

## IMPACTOS ECONÔMICOS DA DECISÃO: COMO A IMUNIDADE DO PIS/COFINS INFLUENCIA A COMPETITIVIDADE DAS EMPRESAS DA ZONA FRANCA DE MANAUS

ECONOMIC IMPACTS OF THE DECISION: HOW PIS/COFINS IMMUNITY INFLUENCES THE COMPETITIVENESS OF COMPANIES IN THE MANAUS FREE TRADE ZONE

IMPACTOS ECONÓMICOS DE LA DECISIÓN: CÓMO LA EXENCIÓN PIS/COFINS INFILUYE EN LA COMPETITIVIDAD DE LAS EMPRESAS EN LA ZONA FRANCA DE COMERCIO DE MANAUS

Brenda Saboia Carneiro da Cunha<sup>1</sup>  
Ananias Ribeiro de Oliveira Junior<sup>2</sup>

**RESUMO:** Esse artigo buscou analisar sob a forma de parecer jurídico, os impactos práticos e jurídicos da tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema 1.239, que reconhece a imunidade das contribuições ao PIS e à COFINS incidentes sobre receitas de vendas e prestação de serviços realizadas na Zona Franca de Manaus. O estudo aborda o contexto histórico da ZFM, os fundamentos jurídicos da decisão, seus limites objetivos e subjetivos, além de riscos processuais, modulação de efeitos e viabilidade de compensação administrativa. O trabalho contribui para o debate sobre o alcance da imunidade tributária em operações internas e fora da ZFM, ressaltando as implicações práticas para contribuintes de diferentes regimes tributários.

**Palavras-chave:** Zona Franca de Manaus. Imunidade Tributária. Tema 1.239.

**ABSTRACT:** This article sought to analyze, in the form of a legal opinion, the practical and legal impacts of the thesis established by the Superior Court of Justice in Topic 1.239, which recognizes the immunity from PIS and COFINS contributions levied on sales and service revenues carried out in the Manaus Free Trade Zone. The study addresses the historical context of the Manaus Free Trade Zone, the legal foundations of the decision, its objective and subjective limits, as well as procedural risks, modulation of effects, and the feasibility of administrative compensation. The work contributes to the debate on the scope of tax immunity in operations within and outside the Manaus Free Trade Zone, highlighting the practical implications for taxpayers under different tax regimes.

6486

**Keywords:** Manaus Free Trade Zone. Tax Immunity. Topic 1,239.

**RESUMEN:** Este artículo analiza, a modo de dictamen jurídico, las repercusiones prácticas y legales de la tesis establecida por el Tribunal Superior de Justicia en el Tema 1.239, que reconoce la inmunidad frente a las contribuciones al PIS y al COFINS sobre los ingresos por ventas y servicios realizados en la Zona Franca de Manaos. El estudio aborda el contexto histórico de la Zona Franca de Manaos, los fundamentos jurídicos de la decisión, sus límites objetivos y subjetivos, así como los riesgos procesales, la modulación de los efectos y la viabilidad de la compensación administrativa. El trabajo contribuye al debate sobre el alcance de la inmunidad tributaria en las operaciones dentro y fuera de la Zona Franca de Manaos, destacando las implicaciones prácticas para los contribuyentes bajo diferentes regímenes tributarios.

**Palabras clave:** Zona Franca de Manaos. Inmunidad Fiscal. Tema 1.239.

<sup>1</sup>Acadêmica de Direito na Universidade Federal do Amazonas, Universidade Federal do Amazonas.

<sup>2</sup>Orientador: Doutor em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza; Mestre em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco; Especialista em Direito Tributário pela Universidade Federal do Amazonas; Professor de Direito Tributário da Faculdade de Direito da Universidade Federal do Amazonas.

## INTRODUÇÃO

A criação da Zona Franca de Manaus (ZFM) representa instrumento de concretização do princípio da igualdade material, e não um privilégio fiscal. Como ensina Celso Antônio Bandeira de Mello (2012, p. 55), o princípio da igualdade veda distinções arbitrárias, admitindo tratamento diferenciado apenas quando houver fundamento razoável, como ocorre nas políticas voltadas à redução das desigualdades regionais.

Instituída pela Lei nº 3.173/1957 e reformulada pelo Decreto-Lei nº 288/1967, a Zona Franca de Manaus (ZFM) consolidou-se como polo industrial, comercial e agropecuário com regime fiscal próprio, voltado à integração da Amazônia ao desenvolvimento nacional, à proteção ambiental e à segurança do território. Ao longo das décadas, o modelo promoveu expressivo crescimento econômico em Manaus, embora também tenha gerado dependência produtiva e concentração de atividades na capital.

No plano jurídico, o recente julgamento do Tema Repetitivo nº 1.239 pelo Superior Tribunal de Justiça firmou tese de extrema relevância: reconheceu-se a imunidade das contribuições ao PIS e à COFINS incidentes sobre receitas decorrentes de operações realizadas na ZFM, equiparadas constitucionalmente às exportações (CF, art. 149, §2º, I; ADCT, art. 40; DL nº 288/1967).

6487

Essa decisão, proferida sob relatoria do Ministro Gurgel de Faria e publicada em 18/06/2025, consolidou entendimento vinculante em favor das empresas sediadas na região, reforçando a natureza constitucional do regime e a finalidade desenvolvimentista da Zona Franca de Manaus (ZFM).

O presente artigo tem por objetivo analisar, de forma técnica e sistematizada, os efeitos jurídicos e práticos dessa decisão, abordando os limites e a abrangência da tese firmada, os riscos processuais, a possibilidade de restituição e suspensão de tributos, eventual modulação de efeitos, e a aplicabilidade da imunidade a diferentes regimes tributários e a prestadores de serviços externos à Zona Franca de Manaus (ZFM).

