

MARCO REGULATÓRIO

INCENTIVOS FISCAIS DA ZONA FRANCA DE MANAUS, AMAZÔNIA OCIDENTAL E ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO - ALCS



Ministério do
Desenvolvimento, Indústria
e Comércio Exterior



***MARCO REGULATÓRIO DOS INCENTIVOS FISCAIS DA
ZONA FRANCA DE MANAUS, AMAZÔNIA OCIDENTAL E
ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO***

(3ª Edição – atualizada até julho de 2013)

Copyright © 2013 Superintendência da Zona Franca de Manaus

Organização

Coordenação Geral de Estudos Econômicos e Empresariais – SUFRAMA

Coordenação Editorial

Anibal Augusto Turenko Beça

Capa e Diagramação

Fabiano Barros Barreto

FICHA CATALOGRÁFICA

Regina Coeli de Pinho Assi

Bibliotecária CRB-11 139

M321

Marco Regulatório dos Incentivos Fiscais da Zona Franca de Manaus, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio (3ª Edição, atualizada até julho de 2013).
Coordenação Geral de Estudos Econômicos e Empresariais — COGEC (org). –
Manaus: Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA), 2013.

188p.

ISBN 978-85-60602-28-5

1. Desenvolvimento Regional – Amazônia. 2. Zona Franca de Manaus – Incentivos Fiscais -
Legislação Tributária 3. Suframa.

CDU 339.547.027.2:336.564.2(811)

PRESIDENTE DA REPÚBLICA

Dilma Vana Rousseff

MINISTRO DO DESENVOLVIMENTO, INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXTERIOR

Fernando Damata Pimentel

MINISTRO DA INTEGRAÇÃO NACIONAL

Fernando Bezerra de Souza Coelho

SUFRAMA – SUPERINTENDÊNCIA DA ZONA FRANCA DE MANAUS

Superintendente

Thomaz Afonso Queiroz Nogueira

Superintendente Adjunto de Projetos

Gustavo Adolfo Igrejas Filgueiras

Superintendente Adjunto de Planejamento

José Nagib da Silva Lima

Superintendente Adjunto de Administração

Raimunda Iracema de Castro Pacheco, *em exercício*

Superintendente Adjunto de Operações

José Adilson Vieira de Jesus

UNIDADE RESPONSÁVEL

Coordenação Geral de Estudos Econômicos e Empresariais – COGEC

Ana Maria Oliveira de Souza, *M.Sc.*

SUDAM – SUPERINTENDÊNCIA DO DESENVOLVIMENTO DA AMAZÔNIA

Superintendente

Djalma Bezerra Mello

Diretoria de Gestão de Fundos e Incentivos e de Atração de Investimentos

Inocêncio Renato Gasparim

UNIDADE RESPONSÁVEL

Coordenação Geral de Incentivos e Benefícios Fiscais e Financeiros

Indalécio Rodrigues Pacheco

GOVERNADOR DO ESTADO DO AMAZONAS

Omar José Abdel Aziz

SEFAZ / AM – SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA / AMAZONAS

Secretário

Afonso Lobo Moraes

Secretário Executivo de Receita

Jorge Eduardo Jatahy de Castro

Auditor Fiscal de Tributos Estaduais

Ernesto dos Santos Chaves da Rocha, M.Sc. *

** A atualização concernente aos incentivos administrados pela Secretaria de Estado da Fazenda do Estado do Amazonas – SEFAZ/AM é creditada ao Auditor Ernesto dos Santos Chaves da Rocha, M.Sc.*

PREFEITO DO MUNICÍPIO DE MANAUS

Arthur Virgílio do Carmo Ribeiro Neto

SEMEF / MANAUS – SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS, PLANEJAMENTO E TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO

Secretário

Ulisses Tapajós Neto

Subsecretário da Receita

Armínio Adolfo de Pontes e Souza

UNIDADE RESPONSÁVEL

Departamento de Tributação – DETRI

Erivelto Leal de Oliveira

Elaboração



Ministério da
Integração Nacional



Ministério do
Desenvolvimento, Indústria
e Comércio Exterior



Apoio



PREFEITURA DE
MANAUS
SEMPRE AO SEU LADO

Finanças, Planejamento e
Tecnologia da Informação

Equipe Técnica

Coordenação Geral de Estudos Econômicos e Empresariais / SUFRAMA

Ana Maria Oliveira de Souza

Equipe Técnica SUFRAMA

Ana Claudia Azevedo Monteiro

Anibal Augusto Turenko Beça

Elane Conceição de Oliveira

Érica Rabelo Freire

Evandro Brandão Barbosa

Fabiano Barros Barreto

Izabela Figueira Benoliel

Leonardo Perdiz da Costa

Maria Ibrantina de Lima Navarro

Patry Marques Boscá

Pieter Jan Pinheiro Zuidgeest

Plínio Ivan Pessoa da Silva

Renato Mendes Freitas

Rosângela López Alanís

Equipe Técnica SUDAM

Inocência Renato Gasparim

Indalécio Rodrigues Pacheco

Célio Antonio Jackson Costa

Edivaldo José Rodrigues de Souza

Equipe Técnica SEMEF – Manaus

Erivelto Leal de Oliveira

Alfredo Jorge Mendes Jovem

Sandra Maria Dias Dantas

Miguel Brandão Câmara

Consultoria Especializada

FUCAPI – FUNDAÇÃO CENTRO DE ANÁLISE, PESQUISA E INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

Diretora-Presidente

Isa Assef dos Santos

Diretor do Departamento de Tecnologia

Wilson Ferreira de Souza

Diretor do Departamento de Educação

Niomar Lins Pimenta

Coordenação da Consultoria Especializada

Fernando Santos Folhadela

Gláucio Bentes Gonçalves Filho

Rodrigo Anderson Herculano Frayha

Equipe Técnica da Consultoria Especializada

Clycério Vieira do Nascimento e Sá

Francisco Elnó Bezerra Herculano

Jamil da Silva

João Braga de Freitas

Jonathas Franco de Menezes da Silva

Ernesto dos Santos Chaves da Rocha

CONTROLE DE REVISÃO

Rev.	Data	Descrição	Aprovado
03	2013	Publicação da 3ª Edição (Original em rev.35)	Ana Maria

PREFÁCIO

*** Dr. Ives Gandra da Silva Martins**

O livro “Marco regulatório dos incentivos fiscais da Amazônia”, sob a coordenação e edição da SUFRAMA, representa excepcional contribuição para o estudo não só da política de estímulos tributários adotada para a região, como o realçar da importância que tal política governamental, oriunda da metade do século passado, tem auxiliado no desenvolvimento deste importante espaço nacional.

