



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10283.720657/2013-44</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	1003-000.494 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	DALVAIR B. DE SOUZA & CIA. LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Luiz Tadeu Matosinho Machado** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição ao PIS e Cofins, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 75%, relativos a fatos geradores ocorridos entre 31.01.2009 e 31.12.2009. Isso porque, supostamente, a Recorrente escriturou e não

declarou receita bruta na revenda da mercadoria, o que foi apurado com base no relatório obtido junto a SEFAZ-AM, referente ao movimento de entradas e saídas do contribuinte no ano de 2009.

Intimada em 28.06.2013 (fl. 06), a Recorrente apresentou impugnação, sustentando, em resumo, que (i) não incide contribuições sociais (PIS/PASEP e COFINS) sobre as vendas internas na Zona Franca de Manaus; (ii) é responsabilidade da Fiscalização comprovar qualquer omissão e receita, que não provou que a totalidade dos recursos advindos com a revenda de mercadorias efetivamente representou integralidade de receitas da empresa; (iii) as notas fiscais são insuficientes como base imponible à tributação federal; (iv) a Autoridade Fiscal deve buscar a verdade material; (v) a multa de ofício aplicada tem caráter confiscatório; e (vi) a lei tributária deve ser interpretada de forma mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN.

Sobreveio a decisão da DRJ, que julgou improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2009

ISENÇÃO. ALÍQUOTA ZERO. VENDAS DE EMPRESAS SEDIADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS PARA PESSOAS TAMBÉM ESTABELECIDAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS.

A supressão da expressão “na Zona Franca de Manaus” que constava do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24, de 2000, no que se refere a vendas realizadas para empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, deve ser aplicável, exclusivamente, para as receitas de vendas enquadradas nos incisos IV, VI, VIII e IX do art. 14 da atual Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Somente foram reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, quando efetuadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, o que não é o caso dos presentes autos.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2009

INEXISTÊNCIA DE DÚVIDA. IN DUBIO PRO REO”.

Inexistindo dúvida quanto à interpretação da legislação tributária que define infrações ou comine penalidades, não há que se falar na aplicação do princípio “*in dubio pro reo*”.

PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. OFENSA.

Arguições de ofensa a princípios constitucionais fogem à competência da instância administrativa, não podendo a autoridade administrativa negar a aplicação de lei ou ato normativo sob este fundamento.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE DECLARAÇÃO. INFORMAÇÕES PRESTADAS AO FISCO ESTADUAL E AO FISCO FEDERAL.

Procedente o lançamento de ofício quando comprovada falta ou insuficiência de declaração de imposto ou contribuição mediante o confronto das informações prestadas ao Fisco Estadual e ao Fisco Federal acerca das operações de vendas e das devoluções de vendas.

NÃO CONFISCO

A vedação ao confisco estabelecida na Constituição Federal é dirigida ao legislador. É de se presumir, portanto, que a lei aprovada nos moldes constitucionais tenha estabelecido multas dentro de limites aceitáveis.

MULTA DE OFÍCIO

A multa encontra embasamento legal, art. 44 da Lei nº. 4502/64, por conta do caráter vinculado da atividade fiscal, e não pode ser excluída administrativamente se a situação fática verificada enquadrar-se na hipótese prevista pela norma.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando em síntese, que (i) com relação à Contribuição ao PIS e à Cofins, é beneficiária de redução de alíquota sobre as operações de venda de produtos produzidos na Zona Franca de Manaus; e (ii) no que se refere ao IRPJ e à CSLL, os créditos tributários estariam decaídos.

É relatório.

## VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

### I – ADMISSIBILIDADE

A Recorrente foi intimada por carta com aviso de recebimento em 18.11.2019 (fl. 164). Portanto, tendo em vista o prazo de 30 dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, é tempestivo o recurso voluntário interposto em 05.12.2019.

### II – MÉRITO

Sustenta a Recorrente que, com relação à Contribuição ao PIS e à Cofins, é beneficiária de redução de alíquota sobre as operações de venda de produtos produzidos na Zona Franca de Manaus. A DRJ assim se manifestou sobre o tema:

A constituição de ofício do crédito tributário se fez devido à falta de declaração de tributos apurados a partir das informações prestadas pela pessoa jurídica nas

declarações apresentadas à Fazenda Estadual acerca do faturamento mensal da sociedade empresarial.

Segundo a defesa, não há incidência de PIS/COFINS para vendas dentro da Zona Franca de Manaus (ZFM), conforme art. 4º do Decreto-Lei nº. 288/67 e art. 2º da Lei nº. 10.996/2004. Não obstante a isso, ainda segundo a impugnante, a União, erroneamente, restringe a isenção às operações de venda à ZFM de produtor, fabricante ou importador estabelecido fora da ZFM, excluindo desse benefício fiscal as operações realizadas dentro da própria ZFM, conforme art. 65 da Lei nº. 11.196/05.

Entretanto, as razões da defesa não têm amparo nas provas dos autos.

Em análise à questão, cumpre observar, desde logo, que o art. 2º da Lei nº 10.996, de 2004, que reduz a zero as alíquotas da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e contribuição para PIS/Pasep incidentes sobre as receitas decorrentes de vendas de mercadorias destinadas ao consumo, tanto diretamente, como para comercialização por atacado ou a varejo, ou a industrialização na ZFM, somente se aplica quando efetuadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.

O mesmo prevê o art. 65 da Lei nº. 11.196/05, pois afirma que aplica-se alíquota zero prevista no art. 2º da Lei nº. 10.996/04 nas vendas efetuadas por produtor, fabricante ou importador estabelecido fora da ZFM dos produtos relacionados nesse artigo destinadas ao consumo ou industrialização na ZFM.