### TEMA 1.239/STJ: FUNDAMENTOS E LIMITES DA TESE.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), em sessão realizada em 11 de junho de 2025, pela Primeira Seção, no julgamento dos Recursos Especiais 2.093.050/AM, 2.093.052/AM, 2.152.161/AM, 2.152.381/AM e 2.152.904/AM, assim como do AREsp 2.613.918/AM, sob relatoria do Ministro Gurgel de Faria (Tema 1.239), firmou tese vinculante reconhecendo a não

incidência das contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas decorrentes da venda de mercadorias nacionais ou nacionalizadas, bem como da prestação de serviços, quando realizadas para pessoas físicas ou jurídicas no âmbito da Zona Franca de Manaus (ZFM).

Segundo Humberto Ávila, “a igualdade tributária exige que a tributação se realize de acordo com critérios racionais de diferenciação, respeitando a proporcionalidade e a capacidade contributiva” (ÁVILA, 2007). Logo, o tratamento conferido à ZFM não se configura como exceção injustificada, mas como medida proporcional voltada a atender finalidades constitucionais legítimas.

A fundamentação do julgado parte da interpretação sistemática e finalística do arcabouço normativo que rege a ZFM, com destaque para os arts. 1º<sup>3</sup> e 4º<sup>4</sup> do Decreto-Lei nº 288/1967, o último determinando que as saídas de mercadorias nacionais destinadas à Zona Franca de Manaus são, para todos os efeitos fiscais, equivalentes às exportações, e para o art. 4º<sup>5</sup> do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), que assegura a manutenção da ZFM como área incentivada de comércio, importação e exportação.

Corrobora tal entendimento o art. 149, § 2º, I da Constituição Federal<sup>6</sup>, que prevê a imunidade das contribuições sociais sobre as receitas decorrentes de exportações.

A conjugação dos dispositivos mencionados acima constituiu a ratio decidendi do julgamento, ou seja, o núcleo vinculante que sustentou a tese jurídica adotada pela Corte Superior.

6488

Nesse sentido, o STJ reafirmou que a ZFM, enquanto instrumento de política pública voltado à redução das desigualdades regionais, deve ser interpretada como área equiparada à exportação para fins tributários, o que justifica, por consequência, o afastamento das exações

<sup>3</sup> Art 1º A Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos.

<sup>4</sup> 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, exceto a exportação ou reexportação de petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo para a Zona Franca de Manaus. (Redação dada pela Lei nº 14.183, de 2021) (Produção de efeitos)

<sup>5</sup> Art. 4º. É mantida a Zona Franca de Manaus, com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Somente por lei federal podem ser modificados os critérios que disciplinaram ou venham a disciplinar a aprovação dos projetos na Zona Franca de Manaus.

<sup>6</sup> Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

<sup>5</sup> 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

sobre a receita bruta nas operações realizadas em seu território.

Do ponto de vista objetivo, a tese alcança:

i.as receitas provenientes da venda de mercadorias nacionais ou nacionalizadas realizadas internamente na ZFM, independentemente da natureza do adquirente (se pessoa física ou jurídica); e

ii.as receitas derivadas da prestação de serviços dentro da Zona Franca de Manaus, cuja execução ou fruição ocorra dentro dos limites territoriais da zona incentivada, para pessoas físicas ou jurídicas.

Do ponto de vista subjetivo, tal decisão comprehende contribuintes sediados na Zona Franca de Manaus, desde que realizem operações cujo fato gerador se insira no âmbito da Zona Franca, seja por meio da circulação de mercadorias nacionais/nacionalizadas, seja pela prestação de serviços.

A decisão, proferida sob o rito dos repetitivos, possui efeito vinculante nos termos do art. 927, III e § 3º do CPC<sup>7</sup>, impondo sua observância por todos os juízes e tribunais.

Dessa forma, o julgamento do Tema 1.239/STJ representa não apenas um marco na consolidação da jurisprudência tributária relativa às operações internas na Zona Franca de Manaus, mas também uma garantia de segurança jurídica e previsibilidade aos contribuintes, ao delimitar com clareza os limites objetivos (operações e receitas abrangidas) e subjetivos (sujeitos passivos beneficiários) da imunidade reconhecida.

6489

Portanto, subsiste a possibilidade de interposição de recursos por parte da Fazenda Nacional, não apenas com o intuito de buscar a reforma do entendimento fixado, mas também de pleitear eventual modulação temporal dos efeitos da decisão, com vistas à contenção do impacto fiscal decorrente de sua aplicação retroativa.

## RISCOS DO USO DE LIMINARES E TUTELAS PROVISÓRIAS.

Nas ações judiciais que buscam o reconhecimento da inexistência de relação jurídico-tributária, seja por meio de mandado de segurança, seja por ação ordinária, é prática consolidada a formulação de pedido de tutela provisória de urgência, com o objetivo de suspender de imediato a exigibilidade dos tributos questionados, desde que presentes os pressupostos legais exigidos, notadamente o perigo de dano e a plausibilidade do direito

<sup>7</sup> Art. 927. Os juízes e os tribunais observarão:

III - os acórdãos em incidente de assunção de competência ou de resolução de demandas repetitivas e em julgamento de recursos extraordinário e especial repetitivos;

§ 3º Na hipótese de alteração de jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal e dos tribunais superiores ou daquela oriunda de julgamento de casos repetitivos, pode haver modulação dos efeitos da alteração no interesse social e no da segurança jurídica.

invocado (art. 300 do CPC<sup>8</sup>).

No contexto da tese firmada no Tema 1.239/STJ, tem-se observado a sistemática concessão de liminares em favor dos contribuintes, com o fim de suspender a cobrança das contribuições ao PIS e à COFINS sobre receitas decorrentes da venda de mercadorias nacionais ou nacionalizadas, bem como da prestação de serviços, quando realizadas no interior da Zona Franca de Manaus (ZFM).

Mesmo antes da fixação da tese sob o rito dos repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça já possuía entendimento consolidado no sentido de que tais operações internas na ZFM deviam ser equiparadas, para fins fiscais, às exportações.<sup>9</sup>

Esse posicionamento foi mantido em decisões mais recentes da Corte Superior, nos quais se reafirmou que a não incidência das contribuições independe da qualificação do adquirente, pessoa física ou jurídica (*vide* AgInt no AREsp 1.601.738/AM, relator Ministro Gurgel de Faria, Primeira Turma, julgado em 11/5/2020, DJe de 14/5/2020; AgInt no REsp 1.881.153/AM, relatora Ministra Regina Helena Costa, Primeira Turma, julgado em 21/9/2020, DJe de 23/9/2020; AgInt no REsp 1.744.673 /AM, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 15/6/2021, DJe de 18/6/2021; e AgInt no AREsp 2.476.983/AM, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 26/2/2024, DJe de 28/2/2024).

No plano regional, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região (TRF1) tem adotado posição igualmente firme, reconhecendo que as empresas sediadas na ZFM que realizam vendas internas de mercadorias nacionais ou nacionalizadas e prestam serviços dentro da área incentivada fazem *jus à imunidade* ao PIS e à COFINS<sup>10</sup>.

Diante desse cenário, entendemos que as tutelas provisórias atualmente concedidas com base na questão discutida no Tema 1.239/STJ apresentam baixíssimo risco de revogação.

Tal percepção decorre dos reiterados julgamentos favoráveis aos contribuintes, bem como do reduzido impacto fiscal, tendo em vista que a tese alcança apenas empresas sediadas

<sup>8</sup> Art. 300. A tutela de urgência será concedida quando houver elementos que evidenciem a probabilidade do direito e o perigo de dano ou o risco ao resultado útil do processo.

<sup>9</sup> 1º Para a concessão da tutela de urgência, o juiz pode, conforme o caso, exigir caução real ou fidejussória idônea para ressarcir os danos que a outra parte possa vir a sofrer, podendo a caução ser dispensada se a parte economicamente hipossuficiente não puder oferecê-la.

<sup>10</sup> 2º A tutela de urgência pode ser concedida liminarmente ou após justificação prévia.

<sup>11</sup> 3º A tutela de urgência de natureza antecipada não será concedida quando houver perigo de irreversibilidade dos efeitos da decisão.

<sup>12</sup> É o que se extrai, por exemplo, dos julgados no REsp 1.276.540/AM (Rel. Min. Castro Meira, DJe 05/03/2012) e no AgInt no AREsp 944.269/AM (Rel. Min. Assusete Magalhães, DJe 07/10/2016).

<sup>13</sup> É o que se verifica, por exemplo, nas Apelações em Mandado de Segurança nº 1009869-36.2022.4.01.3200 e nº 1025201-09.2023.4.01.3200, relatadas pelo Des. Federal Carlos Eduardo Moreira Alves.

na ZFM que operam dentro de seus próprios limites geográficos.

Ainda que se reconheça a possibilidade formal de a Fazenda Nacional vir a interpor recurso visando à modulação temporal dos efeitos da decisão, esse risco é, no presente momento, remoto.

Isso porque a delimitação objetiva da tese reduz significativamente seu alcance fiscal, tornando improvável a adoção de qualquer modulação que limite a eficácia da decisão ou afete as tutelas já concedidas. Ademais, uma eventual reversão prejudicaria centenas de contribuintes que, de boa-fé, confiaram na jurisprudência consolidada no âmbito do STJ e TRF1.

Não obstante esse ambiente jurídico favorável, é imprescindível lembrar que as tutelas provisórias possuem natureza precária e podem ser revogadas a qualquer tempo, inclusive com efeitos retroativos, conforme previsto no art. 296 do CPC.<sup>11</sup>

Em tais hipóteses, o contribuinte poderá ser compelido a recolher os valores cuja exigibilidade estava suspensa, acrescidos de juros e, eventualmente, de multa.

Contudo, o art. 63 da Lei nº 9.430/1996<sup>12</sup> oferece proteção relevante ao contribuinte: vedo o lançamento de multa de ofício nos casos em que o crédito tributário tenha sido constituído apenas para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa por liminar ou tutela judicial (art. 151, IV e V, do CTN<sup>13</sup>).

6491

Além disso, o § 2º do mesmo artigo dispõe que a concessão da liminar interrompe a incidência de multa de mora, contada apenas a partir de 30 (trinta) dias após eventual decisão que declare devido o tributo, razão pela qual, enquanto vigente, a liminar protege o contribuinte tanto da cobrança quanto da imposição de penalidades.

Ou seja, no pior cenário de revogação da medida liminar, seja em razão de eventual revisão da tese firmada no Tema 1.239/STJ, seja por modulação temporal de seus efeitos, os contribuintes que deixaram de recolher os tributos com respaldo em decisões liminares teriam o prazo de 30 (trinta) dias, contados da publicação da decisão que reconheça a exigibilidade do

<sup>11</sup> Art. 296. A tutela provisória conserva sua eficácia na pendência do processo, mas pode, a qualquer tempo, ser revogada ou modificada.

Parágrafo único. Salvo decisão judicial em contrário, a tutela provisória conservará a eficácia durante o período de suspensão do processo.

<sup>12</sup> Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.

<sup>13</sup> Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

tributo, para efetuar o pagamento dos valores devidos, sem a incidência de juros e multa moratórios.

Por essa razão, a utilização de liminar deve sempre ser acompanhada de análise técnica criteriosa, considerando não apenas os fundamentos jurídicos que a legitimam, mas também os riscos residuais que eventualmente possam advir de sua revogação.

Em síntese, o cenário atual é amplamente favorável à manutenção das liminares fundadas na matéria consolidada na tese do Tema 1.239/STJ, com elevado grau de estabilidade e segurança jurídica.

Ainda assim, a natureza precária das medidas, frente à ausência do trânsito em julgado da tese fixada pelo STJ, impõe atenção contínua quanto à sua vigência, eventuais desdobramentos recursais e implicações financeiras em caso de revogação.

## SUSPENSÃO ADMINISTRATIVA DO RECOLHIMENTO: (IN)VIABILIDADE JURÍDICA

Este tópico examina a (in)viabilidade jurídica de os contribuintes, que não dispõem de decisão judicial favorável, seja liminar, seja tutela de urgência ou mesmo decisão favorável definitivamente transitada em julgado, promoverem, por iniciativa própria, a suspensão administrativa do recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS, com fundamento na tese firmada no Tema Repetitivo nº 1.239 do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

6492

A doutrina também reconhece que a competência da União para instituir contribuições sociais encontra limites claros nas imunidades constitucionais. Como adverte Kiyoshi Harada, “a competência para instituir contribuições sociais não afasta a necessidade de respeito às imunidades constitucionais expressas, que funcionam como verdadeiros limites negativos ao poder de tributar” (HARADA, 2022). Assim, qualquer tentativa de cobrar PIS/COFINS sobre receitas da ZFM configuraria violação direta ao texto constitucional.

Adicionalmente, analisa-se a possibilidade de os contribuintes pleitearem, na esfera administrativa, a compensação ou restituição dos valores indevidamente recolhidos nos últimos cinco anos, com base na tese firmada no Tema 1.239 do STJ, ainda que não haja decisão judicial transitada em julgado reconhecendo expressamente esse direito.

A presente análise considera o disposto no art. 170-A do Código Tributário Nacional, nos arts. 19 e 19-A da Lei nº 10.522/2002, em conjugação com o art. 40 da Lei Complementar nº 73/1993, bem como os limites atualmente delineados pela jurisprudência e pelos atos normativos da Receita Federal do Brasil e da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional quanto à

possibilidade de aplicação administrativa de teses firmadas sob a sistemática dos recursos repetitivos.

## RECUPERAÇÃO ADMINISTRATIVA DE VALORES PAGOS NOS ÚLTIMOS CINCO ANOS

A suspensão do recolhimento de tributos com fundamento em tese firmada sob a sistemática dos recursos repetitivos não pode ser promovida unilateralmente pelo contribuinte, na esfera administrativa, salvo se houver manifestação formal da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) reconhecendo a tese como pacificada, nos termos da Lei nº 10.522/2002 e da Lei Complementar nº 73/1993.

Nos termos do art. 19, inciso VI, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 10.522/2002<sup>14</sup> compete à PGFN dispensar a interposição de recursos e a atuação contenciosa nas hipóteses em que houver jurisprudência reiterada contrária ao fisco.

Entretanto, essa prerrogativa não produz efeitos automáticos sobre a exigibilidade dos tributos discutidos: é indispensável que a PGFN edite ato declaratório específico, por meio do qual reconheça formalmente a jurisprudência consolidada e autorize a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários correspondentes.

6493

O mesmo raciocínio se aplica à possibilidade de restituição ou compensação administrativa.

O art. 19-A da Lei nº 10.522/2002<sup>15</sup> dispõe que os Auditores-Fiscais da Receita Federal não constituirão créditos tributários relativos a temas reconhecidos como pacificados pela PGFN, mas condiciona essa prerrogativa à edição de ato normativo específico.

<sup>14</sup> Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional dispensa de contestar, de oferecer contrarrazões e de interpor recursos, e fica autorizada a desistir de recursos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese em que a ação ou a decisão judicial ou administrativa versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019)

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: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

a) for definido em sede de repercussão geral ou recurso repetitivo; ou (Incluída pela Lei nº 13.874, de 2019)

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; e (Incluída pela Lei nº 13.874, de 2019)

<sup>15</sup> 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: (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

I - o disposto no parecer a que se refere o inciso II do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que terá concordância com a sua aplicação pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia; (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

II - o parecer a que se refere o inciso IV do caput do art. 19 desta Lei, que será aprovado na forma do disposto no art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, ou que, quando não aprovado por despacho do Presidente da República, terá concordância com a sua aplicação pelo Ministro de Estado da Economia; ou (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

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. (Incluído pela Lei nº 13.874, de 2019)

§ 1º Os Auditores-Fiscais da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia adotarão, em suas

Sem essa manifestação formal, a compensação ou suspensão administrativa permanece vedada, mesmo que a tese tenha sido firmada sob a sistemática dos recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça.

Esse entendimento é reforçado pelo disposto no art. 4º da Lei Complementar nº 73/1993<sup>16</sup>, segundo o qual os pareceres do Advogado-Geral da União, aprovados pelo Presidente da República, vinculam toda a Administração Pública Federal (§ 1º), obrigando seus órgãos e entidades à estrita observância das conclusões jurídicas firmadas.

Ainda que não publicados, tais pareceres produzem efeitos vinculantes para as repartições interessadas a partir do momento em que tomam ciência de seu conteúdo (§ 2º).

Portanto, enquanto não editado o ato normativo específico da PGFN reconhecendo a tese firmada no Tema 1.239/STJ como consolidada e autorizando sua aplicação administrativa, os contribuintes que não detenham medida judicial favorável (liminar ou decisão transitada em julgado) não podem, por iniciativa própria, suspender o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS com fundamento exclusivo na tese repetitiva.

Qualquer conduta nesse sentido carrega risco elevado de autuação fiscal, inscrição em dívida ativa e outras sanções previstas na legislação vigente.

Diante desse cenário, se recomenda que os contribuintes interessados na fruição da imunidade reconhecida pelo STJ busquem, desde logo, a tutela judicial específica, de forma preventiva e segura, até que sobre venha manifestação formal da Fazenda Nacional apta a conferir tratamento isonômico e automático à matéria no plano administrativo.

6494

## SUSPENSÃO SEM DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO

A compensação ou restituição administrativa de valores recolhidos indevidamente nos últimos cinco anos, com fundamento na tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça no Tema Repetitivo nº 1.239, também está condicionada à manifestação expressa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), mediante a edição de ato declaratório específico, que reconheça a jurisprudência como consolidada e autorize sua aplicação no âmbito administrativo.

Essa exigência decorre diretamente do art. 19-A da Lei nº 10.522/2002, que prevê a

<sup>16</sup> Art. 4º. Os pareceres do Advogado-Geral da União são por este submetidos à aprovação do Presidente da República.

§ 1º O parecer aprovado e publicado juntamente com o despacho presidencial vincula a Administração Federal, cujos órgãos e entidades ficam obrigados a lhe dar fiel cumprimento.

§ 2º O parecer aprovado, mas não publicado, obriga apenas as repartições interessadas, a partir do momento em que dele tenham ciência.

possibilidade de dispensa de constituição de crédito tributário pela Receita Federal apenas quando houver reconhecimento formal da tese pela PGFN, inclusive para fins de compensação, de modo que, sem esse ato vinculativo, eventuais declarações de compensação baseadas exclusivamente na jurisprudência — ainda que repetitiva — permanecem sujeitas à glosa, autuação e indeferimento no âmbito do processo administrativo fiscal.

Além disso, o art. 170-A do CTN<sup>17</sup> veda a compensação de tributos objeto de discussão judicial antes do trânsito em julgado da respectiva decisão favorável ao contribuinte, o que reforça a impossibilidade de utilização de créditos decorrentes de teses ainda não formalizadas administrativamente.

A aplicação conjunta desses dispositivos tem sido reiteradamente reconhecida pela jurisprudência dos tribunais superiores, que condicionam o aproveitamento de créditos à existência de decisão judicial definitiva ou à manifestação institucional da Fazenda Nacional, como meio de garantir segurança jurídica e previsibilidade no trato com o fisco.

Ressaltemos, ainda, que a competência para uniformizar a orientação jurídica da Administração Pública Federal em matéria tributária encontra fundamento no art. 4º da Lei Complementar nº 73/1993, que atribui ao Advogado-Geral da União — por meio da PGFN — o poder de fixar, com aprovação do Presidente da República ou do Ministro da Fazenda (conforme art. 19-A, II, parte final da Lei nº 10.522/2002), interpretações normativas obrigatórias para todos os órgãos e entidades da Administração, inclusive para fins de restituição e compensação.

6495

Assim, enquanto não for editado o ato normativo específico pela PGFN reconhecendo a aplicabilidade administrativa da tese firmada no Tema 1.239/STJ, não há respaldo jurídico para que os contribuintes realizem compensações ou pleiteiem restituições tributárias de forma autônoma, sob pena de responsabilização fiscal, imputação de conduta dolosa e nulidade dos pedidos transmitidos à Receita Federal.

É essencial observar que os créditos tributários reconhecidos judicialmente devem seguir os procedimentos próprios estabelecidos para sua efetivação na esfera administrativa, o que inclui a apresentação de documentação comprobatória, observância de prazos legais e submissão às regras do sistema PER/DCOMP ou de processos administrativos de restituição, conforme o caso.<sup>18</sup>

<sup>17</sup> Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

<sup>18</sup> V.g. Instrução Normativa RFB nº 2.055/2021, Instrução Normativa RFB nº 2.022/2021, Decreto nº 8.539/2015, Lei nº

Dante de todo o exposto, conclui-se que, na ausência de medida judicial favorável — seja liminar, seja decisão transitada em julgado — e enquanto não houver manifestação formal da PGFN acompanhada da publicação dos atos normativos correspondentes, os contribuintes não estão autorizados a suspender administrativamente o recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS, tampouco a promover compensações ou pleitear restituições de valores recolhidos nos últimos cinco anos com base exclusiva na tese firmada no Tema 1.239/STJ.

Qualquer iniciativa nesse sentido, sem respaldo legal ou normativo adequado, poderá ensejar autuações fiscais, glosa de créditos, exigência retroativa do tributo com acréscimos legais e eventual responsabilização por conduta dolosa, especialmente no caso de compensações indevidamente declaradas.

Nesse cenário, recomenda-se, com ênfase, que os contribuintes interessados na aplicação da tese busquem resguardar seus direitos por meio de medida judicial própria, com pedido de tutela provisória, ou aguardem a edição do ato normativo declaratório da PGFN, de modo a garantir segurança jurídica, prevenir passivos tributários e afastar riscos decorrentes de ações unilaterais não amparadas pela legislação vigente.

## COMPENSAÇÃO DE VALORES SEM DECISÃO JUDICIAL DEFINITIVA

6496

Embora a tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Tema Repetitivo nº 1.239 já conte com diversos julgados anteriores alinhados ao mesmo entendimento, a decisão ainda não transitou em julgado, permitindo, portanto, a interposição de recursos, como embargos de declaração pela Fazenda Nacional.

Essa possibilidade, embora juridicamente admissível, apresenta baixa probabilidade prática de sucesso.

Nos termos do art. 927, § 3º, do Código de Processo Civil (CPC), admite-se, em caráter excepcional, a modulação temporal dos efeitos de decisões proferidas em sede de recurso repetitivo.

Para tanto, é imprescindível que a parte interessada demonstre, de forma clara e fundamentada, a existência de relevante interesse social ou de risco concreto à segurança jurídica, sendo essa a única hipótese autorizadora da produção de efeitos a partir de um dado momento fixado no tempo.

Esse entendimento decorre da lógica de proteção à confiança legítima dos contribuintes

e da própria função estabilizadora dos precedentes vinculantes.

No caso concreto ora analisado, embora a possibilidade jurídica da modulação não possa ser descartada, sua probabilidade prática é consideravelmente reduzida, por diversos fatores objetivos:

- i.impacto econômico da tese é geograficamente restrito e recai apenas sobre empresas que operam na Zona Franca de Manaus, representando uma minoria no universo nacional de contribuintes;
- ii.A tese fixada não implica alteração estrutural na arrecadação federal, tampouco ameaça a estabilidade do sistema tributário como um todo, como se verificou em outros precedentes;
- iii.prazo legal para eventual provocação do STJ ainda está em curso, mas não há, até o momento, qualquer sinal de iniciativa da Fazenda Nacional para embargar o acórdão ou pleitear modulação, o que indica aquiescência tácita ou ausência de justificativa relevante;
- iv.A própria sistemática do CPC impõe ônus argumentativo à parte interessada (art. 927, § 3º), sendo vedada a modulação *ex officio* sem provocação fundamentada.

Portanto, a tendência atual, diante da repercussão financeira limitada, da natureza localizada da imunidade e do comportamento processual da Fazenda até aqui, é de que a tese produza efeitos retroativos (*ex tunc*), autorizando o pedido de restituição ou compensação dos valores recolhidos indevidamente nos últimos 05 (cinco) anos, nos termos da legislação vigente.

6497

## APLICAÇÃO DA TESE AOS REGIMES DO LUCRO REAL, PRESUMIDO E SIMPLES NACIONAL.

A tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), por ocasião do julgamento do Tema Repetitivo nº 1.239, pela Primeira Seção, nos Recursos Especiais nºs 2.093.050/AM, 2.093.052/AM, 2.152.161/AM, 2.152.381/AM, 2.152.904/AM e no AREsp 2.613.918/AM, sob relatoria do Ministro Gurgel de Faria, reconheceu a não incidência das contribuições ao PIS e à COFINS sobre as receitas provenientes da venda de mercadorias nacionais ou nacionalizadas e da prestação de serviços realizadas no âmbito da Zona Franca de Manaus (ZFM), independentemente da natureza do destinatário, pessoa física ou jurídica.

Importa destacar que o acórdão proferido no julgamento do Tema 1.239 não estabeleceu qualquer limitação quanto ao regime tributário adotado pelos contribuintes, tampouco examinou as particularidades das modalidades de apuração das contribuições ao PIS e à COFINS.

A análise do STJ concentrou-se no perfil material das operações realizadas no interior

da Zona Franca de Manaus (ZFM) — notadamente a venda de mercadorias nacionais ou nacionalizadas e a prestação de serviços —, à luz da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal, interpretado em conjunto com o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/1967 e com o art. 4º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), que assegura à ZFM um regime fiscal diferenciado enquanto política pública voltada ao desenvolvimento regional.

Nesse contexto, a tese é plenamente aplicável aos contribuintes sujeitos aos regimes do Lucro Real e do Lucro Presumido, não havendo, no julgado, qualquer distinção quanto à forma de apuração das contribuições ou à natureza do regime tributário adotado.

Em relação às empresas optantes pelo Simples Nacional, embora a decisão não contenha qualquer exclusão expressa desse regime, o que permite concluir que tais empresas também estão abrangidas pelos efeitos da tese, recomenda-se, por prudência, a adoção de postura conservadora neste momento, especialmente no que se refere à compensação administrativa de valores pagos.

A possibilidade de extensão da imunidade constitucional às empresas do Simples Nacional encontra respaldo no julgamento do Tema 207 da Repercussão Geral (RE 598.468/SC) pelo Supremo Tribunal Federal, em que se reconheceu que as imunidades tributárias previstas na Constituição também se aplicam às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples, ressalvadas apenas as hipóteses expressamente excepcionadas pela legislação complementar.

6498

Além disso, para as empresas optantes pelo Simples Nacional, há reforço normativo relevante, como o art. 18, § 4º-A, IV, e § 14<sup>19</sup> da Lei Complementar nº 123/2006, que determina a exclusão das receitas de exportação da base de cálculo do Simples Nacional.

Assim, não há impedimento jurídico à aplicação da tese firmada no Tema 1.239/STJ às empresas optantes pelo Simples Nacional, uma vez que a decisão não impôs qualquer limitação quanto ao regime tributário e encontra respaldo no art. 4º do ADCT, que garante tratamento tributário favorecido às operações realizadas no âmbito da ZFM, sem distinção de porte

<sup>19</sup>Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

§ 4º-A. O contribuinte deverá segregar, também, as receitas: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)  
IV - decorrentes da exportação para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)  
§ 14. A redução no montante a ser recolhido no Simples Nacional relativo aos valores das receitas decorrentes da exportação de que trata o inciso IV do § 4º-A deste artigo corresponderá tão somente às alíquotas efetivas relativas à Cofins, à Contribuição para o PIS/Pasep, ao IPI, ao ICMS e ao ISS, apuradas com base nos Anexos I a V desta Lei Complementar. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito. (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025)

empresarial.

Ao examinar a aplicabilidade da imunidade às empresas de diferentes regimes de tributação, constata-se que não há espaço para distinções. Paulsen e Velloso afirmam que “as contribuições se inserem no gênero tributo, submetendo-se aos princípios constitucionais da tributação, especialmente os da legalidade, isonomia e não confisco” (PAULSEN; VELLOSO, 2020). Portanto, independentemente de o contribuinte adotar o Lucro Real, Lucro Presumido ou Simples Nacional, o regime constitucional da imunidade deve ser igualmente observado.

No entanto, é prudente acompanhar os desdobramentos normativos e administrativos, especialmente por parte da Receita Federal e da PGFN, de modo a garantir segurança jurídica na implementação prática da tese.

Isso porque, embora o STJ não tenha feito ressalva quanto ao Simples Nacional, não se pode afastar, em tese, a possibilidade de interpretações restritivas ou exclusões expressas desse regime na aplicação administrativa da tese.

Diante disso, recomendamos que empresas optantes pelo Simples Nacional que operem na ZFM ingressem com medida judicial própria, a fim de assegurar o reconhecimento da imunidade e prevenir eventual resistência fiscal à sua aplicação prática, especialmente quanto à restituição de tributos pagos nos últimos 05 (cinco) anos.

6499

## EXTENSÃO DA IMUNIDADE A PRESTADORES DE SERVIÇOS FORA DA ZFM.

A imunidade reconhecida no Tema 1.239 do STJ tem base no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal, que afasta a incidência do PIS e da COFINS sobre receitas decorrentes de exportação.

Como as operações com destino à Zona Franca de Manaus (ZFM) foram legalmente equiparadas às exportações pelo art. 4º do Decreto-Lei nº 288/1967, em consonância com o art. 4º do ADCT, essa imunidade também se aplica às receitas obtidas com a prestação de serviços vinculados ao território incentivado, independentemente do domicílio do prestador.

A jurisprudência atual consolida esse entendimento, sendo certo que o TRF1 tem reiteradamente reconhecido a não incidência das contribuições sobre receitas de serviços prestados na ZFM (ApCiv nº 1003830-28.2019.4.01.3200; AC nº 1022000-59.2021.4.01.3400), firmando que o benefício fiscal não se limita à circulação de mercadorias, mas alcança qualquer operação funcionalmente equivalente à exportação — inclusive a prestação de serviços.

Essas decisões reforçam a interpretação teleológica e sistemática do regime jurídico da ZFM, que visa estimular o desenvolvimento regional mediante tratamento tributário favorecido, de modo que a origem geográfica do prestador não descaracteriza o destino incentivado da operação nem o enquadramento da receita como imune.

Mais recentemente, TRFs da 3<sup>a</sup> e 5<sup>a</sup> Regiões passaram a aplicar a mesma lógica a empresas sediadas fora da ZFM, desde que o serviço seja prestado para destinatários situados no território incentivado:

- i.No TRF3, a empresa IFOOD.COM AGÊNCIA DE RESTAURANTES ONLINE S.A. obteve medida liminar que suspendeu a exigência do PIS/COFINS sobre serviços prestados a clientes da ZFM, mesmo estando fora da área (AI nº 5030676-78.2024.4.03.0000);
- ii.No TRF5, a 14<sup>a</sup> Vara Federal de Pernambuco proferiu sentença no processo nº 0033312-77.2024.4.05.8300 reconhecendo expressamente a aplicação da imunidade do art. 149, § 2º, I, a empresa prestadora de serviços situada fora da ZFM, desde que o tomador estivesse na área incentivada.

Essas decisões reforçam a interpretação teleológica e sistemática do regime jurídico da ZFM, que visa estimular o desenvolvimento regional mediante tratamento tributário favorecido, de modo que a origem geográfica do prestador não descaracteriza o destino incentivado da operação nem o enquadramento da receita como imune.

Diante desse cenário, é juridicamente possível e tecnicamente sustentável que empresas prestadoras de serviços sediadas fora da ZFM, mas que atendem clientes localizados dentro do território incentivado, ajuízem medida judicial para afastar a incidência do PIS e da COFINS sobre essas receitas, haja vista que a tese encontra forte respaldo constitucional, legal e jurisprudencial, conferindo segurança jurídica para sua aplicação mediante provocação judicial própria.

6500

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise jurídica desenvolvida neste artigo permite concluir que as receitas oriundas da comercialização de mercadorias nacionais ou nacionalizadas, bem como da prestação de serviços realizados no âmbito da Zona Franca de Manaus (ZFM), não estão sujeitas à incidência das contribuições ao PIS e à COFINS.

Tal imunidade decorre da interpretação sistemática e teleológica do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal, em conjugação com o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/1967 e o art. 4º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), os quais equiparam essas operações às exportações para fins tributários.

Esse entendimento foi definitivamente consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Tema Repetitivo nº 1.239, cuja tese possui efeito vinculante e assegura elevada segurança jurídica às empresas estabelecidas na área incentivada da ZFM.

Embora ainda caiba recurso contra o acórdão proferido no Tema 1.239, o contexto jurisprudencial e a própria fundamentação adotada pela Primeira Seção do STJ tornam improvável qualquer surpresa quanto à eventual modulação de efeitos ou mitigação do alcance da decisão.

