



Número: **1003260-32.2025.4.01.3200**

Classe: **MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL**

Órgão julgador: **9<sup>a</sup> Vara Federal Cível da SJAM**

Última distribuição : **27/01/2025**

Valor da causa: **R\$ 52.203,55**

Assuntos: **Imunidade, PIS - Cofins**

Segredo de justiça? **NÃO**

Justiça gratuita? **NÃO**

Pedido de liminar ou antecipação de tutela? **SIM**

Partes	Procurador/Terceiro vinculado			
CLINICA DE IMAGEM MEDICO ODONTOLOGICA LTDA (IMPETRANTE)	DIEGO PEDROSA CASTRO LIMA SOCIEDADE INDIVIDUAL DE ADVOCACIA registrado(a) civilmente como DIEGO PEDROSA CASTRO LIMA (ADVOGADO) JULIO CESAR DA SILVA CAVALCANTE (ADVOGADO)			
. DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM MANAUS (IMPETRADO)				
UNIAO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL) (IMPETRADO)				
Ministério Público Federal (Procuradoria) (FISCAL DA LEI)				
Documentos				
Id.	Data da Assinatura	Documento	Tipo	Polo
216950422 2	03/02/2025 10:50	<a href="#"><u>Decisão</u></a>	Decisão	Interno



**PODER JUDICIÁRIO  
JUSTIÇA FEDERAL**  
Seção Judiciária do Amazonas  
9ª Vara Federal

---

PROCESSO: 1003260-32.2025.4.01.3200

CLASSE: MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL (120)

IMPETRANTE: CLINICA DE IMAGEM MEDICO ODONTOLOGICA LTDA

IMPETRADO: . DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM MANAUS

## **DECISÃO**

Trata-se de análise de liminar em Mandado de Segurança pleiteando ordem de suspensão da exigibilidade do crédito tributário referente às contribuições sociais do PIS e COFINS incidentes sobre a receita obtida por meio de **prestação de serviços e da venda de mercadorias** nacionais e nacionalizadas às pessoas físicas e jurídicas, para fins de consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, mesmo na sistemática do Simples Nacional.

Aduz a impetrante que é pessoa jurídica de direito privado, sediada na Zona Franca de Manaus e optante do regime simplificado de arrecadação de tributos - SIMPLES; portanto, sujeitando-se ao recolhimento de uma série de tributos, dentre eles o pagamento das contribuições sociais, tais como PIS e COFINS,. Alega que essas cobranças são ilegais, vez que a **prestação de serviços e as vendas internas** no âmbito da ZFM, são equiparáveis à exportações para o exterior.

É o relatório. **DECIDO.**

De início, **recebo** a emenda à inicial.

Na sequência, registro que a concessão de medida liminar em mandado de segurança exige o preenchimento conjunto dos requisitos previstos no inciso III, do art. 7º, da Lei 12.016/2009, quais sejam, o fundamento relevante e o risco de ineficácia da medida, caso deferida no fim do processo.

**Em juízo preliminar, próprio das medidas urgentes, verifico presentes os requisitos legais aptos para o deferimento do pleito parcial, dado que não houve mínima demonstração de que a empresa exerce atividade para além dos lindes da ZFM ou que iniciou qualquer tratativa para assim proceder.**

Veja-se que a identificação das ALCs é necessária, inclusive por conta do entendimento atual das Cortes Superiores que vêm restringindo a benesse a algumas áreas de livre comércio e, não todas.



O cerne da questão reside nos efeitos da aplicação do artigo 4º do Decreto-Lei nº 288/67 sobre a venda de mercadoria à Zona Franca de Manaus para consumo e/ou industrialização pela empresa optante do Simples Nacional.

A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido 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 interpretação do Decreto-lei n. 288/67, de modo que sobre elas não incidem as contribuições ao PIS e à Cofins" (AgInt no AREsp 944.269/AM).

O STJ estende esse entendimento para as receitas decorrentes de vendas realizadas por empresas situadas dentro da ZFM:

**TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. VENDAS REALIZADAS À ZONA FRANCA DE MANAUS. DECRETO-LEI 288/67. ISENÇÃO. SÚMULA 568/STJ.** 1. A jurisprudência do STJ é pacífica no sentido 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 interpretação do Decreto-lei 288/67, não incidindo a contribuição social do PIS nem da Cofins sobre tais receitas. 2. O benefício de isenção das referidas contribuições alcança, portanto, receitas oriundas de vendas efetuadas por empresa sediada na Zona Franca de Manaus a empresas situadas na mesma região. Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp 874.887/AM, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/08/2016, DJe 10/08/2016).

