



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional  
Coordenação de Consultoria Judicial  
Redução de Litigiosidade

## PARECER SEI Nº 9814/2022/ME

### **Documento público. Ausência de sigilo.**

Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.  
Vendas para Zona Franca de Manaus (ZFM).  
Inclusão em lista: art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002.

Processo SEI nº 10951.102073/2022-63

I

1. Trata-se da análise de tema para inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN referente à **incidência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) sobre a receita de vendas destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM)**.
2. O tema foi reportado pela Coordenação-Geral de atuação junto ao Supremo Tribunal Federal (CASTF), que apontou a existência de dispensa de interposição de Recurso Extraordinário (Nota SEI nº 64/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF) e a pacificação do tema no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ).
3. Vale a transcrição dos dispositivos relacionados:

#### **Decreto-Lei nº 288, de 1967:**

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.

#### **Lei nº 12.546, de 2011:**

Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:  
(...)

II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta: [\(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

a) de exportações; e

4. A defesa da Fazenda Nacional pautava-se na interpretação estrita do art. 9º, II, "a", da Lei nº 12.546/2011, tendo em vista os princípios da solidariedade e da universalidade que regem as contribuições à seguridade social, especialmente as contribuições previdenciárias. Os arts. 150, §6º, da CF, 111, 175, I, e 176 do CTN, igualmente fundamentavam a impossibilidade de se aplicar a equiparação do art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67 à hipótese.

## II

5. O tema encontra-se pacificado no âmbito das duas turmas de direito público do STJ, conforme se verifica dos seguintes precedentes:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ZONA FRANCA DE MANAUS. ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. ART. 4º DO DECRETO-LEI 288/1967.

1. A alegação de ofensa aos arts. 489, IV, 1.022, II, e 1.025 do CPC/2015 não especificou qual argumento ou dispositivo legal teria sido omitido pelo Tribunal original; assim, não se pode conhecer da tese.

**2. A Agravante alega que o caso possui uma particularidade: "o art. 9º, II da Lei 12.546/2011 exclui da base de cálculo da CPRB apenas as exportações no seu sentido estrito" (fl. 351, e-STJ, grifos acrescidos).**

**3. Não obstante tal assertiva, não há na aludida norma tal especificação; apesar disso, há outro texto normativo federal que preceitua em modo diverso daquele pleiteado pela Fazenda. Precedentes do STJ.**

**4. "A jurisprudência do STJ entende que 'o art. 4º do DL n. 288/1967 atribuiu às operações da Zona Franca de Manaus, quanto a todos os tributos que direta ou indiretamente atingem exportações de mercadorias nacionais para essa região, regime igual ao que se aplica nos casos de exportações brasileiras para o exterior' (cf. Informativo de Jurisprudência do STJ 155, REsp 144.785/PR, Rel. Min. Paulo Medina, DJ 16/12/2002), havendo, portanto, o benefício da isenção das referidas contribuições, inclusive no caso de empresas sediadas na própria Zona Franca de Manaus" (REsp 1.718.890/AM, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 2.8.2018).**

5. Agravo Interno não provido.

(AgInt no REsp 1920255/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 21/02/2022, DJe 15/03/2022) Grifou-se

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA. LEI Nº 12.546/2011. RECEITAS DE VENDAS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIVALÊNCIA À EXPORTAÇÃO. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA REFERIDA CONTRIBUIÇÃO, CUJA BASE DE CÁLCULO É A MESMA DO PIS E DA COFINS, RESSALVADAS AS DEDUÇÕES LEGAIS.

1. A discussão trazida aos autos diz respeito à exclusão das receitas de vendas à Zona Franca de Manaus da base de cálculo da contribuição substitutiva prevista no art. 8º da Lei nº 12.456/2011 incidente sobre a receita bruta. Não se trata, portanto, de análise dos requisitos para que a empresa contribuinte apure valores a restituir relativos a resíduo de tributos federais existentes em sua cadeia de produção. Assim, não é possível conhecer das alegações formuladas pela agravante nesse sentido, seja porque tais alegações estão dissociadas da presente demanda a atrair o óbice da Súmula nº 284 do STF, seja porque traduzem inovação recursal descabida a respeito da qual já se consumou a preclusão.

**2. O acórdão recorrido se manifestou no mesmo sentido da jurisprudência desta Corte, a qual entende 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 interpretação do Decreto-lei n. 288/67, de modo que, com base nesse entendimento consolidado, é possível concluir que não incide sobre tais receitas a contribuição substitutiva prevista na Lei nº 12.546/2011, que possui a mesma base de**

**cálculo do PIS e da COFINS, ressalvadas as peculiaridades legais de deduções relativas a cada contribuição.**

3. Agravo interno da FAZENDA NACIONAL não provido.

(AgInt no REsp n. 1.736.363/PR, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 6/9/2018, DJe de 13/9/2018.) Grifou-se

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ART. 535 DO CPC/1973. VIOLAÇÃO. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. **CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE RECEITA BRUTA - CPRB. OPERAÇÕES DE VENDAS DESTINADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIVALÊNCIA À EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO.**

1. Não se conhece da alegação de violação do art. 535 do CPC/1973 quando as razões recursais apontam, genericamente, a causa de pedir, sem demonstração específica dos vícios de integração de que padeceria o acórdão embargado. Incidência, por analogia, da Súmula 284 do STF.

2. A Lei n. 12.546/2011 dispôs que, "até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo desta Lei" (art. 8º); e que, "para fins do disposto nos arts. 7º e 8º, exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta de exportações" (art. 9º, II).

**3. Por força do art. 4º do DL n. 288/1967, "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".**

**4. As vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus, na linha de pacífico entendimento jurisprudencial deste Tribunal Superior, são alcançadas pela regra do art. 9º, II, da Lei n. 12.546/2011.**

5. Hipótese em que o acórdão recorrido está em conformidade com o entendimento jurisprudencial deste Tribunal Superior.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, desprovido.

(REsp 1579967/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/09/2020, DJe 09/10/2020) Grifou-se

6. No mesmo sentido, em decisão monocrática: REsp 1781370, REsp 1748332 e REsp 1679787 (todas do Ministro Gurgel de Faria), e REsp 1639914 (do Ministro Og Fernandes).

7. Das transcrições destacadas, verifica-se que o STJ emprega para a CPRB o mesmo entendimento por ele firmado quanto à não incidência do PIS e da COFINS nas vendas destinadas à ZFM, valendo-se dos precedentes que analisavam esses últimos tributos na fundamentação dos acórdãos.

8. Para o STJ, *"o conteúdo do art. 4º do Dec. Lei 288/67, foi o de atribuir às operações da Zona Franca de Manaus, quanto a todos os tributos que direta ou indiretamente atingem exportações de mercadorias nacionais para essa região, regime igual ao que se aplica nos casos de exportações brasileiras para o exterior"* (REsp 144.785/PR).

9. Nessa linha de inteligência, parece-nos irremediável concluir pela não incidência da CPRB inclusive nas vendas internas e naquelas envolvendo pessoas físicas, mesmo não se tendo encontrado precedentes que analisassem essas situações específicas, considerando a jurisprudência da corte formatada para o PIS e a COFINS (**vendas internas** - REsp 1276540/AM, AgInt no AREsp 944.269/AM, AgInt no AREsp 691.708/AM, AgInt no AREsp 874.887/AM; **pessoas físicas** - AgInt nos EDcl no AgInt no AREsp 1701883/AM, AgInt no AREsp 1601738/AM, REsp 1718890, AgInt no REsp 1744673/AM, AgInt no REsp 1881153/AM).

10. O STF entende que a matéria é infraconstitucional (RE 1098236), estando os Procuradores da Fazenda Nacional dispensados da interposição de Recurso Extraordinário desde a Nota SEI nº 64/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

11. A mesma Nota SEI nº 64/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF destacou situações que não se equiparam a exportação e que, portanto, **não** são excluídas da base de cálculo da CPRB:

18. Há situações que não se equiparam às exportações, seja porque excluídas expressamente, seja porque não abrangidas pela redação do art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967. Como visto, o artigo equipara às exportações a venda de mercadoria nacional para consumo ou industrialização destinada à Zona Franca de Manaus. Não estão incluídas, portanto, a venda de mercadoria estrangeira — assim entendida a mercadoria produzida no exterior e as mercadorias nacionais ou nacionalizadas exportadas que retornem ao país (art. 1º, §1º, do Decreto-Lei nº 37, de 1966) — e a prestação de serviços para e na Zona Franca de Manaus, mesmo que o resultado lá se verifique. Naturalmente, também não está abrangida pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, a venda de mercadoria por empresa sediada na Zona Franca de Manaus destinada a outras regiões do país. Da mesma forma, não podem ser equiparadas à exportação as vendas de mercadorias referidas no art. 1º do Decreto-Lei nº 340, de 1967, e no art. 37 do Decreto-Lei nº 288, de 1967.

### III

12. Diante da aplicação irrestrita da jurisprudência formatada para o PIS e a COFINS e do alcance dado pela corte ao art. 4º do Decreto-Lei nº 288/67, para o STJ, não é devida a incidência da CPRB nas vendas à ZFM, aí incluídas as vendas internas e aquelas envolvendo pessoas físicas.

13. O tema restou assim pacificado sem possibilidade de reversão do entendimento, situação que se enquadra nas previsões do art. 19, VI, *b*, *c/c* art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, VII, e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional:

#### **Lei nº 10.522, de 2002:**

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensada de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre:

(...)

VI - tema decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em matéria constitucional, ou pelo Superior Tribunal de Justiça, pelo Tribunal Superior do Trabalho, pelo Tribunal Superior Eleitoral ou pela Turma Nacional de Uniformização de Jurisprudência, no âmbito de suas competências, quando:

(...)

b) não houver viabilidade de reversão da tese firmada em sentido desfavorável à Fazenda Nacional, conforme critérios definidos em ato do Procurador-Geral da Fazenda Nacional;

Art. 19-A. Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil não constituirão os créditos tributários relativos aos temas de que trata o art. 19 desta Lei, observado:

(...)