Portanto, ambas as legislações afirmam que só há alíquota zero quando a transação ocorrer de fora para dentro da ZFM.

Ainda, a argumentação no sentido de que, para fins de isenção do PIS/Pasep e da Cofins, teria o art. 4º do Decreto-lei no 288, de 28 de fevereiro de 1967 afirmado que *não há incidência de PIS/COFINS para vendas dentro da Zona Franca de Manaus (ZFM)*, não prospera, de acordo com a inteligência do próprio dispositivo, como pode ser observado de sua transcrição a seguir:

*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. (Grifou-se)*

E mais, o art. 2º da Lei nº. 10.996, de 15 de dezembro de 2014, citada pela impugnante, assim prevê:

*Art. 2º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida **fora da ZFM***

Para corroborar tal entendimento, ainda há Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001 e Solução de Divergência Cosit nº 7, de 29 de novembro de 2006.

Ademais, a respeito do instituto da isenção, deve ser lembrado que a Lei nº 5.172/66 dispõe, em seu art. 111, que as isenções são interpretadas literalmente. A Constituição Federal, em seu art. 150, § 6º, afirma que 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, § 2º, XII, "g".

Assim sendo, não se pode deixar de ressaltar que em matéria de isenção a interpretação deve ser restritiva, aplicando-se, inclusive, a técnica da literalidade.

Pelo exposto, conclui-se assim que não há norma de isenção ou de redução à alíquota zero que ampare as operações de vendas de mercadorias de empresas sediadas na Zona Franca de Manaus para pessoas físicas ou jurídicas também estabelecidas na Zona Franca de Manaus.

A matéria, entretanto, foi objeto do Tema Repetitivo 1239, do STJ, publicado em 18.06.2025, que assim determina:

"Não incidem a contribuição ao PIS e a COFINS sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias nacionais e nacionalizadas a pessoas físicas e jurídicas no âmbito da Zona Franca de Manaus".

Da ementa do REsp 2093050/AM, um dos acórdãos que embasaram a tese acima, fica clara a subsunção do Tema Repetitivo 1239 ao presente caso. Confira-se:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. TEMA 1.239 DO STJ. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. ZONA FRANCA DE MANAUS. RECEITAS DECORRENTES DA VENDA DE MERCADORIAS NACIONAIS E NACIONALIZADAS E ADVINDAS DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO A PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS NO ÂMBITO DA ZFM. NÃO INCIDÊNCIA.

1. Os incentivos fiscais concedidos à Zona Franca de Manaus devem ser interpretados de forma extensiva, de modo a concretizar o objetivo fundamental da República Federativa do Brasil, relacionado à redução das desigualdades sociais e regionais, além de contribuir para a proteção da riqueza ambiental e cultural própria daquela região.

2. A exegese do art. 4º do Decreto-Lei n. 288/1967, à luz da finalidade constitucional da Zona Franca de Manaus e da realidade mercadológica atualmente vigente, deve ser no sentido de que as vendas de mercadorias de origem nacional ou nacionalizada e a prestação de serviço a pessoas físicas ou jurídicas nessa área equiparam-se a exportação, para todos os efeitos fiscais.

3. Mostra-se irrelevante o fato de o negócio se estabelecer entre pessoas situadas na Zona Franca de Manaus ou de o vendedor estar fora dos limites da referida

zona econômica especial, em atenção ao princípio da isonomia, porquanto a adoção de compreensão diversa aumentaria a carga tributária exatamente dos empreendedores da região - que devem ser beneficiados com os incentivos fiscais -, desestimulando a economia dentro da própria área.

4. As leis que regem a contribuição ao PIS e a COFINS, há muito, afastam, expressamente, a incidência desses tributos na exportação em sentido amplo (pessoa física, jurídica, mercadoria e prestação de serviços), sendo certo que esse tratamento, automaticamente, deve ser concedido à Zona Franca.

5. Tese jurídica fixada: "Não incidem a contribuição ao PIS e a COFINS sobre as receitas advindas da prestação de serviço e da venda de mercadorias nacionais e nacionalizadas a pessoas físicas e jurídicas no âmbito da Zona Franca de Manaus."

6. Solução do caso concreto: Não se configura ofensa ao art. 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem aprecia integralmente a controvérsia, apontando as razões de seu convencimento, mesmo que em sentido contrário ao postulado, circunstância que não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.

7. O acórdão recorrido, quanto ao mérito, não merece reparos, pois a conclusão ali adotada está em sintonia com a tese firmada por esta Corte Superior.

8. Recurso especial desprovido. (REsp n. 2.093.050/AM, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Seção, julgado em 11/6/2025, DJEN de 18/6/2025.)

Diante disso, faz-se necessário segregar as receitas auferidas pela Recorrente decorrente de vendas efetuadas dentro da Zona Franca de Manaus, daquelas efetuadas para fora da região. Assim, voto por converter o julgamento em diligência, com encaminhamento dos autos à unidade administrativa de origem, a fim de:

(i) segregar a receita omitida decorrente de vendas efetuadas dentro da Zona Franca de Manaus, daquelas efetuadas para fora da região, bem como as correspondentes Contribuição ao PIS e Cofins.

(iii) elaborar relatório fiscal conclusivo acerca do valor da receita omitida referente a vendas efetuadas para fora da Zona Franca de Manaus, com o cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins sobre ela incidentes;

(iii) intimar a Recorrente para, se houver interesse, se manifestar sobre o resultado da diligência, no prazo de 30 dias, nos termos do parágrafo único do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011, com posterior retorno dos autos ao CARF para prosseguimento do julgamento, nos termos do voto da relatora.

### III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do RECURSO VOLUNTÁRIO e converter o julgamento em diligência, nos termos acima.

*Assinado Digitalmente*

**Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**

DOCUMENTO VALIDADO