Ressalto que a isenção deverá incidir ainda que a venda se destine ao consumo, conforme prescreve o art. 4º do Decreto-lei nº 288/1967, e não apenas nas vendas destinadas à industrialização envolvendo pessoas jurídicas:

*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.*

Também não há qualquer restrição quanto ao adquirente, se pessoa física ou jurídica.

O benefício fiscal também incide sobre a venda de mercadorias nacionalizadas, uma vez que a expressão "origem nacional" constante no dispositivo acima transscrito diz respeito à procedência geográfica, não excluindo mercadorias nacionalizadas. Essa interpretação é a que melhor efetiva as finalidades da área de livre comércio constantes no art. 1º do Decreto-lei nº 288/1967, sem extrapolar a interpretação literal do texto, conforme determina o art. 111 do CTN.

Recentemente, ainda, a 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça enfrentou a questão de fundo e decidiu que a isenção de PIS e COFINS na Zona Franca de Manaus também alcança as receitas decorrentes de prestação de serviços:

**TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ZONA FRANCA DE MANAUS. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.** 1. À luz da interpretação conferida por esta Corte Superior ao Decreto-lei n. 288/1967, a venda de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus (ZFM) equivale à exportação de produto brasileiro para o



*estrangeiro, em termos de efeitos fiscais. 2. O benefício fiscal conferido à ZFM, portanto, alberga as receitas decorrentes de operações relativas às prestações de serviços realizadas no âmbito dessa região, afastando, nesses casos, a incidência da Contribuição do PIS e da COFINS. 3. A interpretação literal que deve ser conferida às isenções não alberga situações que possam, sem amparo na mens legis, determinar violação do princípio da isonomia, de modo a excluir, in casu, os prestadores de serviços dos benefícios legais destinados ao desenvolvimento da Zona Franca de Manaus (ZFM) 4. Agravo interno desprovido (AgInt no AREsp 2039923/BA, Primeira Turma, Relator Ministro Gurgel Faria, Julgamento: 12/06/2023, DJE 16/16/2023)*

O SIMPLES é um sistema que prevê alíquotas diferenciadas para as microempresas e empresas de pequeno porte, em obediência ao disposto no art. 179 da CF/88, e já as privilegia em relação às empresas de maior porte sediadas na mesma localidade, favorecendo o seu desenvolvimento e sua concorrência local, enquanto pequenas empresas.

O objetivo primordial da permissão para existência do regime simplificado de tributação conferido às micro e pequenas empresas pela Constituição Federal no art. 146, inciso II, alínea “d”, tornada efetiva na criação da Lei Complementar 123 de 2006, é o incentivo econômico e social para o desenvolvimento nacional, razão pela qual, conforme definido pelo referido artigo constitucional, o regime concedido é de “tratamento diferenciado e favorecido”, reforçando a ideia de que se trata de uma categoria beneficiada.

O Supremo Tribunal Federal, ao apreciar o RE 598.468, com repercussão geral (Tema 207), decidiu que as empresas optantes pelo SIMPLES têm direito à imunidade tributária sobre as receitas decorrentes de exportação e as oriundas de operações que destinem ao exterior produtos industrializados.

Recentemente, a Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal compreendeu que a imunidade alcança a receita das empresas optantes do Simples Nacional que exportam serviços para a Zona Franca de Manaus. Confira-se:

**DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. SIMPLES NACIONAL. RECEITAS DECORRENTES DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. DECLARAÇÃO SEGREGADA. POSSIBILIDADE. 1. O Plenário desta Corte, ao apreciar o RE 598.468-RG (Tema 207), decidiu que as empresas optantes pelo Simples têm direito à imunidade tributária sobre as receitas decorrentes de exportação e as oriundas de operações que destinem ao exterior produtos industrializados. 2. A técnica de segregação das receitas oriundas de exportação daquelas advindas do mercado interno configura aplicação normal do regime tributário simplificado. 3. É legítima a declaração segregada das receitas decorrentes da exportação de serviços para a Zona Franca de Manaus, como forma de possibilitar a eficaz aplicação das regras de imunidade alocadas no texto constitucional, notadamente as previstas nos arts. 149, § 2º, I; 153, IV, § 3º, III; e 155, II, § 2º, X, a. Permitir a tributação sobre operações imunes, mesmo na sistemática do Simples, seria equivocado, pois a Lei Complementar nº 123/2006 não pode se sobrepor às normas constitucionais imunizantes. 4. Inaplicável o art. 85, § 11, do CPC/2015, em razão de estar pendente a liquidação do julgado. 5. Agravo interno a que se nega**



provimento, com aplicação da multa de 2% (dois por cento) sobre o valor atualizado da causa, nos termos do art. 1.021, § 4º, do CPC/2015 (RE 1.393.804 AgR, Primeira Turma, Relator Ministro Roberto Barroso, Julgamento 05/12/2022, DJE 07/12/2022).

Por outro lado, a Suprema Corte deixou claro que a interpretação sobre o alcance da imunidade relativa às receitas de exportação deve afastar a possibilidade de estendê-la a outras bases econômicas, tais como a folha de salários e o lucro.

Dessa forma, a imunidade referente às receitas de exportação **não se estende** à Contribuição Previdenciária Patronal – CPP e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, tendo em vista que tais contribuições não estão abrangidas pela regra imunitória do art. 149, § 2º, I, da CF/1988.

Por fim, tal entendimento vem sendo encapado pela jurisprudência do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, conforme recentes precedentes a seguir colacionados:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. OPERAÇÕES REALIZADAS EM ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO. MACAPÁ. SANTANA. EQUIPARAÇÃO À EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE À CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL (CPP) E À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO: IMPOSSIBILIDADE. PIS E COFINS: IMPOSSIBILIDADE DE EXTENSÃO AUTOMÁTICA DA JURISPRUDÊNCIA REFERENTE À ZONA FRANCA DE MANAUS. NECESSIDADE DE EXAME ESPECÍFICO DA LEGISLAÇÃO REGENTE DE CADA ÁREA DE LIVRE COMÉRCIO. 1 – Apelações em face de sentença que, rejeitando o pleito quanto à CPP e CSLL, concedeu parcialmente a segurança para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária, capaz de obrigar a impetrante a se submeter à incidência do PIS e da COFINS vinculados às receitas de vendas feitas dentro da Área de Livre Comércio de Importação e Exportação de Macapá e Santana pela impetrante “para empresas sujeitas ao regime cumulativo de PIS e COFINS”, autorizando a compensação com tributos vincendos administrados pela Receita Federal do Brasil. 1.1 – Apelação da parte impetrante para modificar em parte a sentença, com fins à concessão integral da segurança. Pretende que seja reconhecida a inexistência de CSLL e CPP de forma irrestrita a toda operação realizada no âmbito da ALCMS. 1.2 – Apelação da União (FN), com fins à integral denegação da ordem. 2 - **Sem razão a parte impetrante.** O Plenário da Suprema Corte afastou a possibilidade de extensão da imunidade relativa às receitas de exportação as hipóteses de contribuições incidentes sobre o lucro (CSLL) e sobre a folha de salários (contribuição previdenciária patronal) em diversos julgados. Precedentes: RE 1393804, Rel. Min. ROBERTO BARROSO, publicação 26/09/2022; RE 1393954, Rel. Min. RICARDO LEWANDOWSKI, publicação em 05/09/2022, que acompanham o precedente no RE 598.468-RG, Rel. Min. Marco Aurélio; Red. p/ acórdão Min. Edson Fachin, Tribunal Pleno, DJe 09.12.2020. 2.1 - Precedente desta Corte, no mesmo sentido: 4. Todavia, importante frisar que o Relator para Acórdão, Min. Edson Fachin, explicita em seu voto proferido nos embargos de declaração no RE 598.468/SC que (...) quando da inauguração da divergência neste recurso extraordinário, expressamente consignou-se que "o alcance da imunidade referia-se apenas a receitas, afastando a sua incidência em



