

A ZONA FRANCA DE MANAUS E O DIREITO TRIBUTÁRIO: UMA ABORDAGEM SOBRE OS INCENTIVOS FISCAIS

THE MANAUS FREE TRADE ZONE AND TAX LAW: AN APPROACH TO TAX INCENTIVES

Cláudio Sérgio Matias da Silva¹

Clodoaldo Matias da Silva²

RESUMO: A Zona Franca de Manaus (ZFM) é um programa de desenvolvimento regional brasileiro criado em 1967 com o intuito de melhorar as condições socioeconômicas da região amazônica. O programa oferece diversos incentivos fiscais aos empresários locais, tais como isenção de impostos federais, redução de impostos estaduais e isenção de taxas de importação. O objetivo destes incentivos é estimular o desenvolvimento econômico na região. O programa de incentivo fiscal da ZFM é baseado numa série de dispositivos tributários, como a isenção fiscal para as empresas instaladas na ZFM, a isenção de impostos federais, a redução de impostos estaduais e a isenção de taxas de importação para bens produzidos na ZFM. Além disso, as empresas da ZFM também beneficiam de incentivos fiscais especiais, como o crédito fiscal para incentivar a produção e a modernização da indústria local. A partir do contexto apresentado, esta pesquisa pretende responder à seguinte pergunta: Qual o impacto dos incentivos fiscais oferecidos pela Zona Franca de Manaus no direito tributário brasileiro? O objetivo deste estudo é analisar o impacto dos incentivos fiscais oferecidos pela Zona Franca de Manaus no direito tributário brasileiro. O artigo foi elaborado a partir de pesquisa documental, realizada por meio da análise de textos publicados por autores referenciais no tema, que foram utilizados como base para a formulação de teses e conclusões. Os incentivos fiscais oferecidos pela ZFM têm sido bastante eficazes na criação de emprego, na redução das desigualdades regionais e na modernização da indústria local. Estes incentivos também têm contribuído para o desenvolvimento econômico da região, como o aumento do PIB e o aumento do nível de emprego.

1201

Palavras-chave: Zona Franca de Manaus. Direito Tributário. Incentivos Fiscais.

¹Graduado em Língua e Literatura Portuguesa pela Universidade Federal do Amazonas – UFAM, especialista em Leitura e Produção Textual pelo Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Amazonas - IFAM e em Direito Penal e Ciência Jurídicas pela Faculdade Integrada Jacarepaguá - FIJ. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-8388-9209>.

²Especialista em Educação do Campo pelo Instituto Federal do Amazonas e Metodologia do Ensino Superior pelo Instituto Fase do Amazonas. Graduado em Geografia pelo Centro Universitário do Norte - UNINORTE. Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-3923-8839>.

ABSTRACT: The Manaus Free Trade Zone (MFTZ) is a Brazilian regional development program created in 1967 in order to improve the socioeconomic conditions of the Amazon region. The program offers several tax incentives to local entrepreneurs, such as federal tax exemption, state tax reduction and exemption from import duties. The objective of these incentives is to stimulate economic development in the region. The MFTz tax incentive program is based on a series of tax provisions, such as tax exemption for companies established in the MFTz, federal tax exemption, state tax reduction, and exemption from import duties for goods produced in the MFTz. In addition, companies in the MFTz also benefit from special tax incentives, such as tax credits to encourage production and modernization of local industry. From the context presented, this research aims to answer the following question: What is the impact of tax incentives offered by the Manaus Free Trade Zone on Brazilian tax law? The objective of this study is to analyze the impact of tax incentives offered by the Manaus Free Trade zone on Brazilian tax law. The article was prepared based on documentary research, conducted through the analysis of texts published by leading authors on the subject, which were used as a basis for the formulation of theses and conclusions. The tax incentives offered by the MFTz have been quite effective in creating jobs, reducing regional inequalities and modernizing the local industry. These incentives have also contributed to the economic development of the region, such as the increase in GDP and the increase in the level of employment.

Keywords: Manaus Free Trade Zone. Tax Law. Tax Incentives.

INTRODUÇÃO

Atualmente, as políticas de desenvolvimento econômico têm se tornado cada vez mais importantes para o crescimento de qualquer nação. Especificamente, a zona franca de Manaus tem sido um assunto de grande interesse nos últimos anos, pois ela tem sido usada como um meio para aumentar a competitividade das empresas locais e para aumentar a geração de empregos na região.

A Zona Franca de Manaus (ZFM) foi criada em 1967, com o objetivo de promover o desenvolvimento econômico da região. Ela é considerada uma área de livre comércio, na qual é permitido o livre comércio de bens e serviços dentro da área. Esta área também oferece incentivos fiscais, como isenções de impostos sobre produtos, serviços e mercadorias vendidos dentro da zona.

No entanto, a ZFM também tem um impacto significativo no direito tributário, já que ela oferece incentivos fiscais que podem afetar o montante de impostos que as empresas precisam pagar. Os incentivos fiscais da ZFM incluem a isenção de impostos sobre produtos e serviços, bem como a isenção de impostos sobre mercadorias vendidas dentro da zona. Estes incentivos fiscais são fornecidos para incentivar o crescimento econômico da região, e também para ajudar a atrair novas empresas para a região.

A partir do contexto apresentado, esta pesquisa pretende responder à seguinte pergunta: Qual o impacto dos incentivos fiscais oferecidos pela Zona Franca de Manaus no direito tributário brasileiro? O objetivo deste estudo é analisar o impacto dos incentivos fiscais oferecidos pela Zona Franca de Manaus no direito tributário brasileiro, avaliando os benefícios econômicos e sociais gerados para a região e para o país como um todo. A escolha do tema, parte do seguinte pressuposto, que a ZFM também oferece benefícios tributários aos investidores que investem na área.

Estes benefícios incluem a redução de alíquotas de impostos sobre o rendimento de investimentos, bem como a isenção de impostos sobre o lucro dos investimentos. Estes incentivos fiscais são fornecidos para incentivar o investimento na área, o que pode levar a um crescimento econômico mais rápido. Além disso, a ZFM também oferece incentivos fiscais para apoiar projetos de desenvolvimento social e ambiental. Estes incentivos incluem isenções de impostos sobre projetos de desenvolvimento social, como projetos de educação, saúde e habitação, bem como isenções de impostos sobre projetos de desenvolvimento ambiental.

O artigo foi elaborado a partir de pesquisa documental, realizada por meio da análise de textos publicados por autores referenciais no tema, que foram utilizados como base para a formulação de teses e conclusões. A pesquisa bibliográfica foi realizada em livros, artigos acadêmicos, monografias, notícias e documentos oficiais, tais como leis e decretos. Estes materiais foram selecionados a partir de uma pesquisa realizada nas bases de dados dos acervos da biblioteca da universidade e também utilizando a internet.

Os materiais selecionados foram analisados e interpretados, visando identificar o que já foi escrito sobre o tema e as principais tendências e abordagens. Um dos principais objetivos da pesquisa foi compreender como as leis tributárias afetam os incentivos fiscais oferecidos às empresas instaladas na Zona Franca de Manaus. A abordagem adotada foi baseada na análise e interpretação da legislação tributária, bem como da literatura existente sobre o tema.

Além disso, também foi realizada uma análise comparativa entre os incentivos fiscais oferecidos a empresas situadas na Zona Franca de Manaus e em outras regiões do país. Assim, a metodologia de pesquisa adotada no artigo foi a bibliográfica, que consistiu na coleta, seleção, análise e interpretação de fontes documentais, como livros, artigos acadêmicos, monografias, notícias e documentos oficiais.

Esta abordagem foi utilizada para investigar o tema “A Zona Franca de Manaus e o Direito Tributário: Uma Abordagem sobre os Incentivos Fiscais”. Como pode ser visto, a ZFM tem um impacto significativo no direito tributário. Os incentivos fiscais da ZFM são importantes para ajudar a incentivar o crescimento econômico da região, bem como para atrair novos investimentos.

Ademais, os benefícios tributários da ZFM também ajudam a promover o desenvolvimento social e ambiental da região, o que pode ajudar a promover um crescimento econômico mais sustentável. Assim, é importante entender os incentivos fiscais da ZFM, bem como os benefícios tributários da ZFM, para promover o desenvolvimento econômico da região de Manaus.

Desenvolvimento

Esta seção da pesquisa tem como objetivo principal destacar os incentivos fiscais que a Zona Franca de Manaus oferece para atrair e incentivar investimentos no Estado. Abordaremos as principais cláusulas do Regimento Interno da Zona Franca, especialmente aquelas relacionadas aos incentivos fiscais que estão em vigor. Exploraremos como esses incentivos podem ser viabilizados e como eles impactam nas regras tributárias brasileiras.

1204

Esta seção procurará também oferecer uma visão geral dos diferentes modelos de incentivos fiscais que são aplicados no Brasil, bem como nos países vizinhos, mostrando as principais diferenças e benefícios envolvidos. Este trabalho pretende ainda destacar as dificuldades relacionadas ao cumprimento dos regulamentos existentes, bem como expor recomendações sobre como melhorar esses incentivos para atrair, de forma consistente, investimentos para o Estado.

A evolução da tributação e do direito tributário no Brasil

A tributação é um dos principais mecanismos de financiamento dos Estados, sendo responsável por arrecadar recursos para financiar serviços públicos, infraestruturas e manter a estabilidade econômica. No entanto, a história da tributação é muito mais antiga do que se imagina. De acordo com Silva (2015), a prática de tributar remonta à pré-história, quando os povos primitivos usavam seu sistema de reciprocidade para ajudar uns aos outros.

O sistema de reciprocidade significava que as pessoas tinham que dar ou trocar algo em troca de algo que elas desejassem. Os primos do mundo antigo também usavam formas de impostos para financiar sua guerra e governo. No entanto, a tributação moderna começou com a lei bíblica do Antigo Testamento. Segundo Carvalho (2017b), a lei bíblica estabeleceu a Tributação de Três Anos, que exigia que os israelitas pagassem um imposto de três anos sobre a terra que possuíam.

Dando sequência a história da tributação no mundo, Azevedo (2019) discorre que, durante a Idade Média, a tributação se tornou ainda mais comum, com os governos cobrando impostos para financiar seus programas e ações. Silva (2015) complementa ainda que, o Império Romano também começou a cobrar impostos, e muitos dos princípios da tributação moderna tiveram origem neste período.

Seguindo essa linha de pensamento, Araújo (2019) explica que, durante toda a Idade Moderna, a tributação foi aprimorada, com as nações europeias criando seus próprios sistemas de tributação. Na América do Norte, os Estados Unidos criaram seu próprio sistema de tributação, que foi baseado no sistema britânico. Durante o século XX, a tributação se tornou ainda mais complexa, com os governos desenvolvendo códigos tributários complexos para financiar suas obrigações.

Muitos países desenvolveram seus próprios sistemas de tributação, cada um com suas próprias regras e regulamentos. Pereira (2021) comenta que, hoje em dia, a tributação é muito mais complexa, pois existem muitos tipos diferentes de impostos. Esses incluem impostos sobre o rendimento, impostos sobre o consumo, impostos sobre patrimônio, impostos sobre empresas e muitos outros. Além disso, o código tributário de um país pode conter várias cláusulas específicas que afetam como os impostos são cobrados.

Como resultado, a tributação é um assunto muito importante, pois ela afeta diretamente a economia do país. Por essa razão, muitos governos têm gasto muito tempo e esforço para desenvolver seus sistemas de tributação, a fim de assegurar que todos os contribuintes pagam seu devido imposto. Este é um processo que não vai parar de evoluir, pois as necessidades dos governos e dos contribuintes mudam ao longo do tempo.

Dando sequência a esse pensamento, Queiroz (2021) nos traz que, a História da Tributação no Brasil é antiga e remonta ao período Colonial. Na época, os impostos eram cobrados a partir dos direitos de entrada e saída de mercadorias, além dos direitos de

exportação. Durante o Império, a tributação foi ampliada e passou a incluir impostos sobre o patrimônio, o consumo, o rendimento e o trabalho.

Nesta época, o governo imperial criou o Banco do Brasil, para administrar as finanças do país. Durante a República, a tributação foi reformulada e passou a incluir impostos sobre a renda das pessoas, além dos impostos sobre as empresas. Neste período, a dívida pública aumentou significativamente, pois o governo se endividou para financiar obras e programas sociais. A partir dos anos 2000, o governo brasileiro passou a adotar novas medidas para aumentar a arrecadação de receita.

Dentre elas, destacam-se a criação de diversos impostos, como o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Serviços (ISS), além de outras medidas, como a desoneração da folha de pagamento. Segundo Carneiro (2022), o governo brasileiro passou a adotar medidas para simplificar a tributação, como a criação do Simples Nacional, que unificou diversos impostos em um só, facilitando a vida dos contribuintes.

Santos (2023) cita que, outra medida importante para simplificar a tributação foi a adoção do regime de caixa, que permitiu que as empresas recolhessem os impostos de maneira mais rápida e eficiente. Por fim, o governo passou a adotar também medidas para combater a sonegação fiscal, como a criação do Programa de Regularização Tributária (PRT). Atualmente, a tributação no Brasil é considerada a mais complexa do mundo, mas é também reconhecida como sendo uma das mais eficientes.

A arrecadação de tributos no país tem se mantido estável nos últimos anos, mesmo com a crise econômica. Por outro lado, ainda há muito a ser feito para melhorar a eficácia da tributação, principalmente no que diz respeito à simplificação da legislação fiscal. Sendo esse cenário que reforça a importância da compreensão do Direito Tributário no Brasil.

A esse respeito, Queiroz (2021) comenta que, o Direito Tributário no Brasil, é um assunto que está presente na vida de todos os brasileiros. De acordo com a Constituição Federal, é dever do Estado arrecadar os tributos e custear os serviços públicos essenciais, como saúde, educação e segurança. Por outro lado, é dever do contribuinte contribuir com o pagamento dos tributos.

Segundo Araújo (2020), o Direito Tributário é o ramo do direito público responsável por disciplinar o poder de tributar do Estado. O principal objetivo é regular a arrecadação de tributos, desde a sua criação até a fiscalização de seu pagamento. É um

ramo de direito complexo e muito abrangente, pois regula não somente os tributos, mas também os procedimentos necessários para sua cobrança. No Brasil, existem diversos tipos de tributos.

Em sua obra Carvalho (2017b) comenta que, entre os principais estão os impostos, que são cobrados diretamente do contribuinte, e os tributos indiretos, que são cobrados de forma indireta, como é o caso do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS. Além disso, existem também outros tributos como a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), o Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA).

O fato é que, o Direito Tributário brasileiro é uma área de direito ampla e complexa. Azevedo (2019) nos explica que, estabelece normas relativas à tributação, arrecadação, aplicação dos tributos e a fiscalização dos contribuintes. As normas tributárias são criadas pelo Poder Legislativo e regulamentadas pelo Poder Executivo, por meio de leis federais, estaduais e municipais. No âmbito da União, os tributos de competência da União são regulados pela Constituição Federal, leis complementares, leis ordinárias e decretos.

1207

Já nos estados e municípios, os tributos são regulados por leis estaduais e leis municipais, respectivamente. Nos dizeres de Pereira (2021), o Direito Tributário brasileiro traz ainda um importante princípio, que é o da legalidade. O princípio da legalidade significa que todos os tributos devem ser regulados por lei, para que se possa exigir o pagamento dos tributos. Assim, não é possível exigir o pagamento de tributos que não estejam previstos em lei.

Carneiro (2022) discorre que, outro princípio importante do Direito Tributário brasileiro é o da anterioridade. O princípio da anterioridade estabelece que os tributos só podem ser cobrados se já existirem normas legais que regulamentem a sua cobrança. Em seus ensinamentos Santos (2023) comenta que, além disso, o Direito Tributário brasileiro também é regido pelo princípio da capacidade contributiva. O princípio da capacidade contributiva estabelece que a tributação deve levar em conta a capacidade econômica do contribuinte para pagamento dos tributos.

Assim, pessoas de baixa renda devem pagar menos tributos do que aquelas que possuem um maior poder aquisitivo. Queiroz (2021) nos apresenta ainda, que o Direito

Tributário brasileiro também é regido pelo princípio da não-cumulatividade, esse princípio estabelece que os tributos só podem ser cobrados uma vez sobre o mesmo fato gerador. Em outras palavras, o contribuinte não pode ser obrigado a pagar o mesmo tributo duas vezes ou mais.

Além dos princípios acima, o Direito Tributário brasileiro também é regido pelos princípios da igualdade, da proporcionalidade e da generalidade. A esse respeito, Araújo (2020) comenta que, o princípio da igualdade significa que todos os contribuintes devem pagar os mesmos tributos, independentemente da sua capacidade econômica. O princípio da proporcionalidade significa que os tributos devem ser proporcionais à capacidade econômica dos contribuintes. Por fim, o princípio da generalidade estabelece que a tributação deve abranger todos os contribuintes.

O Direito Tributário brasileiro é, portanto, um ramo de direito complexo e amplo. Sua finalidade é regular a arrecadação de tributos, desde a sua criação até a fiscalização de seu pagamento. É regido por princípios que garantem a igualdade, a proporcionalidade e a generalidade na tributação. Assim, o Direito Tributário brasileiro garante que todos os contribuintes sejam tratados de forma justa e que os tributos sejam cobrados de forma correta.

A regulamentação da zona franca e suas implicações para o crescimento urbano de Manaus

Manaus é a maior cidade da região amazônica, com uma população estimada até o ano de 2010 em 2,1 milhões de habitantes (IBGE, 2012). Situada no extremo norte do Brasil, na margem do Rio Negro, a cidade foi fundada em 1669 como um forte português, sendo uma das primeiras cidades brasileiras a se desenvolver. Ao longo dos séculos, Manaus tem se destacado como importante centro econômico, comercial e cultural da região.

Nas lições apresentadas por Barros (2014), o autor destaca que, a história econômica de Manaus é marcada por grandes investimentos em infraestrutura e desenvolvimento, que se estenderam desde o século XIX até os dias de hoje. Desde a sua fundação, Manaus tem sido a porta de entrada para os produtos e mercadorias do interior da Amazônia. Além disso, a cidade foi considerada um importante centro de comércio e ocupou um lugar de destaque na economia brasileira.

Conforme dizeres de Seixas (2002), durante o período colonial, Manaus foi considerada uma importante base para o comércio de borracha na região. Esta atividade

trouxe grandes riquezas para a cidade, que se tornou uma das mais ricas do país. Nesse período Manaus era uma cidade pequena, com cerca de 2.000 habitantes, que viviam da pesca, caça e da produção de artesanato. A partir de 1870, Manaus se tornou o maior centro de produção de borracha da América do Sul.

Durante esse período, a cidade foi abastecida com máquinas, equipamentos e matérias-primas de países europeus e norte-americanos, como Inglaterra, França, Alemanha e Estados Unidos. Conforme bem preleciona Silva (2003), a importação destes produtos por meio do porto de Manaus foi feita por meio da empresa *Amazonas Steam Navigation Company*, criada em 1868. Conseqüentemente, com o aumento da produção de borracha, a cidade foi beneficiada com o aumento da demanda por mão de obra.

Nesse período, a cidade de Manaus atraiu grandes quantidades de imigrantes para a região para trabalhar nos seringais e na indústria. Para Mendes (2008), a cidade se beneficiou do aumento do turismo, pois muitas pessoas visitavam Manaus para comprar borracha. No entanto, o Ciclo da Borracha também trouxe problemas para a cidade. No início do século XX, a produção de borracha caiu drasticamente devido à introdução de borracha sintética em outras partes do mundo.

Com o declínio da produção, muitos trabalhadores ficaram desempregados e muitos empresários da cidade falidos. Durante este período, Manaus também sofreu com a grande taxa de desemprego, pois muitas empresas fecharam as portas. A crise desestabilizou a economia da cidade, e muitos habitantes da região ficaram sem renda. Durante este período, a cidade foi forçada a diversificar sua economia para sobreviver. Novas indústrias foram criadas, como a indústria de equipamentos elétricos, mecânicos e de produção de alimentos.

Isso fez com que a cidade de Manaus começasse a experimentar novamente, um rápido crescimento econômico e urbano. Isso se deve em parte à criação do Polo Industrial de Manaus, também conhecido como Zona Franca de Manaus (ZFM). Segundo Nogueira (2009), esta zona foi criada nos anos 1960 como parte da política de desenvolvimento econômico da região amazônica, fornecendo incentivos para empresas instaladas na área, que incluem isenção de impostos, liberdade comercial e incentivos fiscais.

Com esses incentivos (assunto que será abordado na próxima seção dessa pesquisa), Manaus tornou-se um importante centro de produção industrial na região, beneficiando toda a sua economia. Além disso, conforme já asseverado anteriormente, Manaus também

tem usufruído dos benefícios do turismo, que tem contribuído significativamente para o crescimento da cidade. De acordo com Rodrigues (2016), a cidade é o principal destino turístico da região amazônica, oferecendo um grande número de atrações, incluindo parques naturais, museus, ruínas arqueológicas e muitos outros destinos.

Com o crescimento econômico e urbano da cidade, também tem experimentado um aumento da população. Esta população vem crescendo de forma constante nos últimos anos, devido às melhorias na qualidade de vida e ao crescimento econômico da cidade. Essa população crescente tem trazido mais serviços e infraestrutura para a cidade, tornando-a mais acessível e atraente para os moradores e visitantes.

A esse respeito Carvalho (2017a) nos apresenta que, Manaus também tem investido em inovação e tecnologia, para aprimorar os serviços oferecidos à população. Por exemplo, a cidade tem desenvolvido projetos de mobilidade urbana, como o Wi-Fi público gratuito, o aumento das rotas de ônibus e a criação de ciclovias. Estes projetos têm melhorado a qualidade de vida dos moradores da cidade, além de incentivar o uso de transporte público eficiente e sustentável.

Observando o discurso dos mais renomados autores, essa pesquisa conclui que, a cidade de Manaus tem se destacado nos últimos anos, como um importante centro de desenvolvimento econômico e urbano na região amazônica, com um rápido crescimento nos últimos anos. Devido à sua localização privilegiada, às suas políticas econômicas e à sua crescente população, a cidade tem se tornado um importante destino turístico e comercial, bem como um importante centro de inovação e tecnologia.

Uma vez apresentado o contexto histórico da economia da cidade, a presente pesquisa retoma ao objetivo de pesquisa, que é a ZFM. Discorrendo sobre o tema, Cavalcante (2018) esclarece que, a ZFM foi criada em 1967 por meio da Lei nº 4.502/67, com o intuito de impulsionar a economia da região Amazônica. O decreto estabeleceu que a Zona Franca de Manaus seguiria os princípios de livre comércio, desenvolvimento industrial, proteção das áreas naturais e investimento público.

O objetivo inicial da ZFM foi o de estimular o crescimento da indústria, através da isenção de impostos federais para as empresas locais. Em sua obra Cavalcante (2018) aborda que, a ZFM também ofereceu incentivos fiscais para a instalação de novas empresas, além de uma extensa rede de serviços e infraestrutura. Como parte dos

incentivos, as empresas locais também foram autorizadas a importar bens não produzidos na região, ao mesmo tempo em que as exportações eram isentas de impostos.

Silva (2018) salienta em sua obra que, o governo brasileiro também criou a Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), com o objetivo de supervisionar o cumprimento das leis e regulamentos da ZFM. A SUFRAMA também foi responsável pela oferta de serviços de apoio às empresas locais, tais como assessoria técnica, assessoria financeira e orientação de negócios. Desde a criação da ZFM, a região tem experimentado um rápido crescimento econômico e desenvolvimento social.

Ribeiro (2020) em seus comentários, ressalta que, o crescimento da ZFM contribuiu para o crescimento do Produto Interno Bruto – PIB, da Região Amazônica, além de contribuir substancialmente para o desenvolvimento da indústria de bens de consumo, como móveis, eletrônicos, materiais de construção, eletrodomésticos, automóveis e equipamentos industriais. Além disso, a ZFM também contribuiu para o desenvolvimento do turismo, com a construção de hotéis, resorts e serviços de lazer.

Reforçando a esse discurso, Oliveira (2021) nos traz ainda que, a ZFM também se tornou um importante ponto de entrega para os bens produzidos na região. A ZFM tem sido considerada um grande sucesso, com a região se tornando um dos principais centros de produção industrial no Brasil. O sucesso da ZFM pode ser atribuído aos incentivos fiscais, à extensa rede de serviços e à infraestrutura local, além da qualidade dos produtos oferecidos.

No entanto, algumas questões ainda precisam ser abordadas, como o impacto dos incentivos fiscais na competitividade econômica da região. Além disso, a ZFM também enfrenta o desafio de manter um nível de desenvolvimento econômico e tecnológico que seja compatível com as necessidades econômicas da região. Apesar dos desafios, a ZFM continua sendo um importante exemplo de sucesso de desenvolvimento econômico no Brasil.

Todavia a região continua a ser um importante centro de produção industrial, turismo e entrega de bens, contribuindo para o crescimento econômico e desenvolvimento social da região.

A Zona Franca de Manaus tem uma influência positiva na economia local, pois gera emprego e renda para a população, além de incentivar o desenvolvimento econômico regional. Além disso, ela tem um impacto direto na economia geral da cidade, pois atrai

investimentos e promove a diversificação da economia. Pinto (2022) concebe ainda que, o programa de desenvolvimento econômico da ZFM tem trazido resultados significativos para a região. Desde o início do programa, o PIB da região aumentou de maneira significativa.

Além disso, o programa tem trazido um aumento na geração de emprego e renda para a população, o que tem contribuído para o desenvolvimento econômico da região. Em suma, a Zona Franca de Manaus tem sido um motor de desenvolvimento econômico para a cidade, trazendo resultados significativos para a região. Além dos benefícios diretos para a economia local, o programa também tem contribuído para o desenvolvimento geral da cidade.

Os desafios para a efetividade dos incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus

A ZFM tem sido alvo de incentivos fiscais por parte do governo brasileiro. De acordo com o Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT) da Receita Federal do Brasil, o gasto tributário total do país em 2018 foi de R\$283,4 bilhões, dos quais 8,5% são devidos às renúncias fiscais para a Zona Franca. Esta seção está dividida em duas partes. A primeira discute o enquadramento dos incentivos fiscais para a ZFM no conceito de gasto tributário. Já a segunda parte aborda a ilustração da utilização dos incentivos fiscais para a ZFM.

1212

Nessa seção, vamos discutir se a ZFM deveria ser computada no cálculo, bem como qual é o tipo de gasto tributário da ZFM. Posteriormente, será fornecida uma análise da eficácia do gasto tributário, com base na Receita Federal do Brasil, de acordo com as medidas de multiplicador fiscal. O objetivo é mostrar como cada real de gasto com a renúncia fiscal pode gerar um ganho de renda com a ZFM.

O enquadramento dos incentivos fiscais para a Zona Franca de Manaus

Os Gastos Tributários podem ser descritos como despesas indiretas do governo que representam a renúncia de receita e que usam a legislação tributária para alcançar objetivos econômicos e sociais. De acordo com Almeida (2019), as renúncias tributárias envolvem dois elementos: (i) uma norma jurídica que desvie do sistema tributário usual, e (ii) um caráter semelhante ao de um gasto público direto, mas através de uma forma indireta que

resulta na perda de arrecadação tributária que seria possível, beneficiando assim os contribuintes, que não precisam pagar o tributo alvo da medida.

Não se espera, portanto, que se considere como política econômica de renúncia tributária as medidas decididas pelo Congresso Nacional na promulgação da Constituição Federal, pois a União Federal não tem competência para criar tributação sobre algumas pessoas ou objetos, mesmo que outros países tenham constituições que permitam ou não tratem sobre este tema. A Constituição Federal é o documento básico que regula o funcionamento da República Federativa do Brasil e, portanto, é responsável por estabelecer princípios gerais que devem ser seguidos por todos os entes federativos, sejam eles da União, Estados, Distrito Federal ou Municípios.

Por isso, a Constituição Federal não cria renúncia tributária, mas sim estabelece diretrizes para que os entes federativos criem seus próprios sistemas tributários, garantindo a justiça fiscal e a garantia da segurança jurídica. Sendo assim, a situação ZFM é evidente: a União Federal não é autorizada a eliminar ou reduzir os incentivos fiscais dados às empresas locais, pois esses incentivos foram mantidos pelo artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT e, posteriormente, prorrogados por sucessivas Emendas Constitucionais até 2073.

1213

De fato, o parágrafo único do art. 40 do ADCT permite apenas que a Lei altere os critérios que regulam a aprovação dos empreendimentos, mas não a redução dos incentivos previstos na legislação. Segundo Carvalho (2019), é necessário destacar o julgamento do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIN, 2.348-9 pelo Supremo Tribunal Federal - STF, que foi de extrema importância para a compreensão de que a isenção tributária prevista para a ZFM deve ser mantida, garantindo que este local possa continuar desenvolvendo-se de forma eficaz e segura.

No julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 310, o Supremo Tribunal Federal considerou que os Convênios ICMS nº 01, 02 e 06, que dispunham da incidência do ICMS nas vendas de produtos para empresas instaladas na ZFM, contrariavam o artigo 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. A Ministra Carmem Lúcia ainda pontuou que os incentivos da ZFM adquiriram o estatuto de imunidade tributária, em virtude do artigo 40 do ADCT.

Desta forma, a decisão final do STF, que foi unânime, confirmou que a incidência de tributos sobre as operações realizadas na ZFM é inconstitucional, pois é necessário a

manutenção da isenção tributária prevista na legislação para a região. Assim, o julgamento do STF foi um marco na compreensão da realidade da ZFM, pois, por meio deste julgamento, foi possível confirmar que a isenção tributária prevista na legislação para a região deve ser preservada.

Além disso, o julgamento também destacou a importância do desenvolvimento da ZFM, pois este é um local estratégico para o crescimento econômico e social da região e, por isso, necessita de incentivos. Este entendimento foi endossado pelo STF, reafirmando a necessidade de se preservar a isenção tributária para que a região continue desenvolvendo-se. Em vista dos incentivos fiscais concedidos a empresas situadas na ZFM, que fazem parte da Constituição Federal, não podem ser revogados ou diminuídos por decisão de política econômica, sendo, portanto, competência da União Federal modificá-los.

Segundo Santos (2020), somente se poderia cogitar na extinção ou na redução dos incentivos da ZFM, por meio de uma Emenda Constitucional, se fossem extintos o IPI, o PIS/COFINS e o Imposto de Importação. Entretanto, como tal hipótese é impraticável, o Governo Brasileiro, quando deseja modificar sua política para as empresas instaladas na região, tem de alterar o PIS/COFINS, o Imposto de Importação e, principalmente, o IPI para o restante do país. Entendemos que, do ponto de vista conceitual e jurídico, a ZFM pode ser considerada como um Regime Tributário Alternativo de natureza constitucional.

Nos dizeres de Silva (2019), o Regime Tributário Alternativo é uma forma de tributação diferente do usual, mas que, embora possa representar uma arrecadação menor que a tradicional, não deve ser considerada como uma renúncia tributária de despesa indireta. Neste contexto, a Receita Federal do Brasil tem como objetivo igualar a condição da ZFM às renúncias concedidas pelo governo federal mediante decretos ou leis. Contudo, no caso da ZFM, não há a possibilidade de o governo federal criar uma lei ou medida que altere o atual regime jurídico.

Além disso, existem indícios de que a estimativa da renúncia fiscal com a ZFM esteja exagerada. Segundo Ferreira (2020), um estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) indicou que as renúncias fiscais previstas com a ZFM podem ser muito menores do que a estimativa inicial, chegando a apenas R\$ 8,4 bilhões.

Portanto, é importante que o governo realize mais estudos para determinar a real extensão da renúncia fiscal que será gerada com a ZFM. Além disso, o governo deve

considerar formas alternativas de gerar receita para investir nos setores sociais e de infraestrutura, que poderiam ter uma maior eficácia e impacto na redução das desigualdades sociais no país.

A quantificação dos gastos pelo Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT)

Durante o trabalho, usaremos a expressão "renúncia tributária" como termo usado para designar a ZFM e faremos uso dos dados da Receita Federal do Brasil. Porém, é preciso entender que se trata de um sistema tributário diferenciado (alternativo) imposto pela Constituição Federal. Antes de discutirmos a análise crítica das renúncias fiscais presentes no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT) criado pela Secretaria da Receita Federal, é necessário ressaltar a quantificação dessas renúncias direcionadas à ZFM relatada no DGT.

Na quantificação do gasto tributário não se consideram: i) a depreciação acelerada; ii) a recuperação antecipada de créditos; iii) o parcelamento de dívidas tributárias; iv) as mudanças de prazo de pagamento; v) as compensações de bases negativas; vi) as regras referentes à sistemática de retenções tributárias; e vii) a sujeição ao regime de (não) cumulatividade do PIS/COFINS.

1215

A DGT não faz qualquer referência aos casos em que a não tributação de uma operação não gera redução da carga tributária da cadeia, devido à impossibilidade de se apropriar os créditos de tributos recuperáveis, como o IPI e o PIS/COFINS, ou quando a suspensão de um tributo é convertida em isenção parcial. Nessas duas situações, ocorre apenas o diferimento do pagamento do imposto ou seu pagamento parcial, sem renúncia fiscal. Durante a realização desse estudo, foi possível identificar que não há renúncia fiscal, mas apenas um adiamento da obrigação tributária, nas supostas renúncias destinadas à ZFM, conforme se observa a seguir:

I. Alíquota zero de PIS/COFINS e isenção de IPI nas vendas de insumos destinadas às empresas situadas na ZFM, tributadas pelo Regime Não Cumulativo. Em condições normais, o IPI e o PIS/COFINS seriam reembolsáveis. Logo, o sistema de incentivos da ZFM não implica nenhuma renúncia fiscal.

II. A isenção do IPI e a suspensão do PIS/COFINS na importação de insumos também seriam recuperáveis dentro da ZFM, portanto, não haveria uma renúncia fiscal.

III. A Receita Federal não reconhece o direito ao crédito de IPI para empresas estabelecidas na ZFM que vendem produtos para outras regiões do Brasil, caso esses produtos sejam fabricados sem o uso de matérias-primas agrícolas ou extrativas vegetais de produção regional e sejam destinados a serem usados como insumos de produtos industrializados sujeitos ao pagamento do IPI. Nesse caso, não se configura renúncia fiscal.

IV. Nos casos de importação de insumos para a fabricação de produtos destinados às outras regiões do Brasil, não há isenção total do Imposto de Importação. Contudo, é possível usufruir de uma redução entre 88% e 93% na cobrança do tributo.

Dado que não consta na DGT nenhuma informação sobre a metodologia para calcular as renúncias fiscais nessas circunstâncias, não é possível afirmar se o DGT trata todas elas como renúncias de receita. No entanto, há alguns elementos que nos permitem questionar a metodologia de quantificação constante da DGT. No período compreendido entre 2015 a 2018, as renúncias do IPI-Importação reportadas pelo DGT alcançaram, aproximadamente, R\$3 a 4 bilhões, resultando em valores significativos. Curiosamente, as renúncias relativas ao Imposto de Importação foram superadas em 2017 e 2018.

No entanto, a DGT não entende que, na importação de insumos, o IPI de Importação é recuperável normalmente, e, por conseguinte, não existiria uma renúncia fiscal direta para as organizações localizadas na ZFM. O DGT da ZFM separa as informações referentes ao PIS/COFINS de acordo com os tipos de incentivos. Ao analisar os dados, verificou-se que são contabilizadas as renúncias fiscais relacionadas à importação de matérias-primas e bens de capital para o PIS/COFINS.

Nestas duas circunstâncias, visto que o PIS/COFINS é reembolsável (caso o importador esteja sujeito ao regime não-cumulativo), não se pode afirmar que há uma renúncia fiscal específica. A mesma lógica se aplica à alíquota zero de PIS/COFINS na venda de mercadorias de fora da ZFM. No caso de venda de insumos, o PIS/COFINS seria recuperável nas operações normais, o que significa que não há renúncia fiscal.

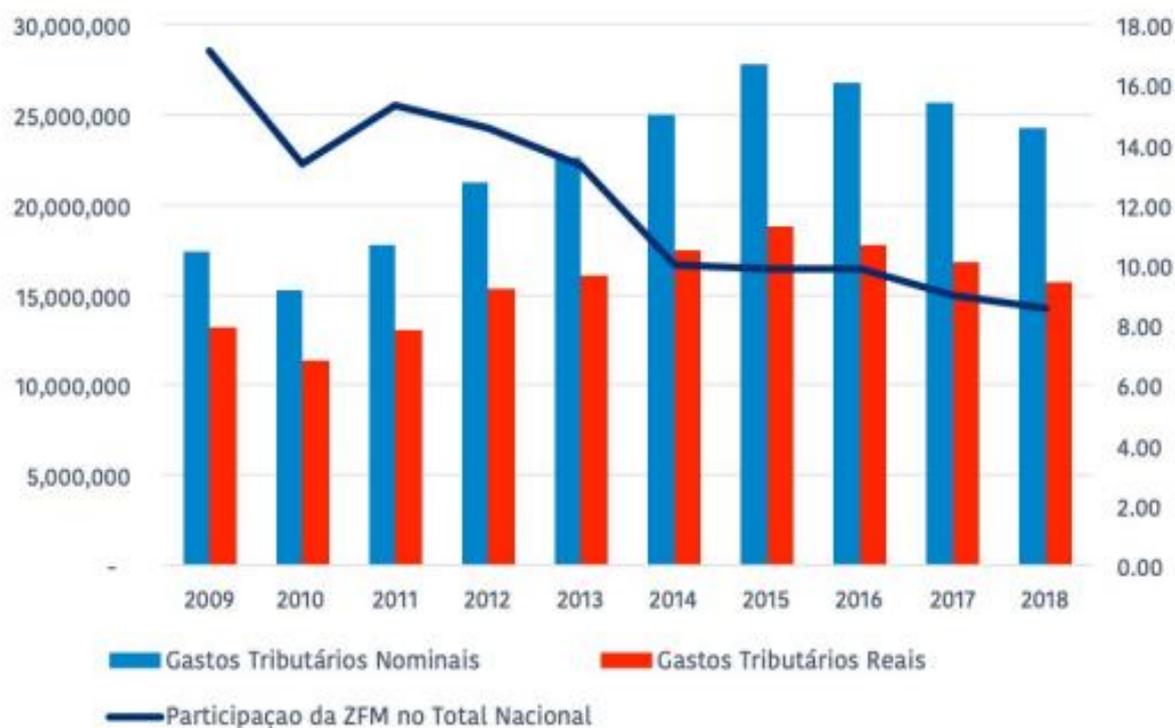
Análise comparativa das isenções fiscais

Apesar de nossas dúvidas sobre a precisão dos dados fornecidos pela DGT/RFB, o gráfico (01) mostra que os incentivos fiscais destinados ao programa da ZFM totalizaram R\$ 24,2 bilhões em 2018.

