA COSTA**

Presidente da Sessão

Exma. Sra. Ministra REGINA HELENA COSTA

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FRANCISCO RODRIGUES DOS SANTOS SOBRINHO

Secretária

Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL

RECORRIDO : WANKE S/A

ADVOGADO : JOÃO JOAQUIM MARTINELLI - SC003210

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Regimes Especiais de Tributação

CERTIDÃO

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

Prosseguindo o julgamento, a Turma, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Gurgel de Faria e Benedito Gonçalves(voto-vista), negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora.

Os Srs. Ministros Napoleão Nunes Maia Filho e Sérgio Kukina votaram com a Sra. Ministra Relatora.