**relação à folha de salários, ao lucro, às movimentações financeiras das empresas exportadoras, assim como à pessoa jurídica exportadora**", bem como que, "Quanto à tese, deve-se ter em conta que ela indica expressamente a aplicação da imunidade contida no art. 149, § 2º, I, da CRFB, às receitas, não ao lucro da empresa optante do Simples Nacional", em estrita consonância com o que se decidiu no acórdão. 5. Assim, em conformidade com o entendimento do Supremo Tribunal Federal, a imunidade referente à receita advinda de exportação não pode ser estendida à Contribuição Previdenciária Patronal CPP incidente sobre a folha de salários e à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido CSLL da empresa exportadora. 6. Apelação não provida. (AMS 1018245-79.2020.4.01.3200, DESEMBARGADOR FEDERAL ITALO FIORAVANTI SABO MENDES, TRF1 - SÉTIMA TURMA, PJe 13/04/2023 PAG.). 3 - No ponto sobre o qual se funda o recurso da União (FN), a sentença decidiu no sentido de que por simetria de tratamento, se não incide a contribuição do PIS e da COFINS na receita proveniente das operações de exportação de bens nacionais para a Zona Franca de Manaus, conforme o contido no art. 149, §2º, I, CF/88, não se pode exigir a contribuição nas operações realizadas na ALCMS. 4 - Ocorre que a Lei n. 8.981/95 revogou as leis de regência da Área de Livre Comércio de Tabatinga - ALCT (Lei nº 7.965/89), da Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim (Lei n. 8.210/91), das Áreas de Livre Comércio de Boa Vista e Bonfim (Lei n. 8.256/91), das Áreas de Livre Comércio de Brasiléia e Cruzeiro do Sul, com extensão para Epitaciolândia (Lei nº 8.857/94), que continham disposições que equiparavam as vendas para aquelas regiões a exportações. 5 - No caso da Área de Livre Comércio de Macapá e Santana, em especial, não houve previsão legal no sentido de restabelecer a equiparação pretendida pela parte autora. Ou seja, a partir da Lei n. 8.981/95 não subsistiram as equiparações a exportação nas operações de venda realizadas com as ALCs criadas no país, o que perdurou até 2002, quando o Decreto n. 4.543 chegou a estabelecer esse tratamento para fins fiscais. Contudo, a equiparação que vigia com o Decreto 4.543/2002, a qual alcançava todas as ALCs, foi revogada pelo Decreto n. 6.759/09, cujo art. 527 restringiu o tratamento diferenciado às ALCs. 6 - Posicionamento mais recente do Superior Tribunal de Justiça e desta Corte que apontam pela incidência do PIS COFINS sobre operações realizadas na ALC de Macapá e Santana. Precedentes No voto. 7 – Custas ex lege. Honorários incabíveis (art. 25 da LMS). 8 - Apelação da parte impetrante a que se nega provimento. 9 - Apelação da União (FN) e remessa oficial providas. Pedido improcedente: Segurança denegada (MAS 1001129-64.2023.4.01.3100, Sétima Turma, Relatora DESEMBARGADORA FEDERAL GILDA MARIA CARNEIRO SIGMARINGA SEIXAS, Julgamento: 27/07/2023, DJE 27/07/2023). **Destaques ausentes no original.**

Ante o exposto, **CONCEDO PARCIALMENTE A LIMINAR** para determinar que a autoridade impetrada se abstenha de exigir, direta ou indiretamente, o PIS e a COFINS sobre as receitas de **vendas de mercadorias** nacionais e nacionalizadas e de **prestação de serviços** a pessoas físicas ou jurídicas no âmbito da ZFM, ainda que a impetrante seja optante do Simples Nacional.

Para fins de assegurar a efetividade deste *decisum*, deve a autoridade impetrada se abster de aplicar medidas coercitivas de qualquer natureza, tais como autuações fiscais, restrições ao CNPJ, registro no CADIN, negativas quanto à expedição de Certidões, e outros atos que comprometam o desenvolvimento regular da atividade econômica da Impetrante.



Notifique-se a autoridade impetrada para cumprimento desta decisão, bem como para prestar informações a seu cargo no prazo de 10 dias.

Dê-se ciência ao órgão de representação judicial da autoridade.

Dê-se vista ao MPF para apresentação do parecer.

Após, venham-me os autos conclusos para sentença.

Ato registrado e assinado eletronicamente.

Manaus, na data da assinatura.

Juiz(a) Federal