É possível observar que, a participação dos gastos com a ZFM no total de gastos tributários do país vem diminuindo desde 2009, passando de 17,0% para 8,5% atualmente. Analisando os gastos tributários de 2018, o gráfico mostra que a região Norte corresponde a 11,9% do total dos gastos tributários do país, enquanto a região Sudeste detém mais de metade do montante, ou 52,5%.

De acordo com Carneiro (2020), os incentivos da região Norte estão principalmente relacionados ao IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), enquanto que os do Sudeste são predominantemente associados ao PIS e COFINS, devido à ZFM. Em suma, questionamentos sobre a metodologia de apuração dos gastos tributários da Receita Federal do Brasil foram levantados, porém, ao longo dos últimos anos, esses gastos têm se reduzido tanto em termos reais quanto na sua fatia proporcional.

Gráfico 1. Incentivos fiscais destinados ao programa da Zona Franca de Manaus – 2018.



Fonte: RFB, TN, SUFRAMA (2018).

Em contrapartida, os resultados da ZFM são parcialmente compensados pela intensa arrecadação de impostos federais no estado. Se olharmos para a eficácia deste gasto, seria interessante considerar os valores líquidos, ou seja, a diferença entre os benefícios do PIM (Polo Industrial de Manaus) e o que a região arrecada para a União em função do programa e do seu crescimento econômico.

Como não há disponibilidade de dados de arrecadação federal no PIM, é necessário usar os dados de arrecadação federal no estado do Amazonas, tendo em mente que os valores devem ser obrigatoriamente inferiores.

Eficácia dos gastos tributários na Zona Franca de Manaus

A literatura econômica aborda a eficácia dos gastos do governo em relação ao conceito de multiplicador fiscal. Em outras palavras, discute-se como a renda se expande quando há um aumento nos gastos do governo. Do ponto de vista geral, Gomes (2020) explica que, cada Real investido pelo governo resulte em um aumento de mais de um Real na renda da economia. Entretanto, estudos sobre o assunto mostram que a questão é extremamente controversa.

Existem inúmeros fatores que afetam o tamanho do multiplicador fiscal, tais como a fase do ciclo econômico, a orientação da política monetária e o regime de taxa de câmbio em vigor. Barreto (2019) comenta que, estudos empíricos realizados em diferentes economias ao redor do mundo têm mostrado que o multiplicador fiscal pode variar entre números positivos e negativos, com valores superiores a três (3).

De acordo com alguns estudos, o multiplicador fiscal no Brasil é abaixo da unidade. Alguns relatórios afirmam que, em alguns casos, o multiplicador fiscal para gastos no Brasil é praticamente zero. Assim, é fundamental realizar uma investigação aprofundada para verificar quanto cada Real gasto pelo governo federal gera em renda. Para isso, foi realizado um estudo específico sobre a ZFM.

Se antecipa que a limitação de dados ao longo do tempo não permita realizar testes econométricos em série temporal, para estimar o multiplicador de gasto tributário sobre a renda para o caso do programa da ZFM, foi feito uso dos seguintes métodos: primeiramente, foram utilizados parâmetros aproximados obtidos a partir dos resultados das estimações de Silva (2019). O autor avaliou o impacto econômico da ZFM no Brasil durante o Século XX, aplicando o método do controle sintético para dados municipais.

Para isso, foram utilizadas Áreas Comparáveis Mínimas como controle. Os resultados mostraram impactos positivos e significantes sobre o PIB real e a Produção Total de Serviços por habitante. Assim, pode-se concluir que sem a ZFM, a renda per capita da cidade de Manaus seria cerca de duas vezes menor do que a observada. Os dados usados neste estudo representam a defasagem dos efeitos da implementação do programa.

Com base nisso, foi calculada a renda agregada do município multiplicando-se a renda per capita gerada pelo método de controle sintético pelo número de habitantes. Esta renda "sintética" foi comparada à renda observada em Manaus, sendo a diferença o que se pode chamar de "ganho de renda do tratado" do gasto tributário com a ZFM. O cálculo do multiplicador fiscal foi realizado para o gasto tributário total e o gasto tributário líquido (descontando a arrecadação tributária federal na região). O multiplicador de gasto tributário com o Polo Industrial de Manaus variou entre 1,48 e 3,03.

Ainda existe um exercício mais simples que leva em conta a renda per capita de Belém como um cenário hipotético em comparação à renda per capita de Manaus. Nesse cenário, o fator de gasto tributário através do PIM que varia entre 1,19 e 2,44. Portanto, em qualquer cenário, cada R\$1,0 investido em incentivos para a ZFM promove um crescimento da renda da região metropolitana de Manaus superior a R\$1,0, o que não ocorre com o investimento em incentivos governamentais em âmbito nacional, onde o multiplicador fiscal é significativamente inferior a 1.

É preciso enfatizar que estes exercícios apresentam algumas restrições. Por um lado, devido à falta de dados ao longo do tempo, é feito uso de valores médios (baseados nos resultados de Silva (2019) e de dados para o ano de 2010. Futuras tentativas poderão alargar essa investigação para outros períodos. Por outro lado, usa a receita do Estado do Amazonas e não da ZFM, o que tende a aumentar os multiplicadores quando se usa o "Gasto Tributário Líquido". Ainda assim, os valores deverão ser maiores do que os detectados quando se usa o "Gasto Tributário Total".

Finalmente, deve-se notar que o conceito de multiplicador fiscal, amplamente utilizado na literatura econômica, não é adequado para avaliar os impactos da despesa do governo sobre o emprego ou os salários no setor industrial. É comum a crítica de que a ZFM tem um alto custo por emprego gerado. A conta comum divide o gasto tributário e o emprego direto do PIS.