Tenho sido, desde há longo tempo, defensor de tais incentivos, tendo mesmo patrocinado o Governo do Estado perante o STF contra tentativas de reduzir, por meio da legislação ordinária, a força do artigo 40 do ADCT, com particular sucesso, principalmente levando-se em consideração a ADIN nº 2348-9, em que, por unanimidade, a Suprema Corte afastou Medida Provisória amputadora de direitos aos incentivos.

Coordenei, por outro lado, em 1978, com Miguel Colasuonno, o livro “A desconcentração Econômica do Brasil” – caderno nº 3 – tomo I - Norte/Nordeste, Série Estudos sobre o Amanhã (co-edição GESA Gabinete de Estudos sobre o amanhã/IMEPA Inst. Metropolitano de Estados e Pesquisas Aplicadas-FMU/ Editora Resenha Tributária, São Paulo, 1978) contando com trabalhos dos seguintes autores: Alberto Tamer, Donaldo Toledo Piza, Edvaldo Brito, Geraldo Ataliba, Geraldo de Alencar, Hugo de Almeida, Ives Gandra Martins, Luiz Loreti Netto, Miguel Colasuonno, Nilson Holanda, Paulo Dante Coelho, Paulo Kazuaki Muranaka, Roberto Cavalcanti de Albuquerque, Vicente da Costa Silva, Walfrido Salmito Filho e Wilson Abrahão Rabahy, examinando a importância da política de estímulos fiscais para o Norte e o Nordeste.

Alegra-me, pois, prefaciар este esclarecedor livro, defensor histórico que sou dos incentivos fiscais, principalmente daqueles destinados à Zona Franca, posição que assumi, em audiência pública na Câmara dos Deputados, quando da discussão da prorrogação do gozo dos benefícios mencionados no artigo 40 do ADCT de 2013 para 2023.

O livro é de excelente qualidade. Apresenta, historicamente, uma visão do que foi a evolução da região, principalmente, do ciclo da borracha para os dias atuais, incluídas a evolução da SPVEA para a SUDAM e a criação da Zona Franca de Manaus, com a SUFRAMA.

A apresentação da obra bem define os contornos, em que se situa. Com uma introdução histórica e um referencial teórico, permite aos que quiserem conhecer a razão de ser da SUFRAMA e da Zona Franca compreender a importância destes estímulos e do projeto de desenvolvimento criado no coração do Estado do Amazonas.

Depois, didaticamente, o livro discorre sobre os incentivos próprios da SUFRAMA e aqueles de toda a região da SUDAM.

Por fim, também com o mesmo cuidado e pertinência, os incentivos do Estado do Amazonas e do Município de Manaus são apresentados, permitindo aos investidores e às autoridades da União e de outros Estados federativos aquilatar sua importância, no fortalecimento da região.

Por ocasião de uma de minhas sustentações perante a Suprema Corte, mostrei que seria absolutamente impossível um desenvolvimento rápido da região, se não tivessem agido com bastante acuidade antecipatória, aqueles que criaram a SUFRAMA. Estavam convencidos – e corretamente – que esse órgão seria o marco maior para seu desenvolvimento industrial e a melhor forma de afastar os olhos de outras nações sobre a Amazônia, que muitos países desejariam fosse território universal e não brasileiro.

Lembro-me mesmo, de ter participado com Roberto Campos de um painel em Congresso na Cidade de Bonn, na Alemanha, patrocinado pela Fundação Konrad Adenauer, em julho de 1991, em que dois professores alemães defendiam a universalização da Amazônia para o bem da humanidade. Roberto e eu nos opusemos,

com vigor e até com ironia, lembrando que os que, hoje, querem impedir o desenvolvimento da região em prol da humanidade, no passado, para o bem estar dos europeus, destruíram suas florestas. Embora tenhamos sustentado a necessidade de se preservar a floresta dentro de critérios de razoabilidade, demonstramos a impossibilidade de se inviabilizar o desenvolvimento da região, e a falta de autoridade dos que pretendem que o Brasil faça o que eles próprios não fizeram, menos em prol do planeta, e mais para que o alto padrão de vida existente num continente desflorestado seja mantido.

Afirmamos que toda a colaboração seria bem vinda, sem nenhuma cessão de parcela da soberania brasileira sobre estas vastas terras, tão cobiçadas por suas reservas de minérios, água e biodiversidade.

O certo é que os olhos do mundo continuam voltados para a Amazônia, agora com mais intensidade, após ter o Brasil assinado, na ONU, a Declaração Universal de direitos dos povos indígenas, com direito a intervenção daquele organismo internacional, se tais direitos não forem respeitados, e o Supremo Tribunal Federal ter entendido que parte considerável do território amazônico deve pertencer aos índios brasileiros ou estrangeiros de uma mesma etnia.

A melhor forma de se afastar a cobiça do mundo com relação a esta parte do território brasileiro é levar população e desenvolvimento para a região, algo que a SUFRAMA e a Zona Franca de Manaus têm conseguido, impondo freios aos arroubos colonialistas, que, de tempos em tempos, retornam ao cenário mundial e às discussões acadêmicas e governamentais de outros povos.

O sucesso, portanto, da geração de desenvolvimento que a SUFRAMA e a Zona Franca obtiveram no curso destes anos e que continuarão a fomentar, deve ser preservado.

Esta obra vai facilitar o conhecimento de todos os estímulos possíveis na região Amazônia e, particularmente, em Manaus, desfazendo dúvidas, alargando horizontes, justificando a sua motivação e, finalmente, ensinando como deverão proceder aqueles interessados no avanço da região, como promissor campo de investimentos, na sua opção pelo Amazonas.

Excelente, o livro; magnífica, a didática; estupendo, o esclarecimento para atração de investimentos. Tenho considerado, no curso destes anos, ser este o grande desafio da nacionalidade, ou seja, a preservação da maior região de riquezas naturais do país, sem interferências ou cobiça alheia.

Parabéns, aos organizadores do bem escrito livro sobre os estímulos fiscais na Amazônia.

*** IVES GANDRA DA SILVA MARTINS,**

*Professor Emérito das Universidades Mackenzie,
UNIP, UNIFIEO, UNIFMU, do CIEE/O ESTADO DE
SÃO PAULO, das Escolas de Comando e Estado-Maior
do Exército-ECEME e Superior de Guerra-ESG,
Presidente do Conselho Superior de Direito
da FECOMERCIO-SP.*

APRESENTAÇÃO

A Amazônia, pela sua grandeza e diversidade, tem um papel importante a desempenhar nessa nova ordem de mudança mundial. Que essa mudança venha ao nosso encontro e nos integre como parceiros fraternos, pois a nossa contribuição e os nossos recursos e talentos muito poderão contribuir para o renascimento dessa nova fase da história do homem e do futuro da terra.

