

Industrialização por encomenda na ZFM é indevidamente tributada

Decisões judiciais, no entanto, têm reconhecido que a industrialização por encomenda (CFOP 5.124), realizada na Zona Franca de Manaus, não se sujeita ao pagamento das contribuições PIS e COFINS, assim afastando a exigência e garantindo a restituição tributária dos pagamentos indevidos.

A Zona Franca de Manaus, como já citamos aqui, foi idealizada para atrair e favorecer a instalação, no seu interior, de toda a cadeia industrial de produção de bens de consumo, especialmente os duráveis. A sistemática da Zona Franca de Manaus garante a desoneração da cadeia produtiva, afastando uma série de tributos sobre a remessa, importação e circulação interna de mercadorias entre as empresas nela sediadas, de modo a tributar, principalmente, a saída do produto final para outras regiões do Brasil.

As indústrias estabelecidas na Zona Franca de Manaus sujeitam-se a um regramento tributário diferenciado que possui reflexos em inúmeros tributos federais, especialmente nas contribuições sociais comumente denominadas PIS e COFINS.

Um dos principais benefícios da Zona Franca de Manaus, por exemplo, consiste na atribuição de alíquota zero dessas contribuições sobre a receita de vendas de produtos intermediários e matérias-primas industrializadas na própria ZFM, para outras empresas do Polo Industrial de Manaus.

Dentro desse cenário, muitas das empresas estabelecidas na ZFM realizam a conhecida industrialização por encomenda, operação que consiste no recebimento de matérias-primas, sua industrialização e devolução à empresa encomendante (operação identificada pelo CFOP 5124).

A industrialização por encomenda é essencialmente uma industrialização em que o encomendante fornece as matérias-primas utilizadas pela empresa industrial, recebendo, dessa empresa executora, o produto industrializado.

Ocorre que a Receita Federal do Brasil entende que a receita obtida, por empresas estabelecidas na Zona Franca de Manaus, com a industrialização por encomenda, realizada (encomenda) para empresas também situadas na ZFM, não se sujeita ao benefício da alíquota zero das contribuições sociais PIS e COFINS. De acordo com o órgão, o benefício aplicar-se-ia apenas à industrialização normal, realizada integralmente pelo contribuinte.

Esse entendimento da Receita Federal pode ser constatado no conteúdo da solução de consulta nº 12/2011, da 2ª Região Fiscal em Manaus. Segundo o entendimento do órgão, não haveria previsão legal expressa para a aplicação do benefício (alíquotas zero) sobre esse tipo de industrialização.

Todavia, o benefício em questão (alíquotas zeros das contribuições PIS e COFINS) é aplicável sobre as receitas decorrentes da produção de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, fabricados na Zona Franca de Manaus para emprego em processo de





industrialização por estabelecimentos industriais ali também instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA.

Trata-se de um benefício fiscal concebido como incentivo para que matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem sejam produzidos, por encomenda ou não, na própria Zona Franca de Manaus para posterior utilização em industrialização de outros bens ali também produzidos.

A finalidade desse benefício é impulsionar a atividade econômica industrial desenvolvida na Zona Franca de Manaus, sendo que a operação de industrialização por encomenda nada mais é do que uma espécie do gênero industrialização.

A operação de industrialização por encomenda alcança o mesmo objetivo do processo geral de industrialização. Como dito, trata-se de uma espécie desse gênero. Assim, ao contrário do que entende a Receita Federal, a receita proveniente dessa atividade deve, sim, ser enquadrada na redução a alíquotas zero das contribuições PIS e COFINS.

Essa também é a conclusão alcançada pela Justiça Federal do Amazonas e do TRF1. Há, ao menos, três decisões judiciais reconhecendo que o benefício das alíquotas zero de PIS e COFINS aplica-se à receita de industrialização por encomenda realizada dentro da ZFM, para outras empresas do PIM, assim garantindo, por consequência, a devolução dos pagamentos indevidos (restituição tributária) ou anulando a cobrança eventualmente realizada pela Receita Federal do Brasil.

Cumpre ressaltar, entretanto, que o posicionamento da Receita Federal do Brasil permanece no sentido de não reconhecer a aplicação do benefício.

São Paulo, 19 de maio de 2020.



THIAGO MANCINI MILANESE

Advogado e sócio do escritório GRBM Advogados, especialista em Direito Tributário pela Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas.