RECURSO ESPECIAL Nº 1.657.487 - RS (2017/0045391-7)

RELATORA : MINISTRA REGINA HELENA COSTA
RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO : SOPRANO ELETROMETALURGICA E HIDRAULICA LTDA
ADVOGADOS : JOÃO CARLOS FRANZOI BASSO - RS030694
VINÍCIUS LUNARDI NADER - RS068361
GUSTAVO NEVES ROCHA E OUTRO(S) - RS081392

DECISÃO

Vistos.

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 sede de apelação, assim ementado:

> ***TRIBUTÁRIO. RECEITAS DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS E ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO REINTEGRA. POSSIBILIDADE.***
> *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. A compensação deverá ocorrer após o trânsito em julgado da decisão (art.*
> *170-A do CTN), na forma do disposto no art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e alterações posteriores, observada a prescrição quinquenal.*
> *4. A atualização monetária do indébito incide desde a data do pagamento indevido do tributo, nos termos da Súmula n.º 162 do STJ, até a sua efetiva compensação, mediante a aplicação da taxa SELIC, a qual engloba juros e correção monetária.*
> *4. Sentença reformada.*

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados (fls. 272/275e).

Com amparo no art. 105, III, *a*, da Constituição da República, aponta-se, ofensa aos dispositivos legais a seguir relacionados, alegando-se, em síntese, que:

I. Art. 1.022 do CPC?2015 - o tribunal de origem "omitiu-se em apreciar as questões neles levantadas, nomeadamente quanto ao perfil do Reintegra como

benefício fiscal destinado exclusivamente às empresas exportadoras, e quanto à Ausência de previsão legal para as receitas oriundas da Zona Franca de Manaus" (fl. 282e); e

II. Arts. 111 do CTN, 4º do Decreto-lei n. 288/1967 e 1º e 2º da Lei n. 12.456/2011 - "a Zona Franca de Manaus foi instituída com a finalidade de propiciar desenvolvimento econômico da região amazônica, contudo, a extensão automática de benefícios fiscais concedidos as empresas exportadoras para aquelas que comercializam com a Zona Franca de Manaus não encontra respaldo no ordenamento jurídico e tampouco na Constituição Federal" (fl. 286e).

Com contrarrazões (fls. 306/317e), o recurso foi admitido (fl. 334e).

O Ministério Público Federal manifestou-se às fls. 358/366e, pelo não provimento do recurso.

Feito breve relato, decido.

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, *in casu*, aplica-se o Código de Processo Civil de 2015.

Nos termos do art. 932, III, IV e V, do Código de Processo Civil de 2015, combinados com os arts. 34, XVIII, b e c, e 255, I e II, do Regimento Interno desta Corte, o Relator está autorizado, por meio de decisão monocrática, respectivamente, a:

i) não conhecer de recurso inadmissível, prejudicado ou que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida;

ii) negar provimento a recurso ou pedido contrário à tese fixada em julgamento de recurso repetitivo ou de repercussão geral (arts. 1.036 a 1.041), a entendimento firmado em incidente de assunção de competência (art. 947), à súmula do Supremo Tribunal Federal ou desta Corte ou, ainda, à jurisprudência dominante acerca do tema, consoante Enunciado da Súmula n. 568/STJ; e

iii) dar provimento a recurso se o acórdão recorrido for contrário à tese fixada em julgamento de recurso repetitivo ou de repercussão geral (arts. 1.036 a 1.041), a entendimento firmado em incidente de assunção de competência (art. 947), à súmula do Supremo Tribunal Federal ou desta Corte ou, ainda, à jurisprudência dominante acerca do tema, consoante Enunciado da Súmula n. 568/STJ:

"O Relator, monocraticamente e no Superior Tribunal de Justiça, poderá dar ou negar provimento ao recurso quando houver entendimento dominante acerca do tema".

Não se pode conhecer a apontada violação ao art. 1.022 do Código de Processo Civil de 2015, porquanto o recurso cinge-se a alegações genéricas e, por isso, não demonstra, com transparência e precisão, qual seria o ponto omisso, contraditório ou obscuro do acórdão recorrido, a sua importância para o deslinde da controvérsia, bem como o porquê não estaria devidamente fundamentado, o que atrai o óbice da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal, aplicável, por analogia, no âmbito desta Corte.

Nesse sentido:

ADMINISTRATIVO. SERVIDOR PÚBLICO. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO EXECUTÓRIA. AFASTAMENTO. AUSÊNCIA DE INÉRCIA DO CREDOR. NECESSIDADE DE REEXAME DE PROVAS. SÚMULA 7/STJ. DISSÍDIO NÃO COMPROVADO.
1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegação de ofensa ao art. 535 do CPC se faz de forma genérica, sem a demonstração exata dos pontos pelos quais o acórdão se fez omisso, contraditório ou obscuro. Aplica-se, na hipótese, o óbice da Súmula 284 do STF.
(...)
(AgRg no REsp 1450797/RS, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/06/2014, DJe 11/06/2014).

PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. SÚMULA 284/STF. SERVIDOR PÚBLICO. PROFISSIONAL DA ÁREA DA SAÚDE. IMPOSSIBILIDADE DE ACUMULAÇÃO DE CARGOS. ACÓRDÃO COM FUNDAMENTO EMINENTEMENTE CONSTITUCIONAL. INCOMPATIBILIDADE DE HORÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO, NA VIA ELEITA. SÚMULA 7/STJ. PRECEDENTES DO STJ. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.
I. Quanto à alegação de negativa de prestação jurisdicional, verifica-se que, apesar de apontar como violado o art. 535 do CPC, a agravante não evidencia qualquer vício no acórdão recorrido, deixando de demonstrar no que consistiu a alegada ofensa ao citado dispositivo, atraindo, por analogia, a incidência da Súmula 284 do Supremo Tribunal Federal ("é inadmissível o recurso extraordinário, quando a deficiência na sua fundamentação não permitir a exata compreensão da controvérsia"). Nesse sentido: STJ, AgRg no AREsp 422.907/RJ, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, DJe de 18/12/2013; AgRg no AREsp 75.356/SC, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA,

PRIMEIRA TURMA, DJe de 21/10/2013.
(AgRg no AREsp 318.883/RJ, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/06/2014, DJe 01/07/2014, destaque meu).

No mais, 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 fatôres 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.

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 2.023, 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 reexportação para o estrangeiro, <u>será para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro.</u>*
> *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 <u>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</u>, 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 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 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.

Por fim, 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 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.

Isto posto, com fundamento no art. 932, III e IV, do Código de Processo Civil e art. 34, XVIII, *a* e *b*, do Regimento Interno desta Corte, **CONHEÇO EM PARTE** do Recurso Especial e **NEGO-LHE PROVIMENTO**.

Publique-se e intimem-se.

Brasília (DF), 11 de abril de 2019.

MINISTRA REGINA HELENA COSTA

Relatora