*Samuel Benchimol
Amazônia: as 4 visões milenaristas, 1999, p.14.*

A **3ª Edição do Marco Regulatório dos Incentivos Fiscais da Zona Franca de Manaus, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio** se reveste de um esforço continuado por parte das instituições envolvidas, em especial da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, no sentido de municiar a sociedade com informações consistentes e, sobretudo atualizadas, com vistas a tornar acessível o entendimento do complexo manacial de normas jurídicas que compõem os incentivos fiscais destinados ao desenvolvimento dessa importante região do Brasil e do Mundo que é a Amazônia.

Convém ressaltar que a **3ª Edição do Marco Regulatório** mantém o enfoque voltado à sistematização da legislação dos incentivos fiscais de maneira didática, e descreve como ocorrem as operações relativas a tais benefícios nas respectivas esferas de competência. Assim, a metodologia levada a cabo e coordenada pela equipe técnica da SUFRAMA continua a oferecer à sociedade um compêndio esclarecedor dos diferenciais tributários voltados para os investimentos produtivos em toda área de abrangência da SUFRAMA, como o cuidado de detalhamento dos cálculos e exemplos de aplicação dos incentivos fiscais.

O Marco Regulatório continua nesta edição fundamentado na legislação que inclui desde o Decreto-Lei 288, de 28 de fevereiro de 1967, até as recentes alterações da legislação tributária ocorridas até julho de 2013 e que alteraram os benefícios fiscais destinados a algumas classes de atividades econômicas sediadas na Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio – ALCs. Cumpre destacar, no entanto, que neste estudo os incentivos fiscais e tributários compreendem as isenções, reduções, suspensões, diferimentos, descontos e créditos dos tributos nas esferas federal, estadual (Amazonas) e municipal (Manaus) conforme já constavam na 1ª e 2ª Edições.

A estrutura do Marco Regulatório permaneceu com seis capítulos agrupados em três títulos. No título primeiro (capítulos 1 e 2): um breve histórico e a fundamentação teórica dos benefícios fiscais para a região. O título segundo (capítulos 3 e 4) trata dos incentivos federais, cujas concessões são administradas pela SUFRAMA na Amazônia Ocidental e pela SUDAM em toda a Amazônia Legal. No título terceiro (capítulos 5 e 6) seguem os incentivos fiscais focados no Estado do Amazonas e que são administrados pela Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ/AM e no Município de Manaus, administrados pela Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno – SEMEF.

A Conclusão finaliza e coroa o estenuante – mas gratificante – trabalho de produção do Marco Regulatório, chamando a atenção do leitor para a importância desse documento como meio sistematizador de informações técnicas e jurídicas de grande interesse para atração e consolidação de investimentos que impactam positivamente, via efeitos multiplicadores e encadeamentos, na integração produtiva, na geração de emprego e renda e na arrecadação tributária; e, conseqüentemente, no desenvolvimento socioeconômico, ao mesmo tempo em que colabora com a preservação da biodiversidade e da cobertura florestal da região Amazônica.

THOMAZ AFONSO QUEIROZ NOGUEIRA

Superintendente da SUFRAMA

LISTA DE QUADROS

Quadro I	Relação de NCMs dos Produtos	87
Quadro II	Relação de NCMs dos Produtos (1)	104
Quadro III:	Produtos e percentuais de Crédito Estímulo	139
Quadro IV:	Admissibilidade de apropriação de Crédito Fiscal na indústria de bens intermediários	149
Quadro V:	Fato Gerador, Base de Cálculo e Alíquota do FMPES, FTI e UEA	163

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Fluxo de Operações das Indústrias de Bens Intermediários	157
Figura 2 – Esquema de apuração das Indústrias de Bens Intermediários	157

LISTA DE MAPAS

Mapa I	Amazônia Ocidental	35
Mapa II	Áreas de Livre Comércio (ALCs) e Zona Franca de Manaus (ZFM)	65

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do II com Redução de 88% da alíquota – aplicável a cada NCM	60
Tabela 2	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do II com aplicação do CRA – Bens de Informática – aplicável a cada NCM	62
Tabela 3	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do II com aplicação do CRA + 5% para Automóveis, tratores e outros veículos terrestres – aplicável a cada NCM	63
Tabela 4	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do II com isenção para as Áreas de Livre Comércio – ALCs – aplicável a cada NCM	66
Tabela 5	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do IPI vinculado à Importação – Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental – aplicável a cada NCM	75
Tabela 6	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do IPI vinculado à Importação nas Áreas de Livre Comércio (ALCs) – aplicável a cada NCM	77
Tabela 7	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do IPI vinculado às Operações Internas – ZFM e Amazônia Ocidental, aplicável a cada NCM	84
Tabela 8	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do IPI vinculado às Operações Internas – Áreas de Livre Comércio (ALCs), aplicável a cada NCM	85
Tabela 9	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do PIS/PASEP vinculado às Importações da ZFM, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio (ALCs) – Insumos	99

Tabela 10	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do PIS/PASEP vinculado às Compras Nacionais	101
Tabela 11	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do PIS/PASEP vinculado às Vendas	102
Tabela 12	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal da COFINS vinculada às Importações da ZFM, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio (ALCs) – Insumos – aplicável a cada NCM	116
Tabela 13	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal da COFINS vinculada às Compras Nacionais	117
Tabela 14	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal da COFINS vinculada às Vendas	118
Tabela 15	Exemplificação do cálculo do Lucro da Exploração para efeito da incidência dos benefícios fiscais do IRPJ, conforme IN-SRF nº 267/2002	124
Tabela 16	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal de Redução Fixa de 75% do IRPJ pelo Lucro da Exploração	126
Tabela 17	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal de Redução Escalonada 12,5% do IRPJ pelo Lucro da Exploração	127
Tabela 18	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal de Reinvestimento de 30,0% do IRPJ pelo Lucro da Exploração.	128
Tabela 19	Exemplificação do cálculo do Incentivo da Depreciação Acelerada Incentivada para a determinação do IRPJ	129
Tabela 20	Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do Desconto do Crédito do PIS/PASEP e da COFINS para bens novos adquiridos para constituir o ativo imobilizado	130
Tabela 21	Exemplificação do cálculo dos Incentivos Fiscais das Isenções do AFRMM	132
Tabela 22	Exemplificação do cálculo do desconto para efeito de Crédito Fiscal de ICMS conforme CV ICMS 65/19988	137

Tabela 23	Exemplificação do cálculo do ICMS na importação de insumos para produção de placas de circuito impresso de áudio e vídeo	151
Tabela 24	Exemplificação do cálculo do ICMS na importação de insumos para produção de bens de capital (redução de Base de Cálculo de 64,5%).	152
Tabela 25	Exemplificação do cálculo dos créditos na apuração do ICMS para bem final com 55% de crédito estímulo	154
Tabela 26	Exemplificação do cálculo dos débitos na apuração do ICMS para bem final com 55% de crédito estímulo	155
Tabela 27	Exemplificação do cálculo da apuração do ICMS para bem final com 55% de crédito estímulo	155
Tabela 28	Exemplificação do cálculo da apuração das Contribuições para bem final com 55% de crédito estímulo	156
Tabela 29	Exemplificação do cálculo dos créditos na apuração do ICMS para bem intermediário com diferimento e 90,25% de crédito estímulo	158
Tabela 30	Exemplificação do cálculo dos débitos na apuração do ICMS para bem intermediário com diferimento e 90,25% de crédito estímulo	158
Tabela 31	Exemplificação do cálculo da apuração do ICMS para bem intermediário com diferimento e 90,25% de crédito estímulo	159
Tabela 32	Exemplificação do cálculo das Contribuições para bem intermediário com diferimento e 90,25% de crédito estímulo	159
Tabela 33	Exemplificação do cálculo dos créditos na apuração do ICMS para bem final na importação de insumos e 100% de crédito estímulo	160
Tabela 34	Exemplificação do cálculo dos débitos na apuração do ICMS para bem final na importação de insumos e 100% de crédito estímulo	161
Tabela 35	Exemplificação da apuração do ICMS para bem final na importação de insumos e 100% de crédito estímulo	161

Tabela 36	Exemplificação do cálculo das Contribuições para bem final na importação de insumos e 100% de crédito estímulo	161
Tabela 37	Exemplificação do cálculo do valor do ICMS da Importação para mercadorias em geral em operações com o corredor de importação	170
Tabela 38	Exemplificação do cálculo do débito do ICMS na saída de mercadorias em geral em operações com o corredor de importação	171
Tabela 39	Exemplificação da apuração do ICMS para mercadorias em geral em operações com o corredor de importação	171
Tabela 40	Exemplificação do cálculo da carga tributária do ICMS para mercadorias em geral em operações com o corredor de importação	171

LISTA DE SIGLAS

AFRMM – Adicional sobre o Frete para Renovação da Marinha Mercante
ALC – Área de Livre Comércio
ALCs – Áreas de Livre Comércio
ALCB – Área de Livre Comércio de Bonfim
ALCBA – Área de Livre Comércio de Brasília
ALCBV – Área de Livre Comércio de Boa Vista
ALCCS – Área de Livre Comércio de Cruzeiro do Sul
ALCGM – Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim
ALCMS – Área de Livre Comércio de Macapá e Santana
ALCT – Área de Livre Comércio de Tabatinga
BASA – Banco da Amazônia S.A.
BNB – Banco do Nordeste do Brasil
BNDE – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico
BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CAS – Conselho de Administração da SUFRAMA
CGMOI – Coordenação Geral de Modernização e Informática
CIEAM – Centro das Indústrias do Estado do Amazonas
CIF – *Cost, Insurance and Freight* (Custo, Seguro e Frete)
CNPJ – Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica
COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
COGEC – Coordenação Geral de Estudos Econômicos e Empresariais
CRA – Coeficiente de Redução da Alíquota
CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
DCR – Declaração de Coeficiente de Redução do Imposto de Importação
DI – Declaração de Importação
FINAM – Fundo de Investimentos da Amazônia
FOB – *Free On Board* (Livre a Bordo do Navio)

ICMS – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

II – Imposto de Importação

IN-SRF – Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal

IOF – Imposto sobre Operações Financeiras

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica

ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

ME – Material de Embalagem

MP – Matéria-Prima

NCM – Nomenclatura Comum do MERCOSUL

P&D – Pesquisa e Desenvolvimento

PAEG – Plano de Ação Econômica do Governo

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PI – Produto Intermediário

PIM – Polo Industrial de Manaus

PIS – Programa de Integração Social

PDP – Política de Desenvolvimento Produtivo

PJ – Pessoa Jurídica

RFB – Receita Federal do Brasil

SAA – Sistema de Autenticação e Automação

SISCOMEX – Sistema Integrado de Comércio Exterior

SPVEA – Superintendência do Plano de Valorização Econômica da Amazônia

SUDAM – Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia

SUDENE – Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste

SUFRAMA – Superintendência da Zona Franca de Manaus

TEC – Tarifa Externa Comum

TecWin – Sistema eletrônico de informações da Tarifa Externa Comum

TIPI – Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados

TSA – Taxa de Serviços Administrativos

SUMÁRIO

AGRADECIMENTOS.....	27
TÍTULO I.....	29
DOS PRECEDENTES HISTÓRICOS	29
E FUNDAMENTOS TEÓRICOS	29
1. INTRODUÇÃO: UM BREVE HISTÓRICO.....	30
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	38
TÍTULO II.....	50
DOS INCENTIVOS FEDERAIS.....	50
3. DOS INCENTIVOS ADMINISTRADOS PELA SUFRAMA.....	51
3.1. DAS PERSPECTIVAS HISTÓRICAS E CONCEITUAIS	52
3.1.1. Imposto de Importação – II	52
3.1.2. Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI.....	53
3.1.3. Programa de Integração Social – PIS / PASEP.....	54
3.1.4. Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.....	55
3.2. DAS PERSPECTIVAS OPERACIONAIS	56
3.2.1. Imposto de Importação – II	56
3.2.1.1. Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental.....	59
3.2.1.2. Áreas de Livre Comércio – ALCs.....	64
3.2.2. Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI).....	66
3.2.2.1. Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) – Vinculado à Importação.....	67
3.2.2.1.1. Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental.....	67
3.2.2.1.2. Áreas de Livre Comércio – ALCs.....	67
3.2.2.2. Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) – Operações Internas.....	78
3.2.2.2.1. Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental.....	78
3.2.2.2.2. Áreas de Livre Comércio – ALCs.....	78
3.2.3. Programa de Integração Social – PIS/PASEP.....	86
3.2.4. Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.....	103
4. DOS INCENTIVOS ADMINISTRADOS PELA SUPERINTENDÊNCIA DO DESENVOLVIMENTO DA AMAZÔNIA – SUDAM.....	119
4.1. CRITÉRIOS DE HABILITAÇÃO AOS BENEFÍCIOS FISCAIS	121
4.2. IMPOSTO SOBRE A RENDA E ADICIONAIS NÃO RESTITUÍVEIS – IRPJ	125
4.3. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS/PASEP E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS	130
4.4. ADICIONAL AO FRETE PARA RENOVAÇÃO DA MARINHA MERCANTE – AFRMM	131
TÍTULO III.....	133
DOS INCENTIVOS DO ESTADO DO AMAZONAS E DO MUNICÍPIO DE MANAUS.....	133
5. DOS INCENTIVOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO ESTADO DO AMAZONAS – SEFAZ/AM	134

5.1. O INCENTIVO NACIONAL DO ICMS	134
5.1.1. Primeira fase - Decreto Lei nº 288/67 (1967 a 1988).....	134
5.1.2. Segunda fase – Convênio 65/88 – Operacionalização vigente desde 1989.....	135
5.2. A POLÍTICA DE INCENTIVOS FISCAIS ESTADUAIS DA ZONA FRANCA DE MANAUS	138
5.2.1. O Crédito Estímulo do ICMS	138
5.2.2. Adicionais de Crédito Estímulo, pela localização:.....	140
5.2.3. Adicionais de Crédito Estímulo, pela utilização de Insumos Regionais (Coeficiente de Regionalização):	140
5.2.4. Adicional de crédito estímulo pela destinação das mercadorias.....	141
5.2.5. Restrições e condições:	141
5.2.6. Possibilidade de Crédito nas operações de remessa em garantia.....	142
5.2.7. Bens de Consumo Final com 100% de crédito estímulo.....	143
5.2.8. Metodologia para aplicação do crédito estímulo do ICMS e apropriação dos créditos	144
5.3. O DIFERIMENTO	144
5.3.1. Aplicações e tipos de diferimento	144
5.3.2. Vedações ao Diferimento.....	148
5.3.3. Vedações ao Crédito.....	149
5.4. A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS.....	150
5.5. A ISENÇÃO DO ICMS.....	152
5.6. O CRÉDITO PRESUMIDO DE REGIONALIZAÇÃO	154
5.7. EXEMPLOS DE APURAÇÕES.....	154
5.7.1. Indústria incentivada como bem final com 55% de crédito estímulo:.....	154
5.9. CONDIÇÕES GERAIS PARA O GOZO DOS INCENTIVOS FISCAIS	162
5.10. BENEFÍCIOS À ATIVIDADE COMERCIAL	166
5.10.1. O Corredor de Importação	166
5.10.2. Outros benefícios à atividade comercial	172
5.11. CESTA BÁSICA	173
5.12. INCENTIVOS AO SETOR PRIMÁRIO.....	174
5.12.1. Incentivos ao produtor primário.....	174
5.12.2. Incentivos aos estabelecimentos agropecuários.....	176
6. DOS INCENTIVOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS, PLANEJAMENTO E TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO – SEMEF DE MANAUS/AM.....	178
6.1. ISENÇÃO E REDUÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA – IPTU	180
6.2. ISENÇÃO E REDUÇÃO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN E OUTROS TRIBUTOS	181
CONCLUSÃO	185
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	187

AGRADECIMENTOS

É preciso educação, criatividade, compromisso, espírito empreendedor e rigor metodológico para a viabilização de um projeto de desenvolvimento sustentável para a região – que tenha como pressuposto a melhora da qualidade de vida de todas as espécies do meio ambiente.

Samuel Benchimol

Este trabalho teve início com as inquietudes técnicas frente ao grande número de normas jurídicas que versam sobre o tratamento tributário concedido à Zona Franca de Manaus, Amazônia Ocidental e às Áreas de Livre Comércio.

Compreender a região amazônica é tão complexo quanto a grandiosidade das normas tributárias que se fazem presentes como instrumento extrafiscal indutor do desenvolvimento. Por esta razão, o Marco Regulatório dos Incentivos Fiscais da Zona Franca de Manaus, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio vem alinhar as inquietações técnicas daqueles que fazem uso destes incentivos.

Nossos agradecimentos, mais que merecidos, à equipe técnica da Coordenação Geral de Estudos Econômicos e Empresariais – COGEC, que se debruçou incansavelmente sobre a legislação tributária da região. Esforço este que teria sido em vão, se não fosse a sapiência dos professores Ernesto Rocha, João Braga, Fernando Folhadella, Clycério Sá, Francisco Elnor, Francisco Silva, Jamil da Silva e o incansável Jonathas Franco da Silva.

Um trabalho dessa magnitude também não seria possível sem o amálgama com outras coordenações dentro da SUFRAMA. Por isso, foi imprescindível o apoio da Coordenação de Informações Socioeconômicas – COISE, na pessoa do servidor Raimundo Sampaio; da Coordenação Geral de Modernização e Informática – CGMOI, com o senhor Sebastião Araújo; da Coordenação Geral de Controle de Mercadorias – CGMEC, com o crivo dos servidores João Paiva e Maria do Carmo; da Coordenação-Geral de Controle de Importação e Exportação – CGIEX com o abalizamento das servidoras Maria do Socorro Braga, Raquel

Bentes e Ruth Martins da Silva; da Coordenação Geral de Acompanhamento de Projetos Industriais – CGAPI, com o apoio dos servidores Gustavo Igrejas e Geraldina Souza; e também da bibliotecária Regina Assi, pelo fichamento e importantes orientações bibliográficas.

No âmbito externo, nossos agradecimentos à Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM, pela consecução do trabalho; em especial ao Superintendente Dr. Djalma Melo e ao Coordenador Geral de Incentivos e Benefícios fiscais e financeiros, senhor Indalécio Rodrigues. Como não poderia ser diferente, agradecemos aos servidores da Secretaria de Fazenda do Estado do Amazonas, na pessoa do Secretário Executivo de Receita, Sr. Jorge Eduardo Jatahy de Castro, e dos técnicos da Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno – SEMEF da Prefeitura Municipal de Manaus, pelo apoio recebido, em nome do Subsecretário Armínio Adolfo de Pontes e Souza, e em especial do Sr. Erivelto Leal de Oliveira, diretor do Departamento de Tributação – DETRI.

Agradecimento especial para o Emérito Professor Dr. Ives Gandra da Silva Martins, por nos honrar com a sua lucidez incontestada transcrita no Prefácio, em que ratifica seu posicionamento e seu compromisso com o desenvolvimento da Região Amazônica, defensor histórico que é dessa região; sua chancela lança esta obra a uma dimensão muito maior do que aquela imaginada por seus autores.

Por fim, nossos agradecimentos especiais à servidora e ex-superintendente da SUFRAMA, Flávia Grosso, que capitaneou as parcerias institucionais para o nascimento técnico deste trabalho, e ao atual superintendente da autarquia, Thomaz Nogueira, que não poupou esforços em apoiar a continuidade deste projeto durante a sua gestão.

Coordenação Geral de Estudos Econômicos e Empresariais – COGEC

TÍTULO I

DOS PRECEDENTES HISTÓRICOS E FUNDAMENTOS TEÓRICOS

O **TÍTULO I** apresenta a historicidade e a fundamentação teórica da política fiscal da Amazônia, subordinada à dinâmica do desenvolvimento regional.

No **Capítulo 1** descreveu-se o cenário da história econômica da Amazônia desde a extração do látex, passando pelo ciclo da borracha e do ostracismo econômico herdado pela queda dos preços do produto no mercado mundial.

O **Capítulo 2** revela o Referencial Teórico pesquisado, para fundamentar a filosofia e os mecanismos que sustentam o funcionamento do Modelo de Desenvolvimento Econômico da Zona Franca de Manaus, com a manutenção da Política de Incentivos Fiscais.

1. INTRODUÇÃO: UM BREVE HISTÓRICO

*Pela primeira vez na história dos povos,
vamos ter uma profunda transformação social,
de forma silenciosa, sem revoluções,
guerras ou lutas de classes,
simplesmente com o magnífico poder
invisível da informação.*

Yoneji Masuda
A Sociedade da Informação, 1980.

O despertar da dinâmica econômica da Amazônia tem como fonte precursora a exploração econômica dos seus recursos naturais, principalmente a extração da borracha iniciada no final do século XIX, que veio contribuir substancialmente para equacionar o problema da ocupação humana da região, via extrativismo, desencadeada ao longo de sua imensa rede hidrográfica.

Segundo Herculano (2005), após a fase de exaustão do denominado “Ciclo da Borracha”, a economia Amazônica experimentou uma prolongada estagnação e isolamento econômico

decorrentes, em parte, das mudanças na reorganização do mercado internacional do látex e mudanças tecnológicas na indústria mundial.

As políticas públicas para a Amazônia tornaram-se mais efetivas com a Carta Constitucional de 1946, no seu artigo 199, cujo *caput* instituiu um fundo de desenvolvimento para a região, obrigando a União a investir, por duas décadas, 3% de sua receita líquida no Plano de Valorização Econômica da Amazônia (NASCIMENTO, 2002). Além disso, os Estados e Territórios, bem como os Municípios localizados na região, também estavam obrigados pela Constituição de 1946 a aplicar recursos nesse fundo, conforme o parágrafo único do artigo 199:

Art. 199 – Na execução do Plano de Valorização Econômica da Amazônia, a União aplicará, durante pelo menos vinte anos consecutivos, quantia não inferior a três por cento de sua renda tributária.

Parágrafo Único – Os Estados e os Territórios, bem como os respectivos municípios, reservarão para o mesmo fim, anualmente, três por cento de suas rendas tributárias. Os recursos de que trata este parágrafo serão aplicados por intermédio do Governo Federal.

No lapso de tempo ocorrido entre a promulgação da Constituição de 1946, que instituiu esse fundo, e a criação de uma agência administradora deste, o poder público federal levou cerca de sete anos, quando em 06 de janeiro de 1953 – mediante a Lei nº 1.806 – regulamentou o artigo 199 e estabeleceu a Superintendência do Plano de Valorização Econômica da Amazônia – SPVEA.

Para aplicação dos recursos destinados à região provenientes do fundo do Plano de Valorização Econômica da Amazônia, o legislador instituiu no Art. 2º da Lei nº 1.806, de 06 de janeiro de 1953, a figura jurídica da Amazônia Legal, definindo a área de competência da SPVEA, a partir das seguintes referências geográficas:

Art. 2º – A Amazônia Brasileira, para efeito de planejamento econômico e execução do Plano definido nesta Lei, abrange a região compreendida pelos Estados do Pará e Amazonas, pelos territórios federais do Acre, Amapá, Guaporé, Rio Branco, e ainda, a parte do Estado do Mato Grosso, ao Norte do paralelo 16º, a do Estado de Goiás, ao Norte do paralelo 13º, e a do Estado do Maranhão, a Oeste do meridiano 44º.

Parágrafo Único – Os Estados e os Territórios, bem como os respectivos municípios, reservarão para o mesmo fim, anualmente, três por cento de suas rendas tributárias. Os recursos de que trata este parágrafo serão aplicados por intermédio do Governo Federal.

Entretanto, mesmo após a efetiva instalação da sede da SPVEA na cidade de Belém, em 21 de setembro de 1953, e a implantação das ações contidas no Plano Emergencial (1954) e no Plano Quinquenal (1955-1959) da autarquia, os Estados do lado ocidental da Amazônia Legal (Acre, Amazonas, Rondônia e Roraima) se ressentiram de maior efetividade das ações cujos resultados foram tímidos e pontuais (GARCIA, 2004).

Segundo a historiadora Etelvina Garcia (2004), durante o período de tramitação do Plano de Valorização Econômica da Amazônia no Congresso Nacional, o deputado Francisco Pereira da Silva apresentou à Câmara dos Deputados o Projeto de Lei nº 1.310, de 23 de outubro de 1951, criando o Porto Franco de Manaus, com o objetivo de desenvolver a região a partir da melhoria das condições de abastecimento da bacia amazônica e do comércio com as nações vizinhas. O texto do Projeto de Lei nº 1.310 foi emendado pelo deputado relator, Maurício Joppert, alterando a denominação de porto franco para zona franca, o que lhe atribuiu maior abrangência e eficácia em relação ao desenvolvimento pretendido.

Ainda de acordo com Garcia (2004), a Lei nº 3.173 que criou a Zona Franca de Manaus, originada do projeto de Pereira da Silva, foi finalmente aprovada no Congresso Nacional e sancionada pelo presidente Juscelino Kubitschek em 06 de junho de 1957, em alinhamento ao Plano de Metas do governo federal e à política de industrialização por substituição de importações vigentes na época.

Após sua criação, a Zona Franca de Manaus foi regulamentada pelo Decreto nº 47.757, de 02 de fevereiro de 1960, mas não produziu praticamente nenhum efeito sobre a economia da Amazônia, especialmente por não terem sido criados os meios necessários capazes de atrair os investimentos e a mão-de-obra técnica qualificada, instrumentos essenciais para o desenvolvimento das atividades previstas.

Posteriormente, ainda no governo de Juscelino Kubitschek, tem início o processo efetivo de integração da Amazônia, tendo como marco principal a abertura e a conclusão da Rodovia Belém-Brasília, concretizada em 1960, que viabilizou a integração da região com o Centro-Sul do país, por via terrestre.

Na segunda metade da década de 1960, a presença do Governo Federal na Amazônia, foi se desenhando de modo mais forte, cujas diretrizes gerais passaram a ser traçadas pelo poder central, sedimentado no regime militar em vigor.

A partir de 1966, e durante o período de governo militar do marechal Humberto de Alencar Castello Branco, a Amazônia ganhou importância estratégica como área a ser ocupada, levando o Governo Federal a tomar decisões de caráter intervencionista. Surgiu nesta época a chamada Operação Amazônia, que consistia em um conjunto de medidas reformistas e que visavam promover a integração socioeconômica da Amazônia ao Brasil. Posteriormente, o governo militar do presidente Emílio Garrastazu Médici estabeleceu, mediante o Decreto-Lei nº 1.106 de 16 de julho de 1970, o Plano de Integração Nacional com o lema “integrar para não entregar”, prevendo a abertura de estradas integrando a Amazônia ao Nordeste, com o objetivo de transferir uma parte da população flagelada pela seca no sertão nordestino para áreas de colonização às margens das rodovias na região Amazônica.

O resultado dessas diretrizes provocou diversas mudanças nas políticas públicas e nos investimentos para a Região Amazônica, destacando-se:

- 1) A reformulação do Banco de Crédito da Amazônia (antigo Banco de Crédito da Borracha) em Banco da Amazônia S/A – BASA, constituindo-se no banco de desenvolvimento da Região conforme preconizado pela Lei nº 5.122, de 28 de setembro de 1966;
- 2) A extinção da Superintendência do Plano de Valorização Econômica da Amazônia – SPVEA, e a criação da Superintendência de

Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM, pela Lei nº 5.173, de 27/10/1966. Esta Superintendência teria, posteriormente, a competência para conceder isenção do Imposto de Renda para novos investimentos efetivados na região, bem como administrar o Fundo de Investimentos da Amazônia – FINAM;

- 3) A reformulação da Zona Franca de Manaus (ZFM) por força do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967. Este Decreto-Lei alterou substancialmente a Lei nº 3.173, de 06 de junho de 1957, haja vista os incentivos fiscais específicos para induzir o desenvolvimento no lado Ocidental da Amazônia Legal. Assim, a Zona Franca de Manaus passou a ser:

(...)uma área de livre comércio, de importação e exportação e de incentivos fiscais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia, um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam o seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância a que se encontram os centros consumidores dos seus produtos (Art. 1º do Decreto-Lei nº 288, de 28/02/1967).

- 4) A aplicação de investimentos diretos em infraestrutura de transporte (construção da rodovia Transamazônica e Aeroporto Eduardo Gomes), de energia (construção das hidrelétricas de Tucuruí e Balbina), exploração dos minérios da Serra dos Carajás e a implantação de diversos projetos rurais, que possibilitaram a expansão da fronteira agrícola ao Norte do país, pela ocupação demográfica e econômica e sua integração territorial;
- 5) A efetivação de uma política de incentivos fiscais e extrafiscais, visando à mobilização de fluxo de capitais nacional e internacional, dentre outras.

Há que se ressaltar, ainda nesse contexto, a importância do Decreto-Lei nº291, também de 28 de fevereiro de 1967, e do Decreto-Lei nº 356, de 16 de agosto de 1968. O primeiro diploma legal estabeleceu incentivos fiscais para a

área definida como Amazônia Ocidental (Estados do Amazonas e do Acre e Territórios de Rondônia e Roraima), com o objetivo de “favorecer o influxo de trabalhadores, técnicos e empresários da área” (Art. 2º) e o segundo estendeu os incentivos fiscais da ZFM à Amazônia Ocidental, “aos bens e mercadorias recebidos, oriundos, beneficiados ou fabricados na Zona Franca de Manaus, para utilização e consumo interno naquelas áreas” (Art. 1º).

O Mapa I – Amazônia Ocidental mostra os limites da região estabelecida pelos decretos-lei 291 e 356 citados neste documento.



Mapa I – Amazônia Ocidental
Fonte: COGEC-SUFRAMA

Das Políticas Públicas adotadas pelo Governo Federal para a Amazônia, no século XX, a mais eficaz foi a implantação da Zona Franca de Manaus e a extensão de alguns de seus benefícios para a Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio. Esse Modelo foi pautado em uma política de incentivos fiscais, como forma de revitalizar a economia amazônica diante do caos econômico provocado pela aguda retração da economia gomífera, via queda dos preços do

produto no mercado internacional, quando da entrada da produção de látex da Ásia, na segunda década do referido século e teve sua eficácia refletida, dentre outros indicadores, através da arrecadação federal de tributos no Estado do Amazonas, que em 2008 representou mais de 63,45% da arrecadação tributária da Região Norte.

Dadas as circunstâncias macroeconômicas nesses 44 anos de existência dessa política e, considerando a dinâmica da economia regional, vários ajustes foram feitos na legislação que concede os benefícios, sobretudo no que diz respeito às bases de cálculo e alíquotas dos tributos vinculados aos produtos das empresas que se habilitaram à sua concessão.

Assim, este trabalho apresenta de forma sucinta e através de exemplos, o Marco Regulatório dos incentivos fiscais efetivados na Zona Franca de Manaus – ZFM, na Amazônia Ocidental – AO e nas Áreas de Livre Comércio – ALCs, com o objetivo de prover os agentes sociais com subsídios para o entendimento e a aplicação do emaranhado de normas jurídicas que compõem o modelo de desenvolvimento instituído nessa região.

Cumprе destacar, no entanto, que neste estudo, os incentivos fiscais e tributários compreendem as isenções, reduções, suspensões, diferimentos, descontos e créditos dos tributos de competência:

a) da União:

- (1) Administração dos incentivos de competência da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA:
 - (i) Imposto de Importação – II;
 - (ii) Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
 - (iii) Programa de Integração Social – PIS;
 - (iv) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS;
- (2) Administração dos incentivos de responsabilidade da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM:

- (i) Redução fixa e escalonada e depreciação acelerada do IRPJ;
- (ii) Desconto dos créditos do PIS/PASEP e da COFINS;
- (iii) Isenção do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM;
- (iv) Isenção do Imposto sobre Operações Financeiras – IOF.

b) do Estado do Amazonas e do Município de Manaus:

(1) Administração dos incentivos de competência da Secretaria de Estado da Fazenda do Estado do Amazonas – SEFAZ/AM:

- (i) Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e Serviços de Comunicação Onerosos – ICMS do Estado do Amazonas;

(2) Administração dos incentivos da competência da Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno – SEMEF, do Município de Manaus:

- (i) Imposto Predial e Territorial Urbano da cidade de Manaus – IPTU;
- (ii) Imposto sobre Serviços Prestados de Qualquer Natureza – ISSQN.