III - nas hipóteses de que tratam o inciso VI do caput e o § 9º do art. 19 desta Lei, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional deverá manifestar-se sobre as matérias abrangidas por esses dispositivos.

**Portaria PGFN nº 502, de 2016:**

Art. 2º Sem prejuízo do disposto no artigo precedente, fica dispensada a apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões, interposição de recursos, bem como recomendada a desistência dos já interpostos, nas seguintes hipóteses:

(...)

VII - tema sobre o qual exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional;

(...)

§4º A CRJ disponibilizará lista atualizada e exemplificativa de temas que ensejam a aplicação dos incisos V e VII, podendo os Procuradores da Fazenda Nacional auxiliar na sua atualização, encaminhando àquela Coordenação-Geral críticas ou sugestões.

**IV**

14. Feitas as considerações acima, propõe-se a inclusão do seguinte item na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN:

**1.8 – Contribuição previdenciária****t) Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta (CPRB) em vendas de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM)**

**Resumo:** O STJ considerou que a previsão constante no art. 9º, II, da Lei nº 12.546, de 2011 c/c com o art. 4º do Decreto-Lei nº 288, de 1967, estabelece a não incidência da CPRB nas vendas destinadas à Zona Franca de Manaus. Precedentes: AgInt no REsp 1920255/RS, AgInt no REsp n. 1.736.363/PR, REsp 1579967/RS, REsp 1781370, REsp 1748332.

**OBSERVAÇÃO 1:** Os Precedentes seguem a mesma linha interpretativa da não incidência do PIS e da COFINS nas vendas à ZFM.

**OBSERVAÇÃO 2:** Considerando que o STJ vem dando o mesmo tratamento do PIS/COFINS à CPRB, a dispensa alcança vendas internas (REsp 1276540/AM, AgInt no AREsp 944.269/AM, AgInt no AREsp 691.708/AM, AgInt no AREsp 874.887/AM) e aquelas realizadas a pessoas físicas (AgInt nos EDcl no AgInt no AREsp 1701883/AM, AgInt no AREsp 1601738/AM, REsp 1718890, AgInt no REsp 1744673/AM, AgInt no REsp 1881153/AM).

**OBSERVAÇÃO 3:** A dispensa não se aplica a: i) venda de mercadoria estrangeira; ii) prestação de serviços para e na ZFM; iii) venda realizada por empresas sediadas na ZFM para outras regiões do país; e iv) venda de mercadorias referidas no art. 1º do Decreto-Lei 340, de 1967, e no art. 37 do Decreto-Lei nº 288, de 1967.

Parecer SEI nº 9814/2022-ME

Data de inclusão do item: XX/XX/2022

15. A presente manifestação deve ser encaminhada à Receita Federal do Brasil (RFB) para eventuais considerações antes de ser submetida ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional, para os fins do

art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002.

16. Recomenda-se ainda que seja amplamente divulgada à carreira de Procurador da Fazenda Nacional, fazendo-se as devidas anotações no SAJ (1.11.6.4.5.).

À consideração superior.

**ANDREIA MACHADO CUNHA**

Procuradora da Fazenda Nacional



Documento assinado eletronicamente por **Andréia Machado Cunha, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 06/07/2022, às 16:38, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **25855398** e o código CRC **B0A7EF7E**.

Referência: Processo nº 10951.102073/2022-63

SEI nº 25855398



MINISTÉRIO DA ECONOMIA  
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional  
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial  
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional  
Coordenação de Consultoria Judicial  
Redução de Litigiosidade

## DESPACHO

**Processo nº 10951.102073/2022-63**

Concordo com os termos do PARECER SEI Nº 9814/2022/ME, inclusive com os respectivos encaminhamentos, ao tempo em que o encaminhamento para consideração superior.

COORDENAÇÃO DA CONSULTORIA JUDICIAL

Documento assinado eletronicamente

**EDIARA DE SOUZA BARRETO**

Coordenadora da Consultoria Judicial

Concordo. À consideração superior.

COORDENAÇÃO-GERAL DA REPRESENTAÇÃO JUDICIAL DA FAZENDA NACIONAL

Documento assinado eletronicamente

**MANOEL TAVARES DE MENEZES NETTO**

Coordenador-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional

Aprovo. Encaminhe-se como proposto.

PROCURADORIA-GERAL ADJUNTA DA CONSULTORIA E ESTRATÉGIA DA REPRESENTAÇÃO

JUDICIAL

Documento assinado eletronicamente

**ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA**

Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial



Documento assinado eletronicamente por **Ediara de Souza Barreto, Coordenador(a) Substituto(a)**, em 08/07/2022, às 10:40, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Manoel Tavares de Menezes Netto, Coordenador(a)-Geral**, em 08/07/2022, às 14:59, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).

Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral**



**Adjunto(a)**, em 08/07/2022, às 17:40, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site [https://sei.economia.gov.br/sei/controlador\\_externo.php?acao=documento\\_conferir&id\\_orgao\\_acesso\\_externo=0](https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0), informando o código verificador **26256163** e o código CRC **4C9CDAB2**.

**Referência:** Processo nº 10951.102073/2022-63.

SEI nº 26256163