A consolidação do entendimento jurídico e sua aderência à jurisprudência anterior fortalecem a estabilidade do precedente. Para Andrei Pitten Velloso, “o princípio da isonomia tributária deve ser compreendido não apenas como vedação de privilégios arbitrários, mas como instrumento de concretização da justiça fiscal” (VELLOSO, 2011). Nesse sentido, a imunidade reconhecida no Tema 1.239 não apenas assegura segurança jurídica aos contribuintes da ZFM, mas também reforça a função igualizadora do sistema tributário.

Mesmo antes da fixação dessa tese repetitiva, o STJ e o Tribunal Regional Federal da 1ª Região já reconheciam, de forma reiterada, a não incidência das referidas contribuições sobre receitas auferidas em operações (vendas de mercadorias nacionais e nacionalizadas; assim como, prestação de serviços) realizadas no interior da ZFM, independentemente da natureza jurídica do destinatário (pessoa física ou jurídica) ou de sua localização.

Contudo, é importante advertir que a suspensão do recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS com fundamento exclusivo na tese firmada pelo STJ, sem a existência de decisão judicial específica (liminar ou transitada em julgado), ainda implica risco fiscal significativo.

Em tais casos, a Receita Federal poderá autuar o contribuinte, exigir o pagamento do tributo com acréscimos legais e aplicar penalidades por descumprimento das obrigações principais e acessórias.

Da mesma forma, eventual pleito administrativo de restituição ou compensação dos valores recolhidos nos últimos 05 (cinco) anos somente será juridicamente seguro após a edição de ato normativo específico pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), nos termos dos arts. 19 e 19-A da Lei nº 10.522/2002.

Sem esse reconhecimento formal da tese pela PGFN, os pedidos administrativos ficam sujeitos a glosa, indeferimento e eventual imputação de dolo tributário.

Assim, se recomenda, o ajuizamento de medida judicial própria, mandado de segurança

ou ação ordinária, como o caminho juridicamente mais seguro para garantir o exercício pleno do direito ao não recolhimento e à recuperação dos valores pagos indevidamente, assegurando-se, com isso, a necessária segurança jurídica e operacional ao contribuinte.

Por fim, se menciona a possibilidade, embora ainda pendente de pacificação definitiva, de extensão da imunidade a prestadores de serviços sediados fora da ZFM que tenham como tomadores pessoas (físicas ou jurídicas) situadas na zona incentivada.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 19 set. 2025.

BRASIL. Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967. Transforma a Superintendência do Plano de Valorização Econômica da Amazônia (SPVEA) em Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA) e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 28 fev. 1967. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0288.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0288.htm). Acesso em: 19 set. 2025.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. O conteúdo jurídico do princípio da igualdade. São Paulo: Malheiros, 2011.

6502

BRASIL. Justiça Federal da 5ª Região (PE). Processo nº 0033312-77.2024.4.05.8300. Juiz: Marcos Antonio Maciel Saraiva. Recife, PE, 10 maio 2025.

VELLOSO, Andrei Pitten. O princípio da isonomia tributária. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

BRASIL. Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. Institui a Lei Orgânica da Advocacia-Geral da União e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 11 fev. 1993. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp73.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp73.htm). Acesso em: 19 set. 2025.

BRASIL. Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 22 jul. 2002. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10522.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm). Acesso em: 19 set. 2025.

BRASIL. Lei nº 12.016, de 7 de agosto de 2009. Disciplina o mandado de segurança individual e coletivo e dá outras providências. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 10 ago. 2009. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/l12016.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l12016.htm). Acesso em: 19 set. 2025.

HARADA, Kiyoshi. Contribuições sociais. São Paulo: Editora Atlas, 2022.

BRASIL. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Código de Processo Civil. Diário Oficial da União: Brasília, DF, 17 mar. 2015. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm). Acesso em: 19 set. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgInt no AREsp 944.269/AM. Relatora: Ministra Assusete Magalhães. Brasília, DF, 7 out. 2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1.550.849/SC. Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, DF, 16 out. 2015.

PAULSEN, Paulsen; VELLOSO, Andrei Pitten. Contribuições no sistema tributário brasileiro. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. ProAfR no REsp 2.046.893/AM (Tema 1244). Relator: Ministro Mauro Campbell Marques. Brasília, DF, 10 abr. 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial nº 2.093.050/AM (Tema 1.239). Relator: Ministro Gurgel de Faria. Brasília, DF, 18 jun. 2025. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br>. Acesso em: 19 set. 2025.

ÁVILA, Humberto. Teoria da igualdade tributária. 2. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Repercussão Geral no RE 598.468/SC (Tema 207). Relator: Ministro Cezar Peluso. Brasília, DF, 16 abr. 2010. Disponível em: <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=595448>. Acesso em: 19 set. 2025.

6503

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 949.297/CE (Tema 885) e RE 955.227/BA (Tema 881). Relator: Ministro Roberto Barroso. Brasília, DF, 15 mar. 2021. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br>. Acesso em: 19 set. 2025.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Apelação Cível nº 1022000-59.2021.4.01.3400. Relator: Desembargador Federal Pedro Braga Filho. Brasília, DF, 8 dez. 2024.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Apelação Cível nº 1025201-09.2023.4.01.3200. Relator: Desembargador Federal Daniel Paes Ribeiro. Brasília, DF, 6 dez. 2024.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Apelação em Mandado de Segurança nº 1009869-36.2022.4.01.3200. Relator: Desembargador Federal Carlos Eduardo Moreira Alves. Brasília, DF, 23 maio 2024.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Agravo de Instrumento nº 5030676-78.2024.4.03.0000. Relatora: Desembargadora Federal Giselle de Amaro e França. Brasília, DF, 26 maio 2025.

JÚNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria de Andrade. Constituição Federal comentada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/doutrina/constitucional-federal-comentada/1153089175>. Acesso em: 19 set. 2025.