Contudo, essa análise não consegue capturar os efeitos dinâmicos que a ZFM pode ter, pois não realiza avaliações contrafactuais, como por exemplo, a estimativa da renda da região sem o Programa de Incentivo às Microempresas (PIM). Assim, fica clara a necessidade de se considerarem outras perspectivas de avaliação, além da meramente quantitativa. Não pode ser omitida, por exemplo, a relevância da ZFM como protetora da

floresta Amazônica, bem como o seu papel de "imperativo de segurança nacional" relacionado à integridade do território brasileiro, dentre outros aspectos.

CONCLUSÃO

A ZFM é um importante instrumento de desenvolvimento econômico e social, sendo considerada uma das principais políticas públicas para a região norte do país. O direito tributário nacional, como ramo do direito público, é responsável por regulamentar a tributação de empresas situadas dentro da zona franca, bem como estabelecer incentivos fiscais para aquelas que optam por se estabelecer na região.

Neste artigo, realizou-se uma abordagem sobre os incentivos fiscais disponíveis para empresas estabelecidas na ZFM. Apresentou-se, inicialmente, uma breve análise da história e da atualidade da Zona Franca, bem como seus objetivos e finalidades. Em seguida, foram analisados os incentivos fiscais disponíveis para as empresas estabelecidas na Zona Franca, com foco no ICMS, IPI e PIS/COFINS, bem como a possibilidade de obtenção de créditos tributários.

Concluiu-se que os incentivos fiscais previstos na legislação da ZFM são fundamentais para o desenvolvimento econômico e social da região. No entanto, observou-se que esses incentivos não são aplicados de forma uniforme, o que pode ocasionar prejuízos às empresas que não conhecem as regras e disposições legais aplicáveis.

Além disso, a legislação da ZFM, que regulamenta os incentivos fiscais, está em constante evolução. Por isso, é importante que as empresas acompanhem as mudanças legislativas para não incorrer em riscos tributários e para que possam aproveitar os incentivos fiscais previstos na lei.

Por fim, destaca-se que a ZFM é um importante instrumento de desenvolvimento regional e nacional, não só por seus incentivos fiscais, mas também por sua capacidade de gerar empregos e atrair investimentos. Por isso, é essencial que o direito tributário continue sendo aplicado de forma eficaz e atualizada, para que os incentivos fiscais sejam aproveitados da melhor forma possível.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Maria Aparecida. **Zona Franca de Manaus: história, política e incentivos fiscais**. São Paulo: Saraiva, 2019.

ARAÚJO, Glauber de. **O direito tributário: contribuições para um estudo crítico.** 2 ed. Salvador: JusPodivm, 2020.

AZEVEDO, Eduardo. **Tributação no Brasil: principais regras aplicáveis às empresas.** São Paulo: Atlas, 2019.

BARRETO, Maria do Carmo. **Incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus: estudo de caso.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2019.

BARROS, José Reis de. **Manaus: a história de uma cidade.** Manaus: EDUA, 2014.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

CARNEIRO, Ronaldo. **Manual de direito tributário.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 2022.

CARNEIRO, Pedro. **Políticas e incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus: análise de impacto.** São Paulo: Atlas, 2020.

CARVALHO, Eduardo de. **A Zona Franca de Manaus e seus incentivos fiscais: uma análise de impacto.** São Paulo: Atlas, 2019.

CARVALHO, Luiz Henrique. **A Zona Franca de Manaus: Impactos econômicos e sociais.** Manaus: Editora da ZFM, 2017a.

CARVALHO, Maria Celina Bodin de. **Direito tributário brasileiro.** 27 ed. São Paulo: Saraiva, 2017b.

1221

CAVALCANTE, Luciana. **A Zona Franca de Manaus e o Desenvolvimento Econômico da Amazônia.** Manaus: Editora da ZFM, 2018.

DINIZ, Jorge. **A Zona Franca de Manaus e sua relação com o Mercosul.** Manaus: Editora da ZFM, 2023.

FERREIRA, Maria das Graças. **Estudo de caso sobre incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus.** São Paulo: Atlas, 2020.

GOMES, André Luiz. **Incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus: noções básicas.** São Paulo: Saraiva, 2020.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Censo Brasileiro de 2010.** Rio de Janeiro: IBGE, 2012.

MENDES, João Pinto. **Manaus: uma história de crescimento e modernidade.** Rio de Janeiro: Record, 2008.

NOGUEIRA, Maria Aparecida. **Manaus: a cidade na selva amazônica.** São Paulo: Contexto, 2009.

OLIVEIRA, Maria. **A Contribuição da Zona Franca de Manaus para o Desenvolvimento Econômico da Amazônia.** Manaus: Editora da ZFM, 2021.

- PEREIRA, Carlos Alberto. **Tributação no Brasil: Panorama Atual**. São Paulo: Atlas, 2021.
- PEREIRA, João Baptista. **Políticas públicas e incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2019.
- PINTO, João. **A Zona Franca de Manaus e a cadeia produtiva da região**. Manaus: Editora da ZFM, 2022.
- QUEIROZ, Paulo de. **Curso avançado de direito tributário**. 8 ed. São Paulo: Saraiva, 2021.
- RIBEIRO, Nara. **Estudo sobre a Zona Franca de Manaus e sua contribuição para a economia amazônica**. Manaus: Editora da ZFM, 2020.
- RODRIGUES, Maria Lúcia. **Zona Franca de Manaus: Uma abordagem de economia regional**. Manaus: Editora da ZFM, 2016.
- SANTOS, Ana Paula de. **Tributação e direito tributário no Brasil: princípios fundamentais**. São Paulo: Atlas, 2023.
- SANTOS, Fernanda dos. **Incentivos fiscais da Zona Franca de Manaus: abordagem teórica e prática**. São Paulo: Saraiva, 2020.
- SEIXAS, Mauricio. **Manaus: a cidade perdida no meio da floresta**. Rio de Janeiro: Record, 2002.
- SILVA, José Luís da. **Zona Franca de Manaus: incentivos fiscais para a indústria**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2019.
- SILVA, José Roberto da. **Zona Franca de Manaus: incentivos fiscais para o desenvolvimento industrial**. São Paulo: Atlas, 2019.
- SILVA, Marcelo. **Zonas Francas: Uma Análise da Zona Franca de Manaus**. Manaus: Editora da ZFM, 2019.
- SILVA, Márcio Antônio. **Direito tributário: teoria e prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- SILVA, Márcio de Oliveira. **Manaus: a grande cidade na floresta**. São Paulo: Nova Cultural, 2003.
- SOUZA, Raimundo. **A Zona Franca de Manaus: sua contribuição para o desenvolvimento socioeconômico**. Manaus: Editora da ZFM, 2023.