Destarte, este trabalho não tem o objetivo de examinar detalhadamente as normas jurídicas derivadas (Instruções Normativas, Resoluções, Portarias, Protocolos, etc.) que estruturam e operalizam a concessão, o controle e a fiscalização dos incentivos analisados, exceto no que seja de extrema necessidade para a clareza do texto. Assim, diversos e importantes assuntos não serão abordados ou deverão ser aprofundados por leituras adicionais, como por exemplo: Incentivos de P&D da Lei de Informática, Cumprimento do PPB – Processo Produtivo Básico, Trâmite dos Projetos Industriais, Informações do Sistema de Indicadores de Desempenho da SUFRAMA, Operação do Sistema de Internamento de Mercadorias Nacionais, dentre outros.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

*Eu sou da Cidade Morena,
reza a bênção na canção,
batizada pelas águas da
Virgem da Conceição.*

Anibal Beça

Desde a antiguidade, os egípcios já cobravam dos povos conquistados o “tributo”, que poderia configurar-se figura semelhante ao que hoje se chama de taxa.

Almeida Neto¹, em seu artigo “*Pontos controvertidos sobre o aspecto material da taxa*”, identifica que a taxa passou a ser estudada cientificamente no fim do século XVIII, por obra de Von Justi e Adam Smith, que iniciaram a sua diferenciação das outras espécies de tributos.

¹ ALMEIDA NETO, João Alves de. Pontos controvertidos sobre o aspecto material da taxa. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 7, n. 62, fev. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3776>>. Acesso em: 01 fev. 2010.

Segundo o mesmo autor, no Brasil, a primeira diferenciação entre taxa e imposto surge na Constituição de 1891, apesar da mesma não estabelecer critérios de diferenciação.

Na Constituição de 1934, a divisão dos tributos em impostos e taxas foi mantida, avançando-se na distinção entre ambos ao realçar a destinação dos recursos da taxa, voltados para custear os serviços públicos ligados ao contribuinte.

A Constituição de 1937 manteve a distinção em tela, ainda que a legislação tributária designasse de taxas figuras fiscais que não correspondiam ao seu conceito. Procurando eliminar esta distorção, o Decreto-Lei nº 1.804/39 conceituou, mesmo de forma imperfeita, taxa e imposto, levando a um avanço da legislação tributária brasileira (ALMEIDA NETO, 2003).

De acordo com o Inciso XIX, da Parte Segunda do Decreto-Lei nº 1.804/39:

A designação de imposto fica reservada para tributos destinados a atender indistintamente às necessidades de ordem geral da administração pública; a de taxa, para os tributos exigidos como remuneração de serviços específicos prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição, ou ainda contribuição para custear atividades especiais provocadas por contingências de caráter geral ou de determinados grupos.

O Decreto-Lei nº 2.416/40 manteve o mesmo conceito, fazendo apenas insignificantes alterações. A Constituição de 1946 não alterou a antiga definição, sendo substancialmente modificada através da Emenda Constitucional nº 18/65. Esta adotou um perfil verdadeiramente jurídico da taxa, estabelecendo a regra de competência e reduzindo a definição elástica de outrora que considerava em seu Artigo 18:

Compete à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, cobrar taxas em função do exercício regular do poder de polícia ou pela sua utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados aos contribuintes ou postos à sua disposição. Parágrafo Único. As taxas não terão base de cálculo idêntica à que corresponda a imposto referido nesta Emenda (CF/46 com modificações da EC nº 18/65).

A Lei nº 5.172/66 do Código Tributário Nacional – CTN –, respeitando a limitação constitucional, afastou a subordinação da taxa ao destino da arrecadação, ao custeio do serviço estatal remunerado e a vantagem ao contribuinte. A mesma apenas elegeu duas causas para dar origem às taxas: o exercício regular do poder de polícia e/ou a utilização de serviços públicos específicos e divisíveis, efetivo ou potencial.

A Carta Política de 67 praticamente ratificou o trazido pela Emenda nº 18 e pelo CTN, no que foi acompanhada pela Emenda nº 01/69. Na Carta Magna de 1988, as regras sobre a taxa foram mantidas e aperfeiçoadas conforme citado no Artigo 145:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, poderão instituir os seguintes tributos: (...) II- taxas, em razão do exercício regular do poder de polícia, ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição. (...) §2º - Taxas não poderão ter base de cálculo própria de imposto.

Em termos conceituais, segundo Luciano Amaro (1999), taxa seria tributo cujo fato gerador é configurado por uma atuação estatal específica, referível ao contribuinte, que pode constituir: a) no exercício do poder regular de polícia; b) na prestação ao contribuinte, ou colocação à disposição deste, de serviço público específico e divisível (Artigo 145, II: CTN, Artigo 77).

Moraes (1984, p. 191) ensina que

a taxa é um tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação dependente da atividade estatal específica, dirigida ao contribuinte, seja em razão do poder de polícia, ou seja em razão da utilização, efetiva ou potencial, de um serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Neste contexto, o presente trabalho, para tratar da temática em questão, demandou definições consagradas na literatura, e os principais conceitos estão apresentados no seu escopo.

No livro “*Uma investigação sobre a natureza e as causas da riqueza das nações*”, mais conhecido como “*A riqueza das nações*”, a obra mais famosa de

Adam Smith, publicada em 1776, se encontra referência ao desenvolvimento Comercial Mercantil, onde os estadistas procuravam impor restrições através de limitação às importações e incentivos às exportações. Já àquela altura, a exportação foi estimulada em algumas ocasiões pelos “*drawbacks*”, em outras por subsídios e também por tratados comerciais vantajosos com países estrangeiros.

Em artigo escrito em 1841, publicado no Volume do pensador List – *Sistema Nacional de Economia Política*, da Série Os Economistas (1983), em seu Capítulo XXV – *Os Direitos Alfandegários como meio Primordial para Implantar e Proteger o Potencial Manufatureiro Interno* – o autor pregava a instituição dos direitos alfandegários como instrumento de desenvolvimento da indústria. List justificava um *proteccionismo educador*, com o objetivo de proteger temporariamente o mercado nacional para assegurar a consolidação das indústrias nacionais; ou seja, as medidas protecionistas só se justificam com o intuito de fomentar e proteger a força manufatureira interna, proibindo sistematicamente a importação de certos artigos manufaturados. Entretanto, a prática do “*drawback*”² para produção de bens era uma medida protecionista, que permitia ao país a possibilidade de, aos poucos, fabricar tais produtos. Por outro lado, embora contestável, a concessão de subsídios, como medida de estímulo, possibilitou às exportações e às manufaturas nacionais poder competitivo.

Segundo Bryce (1964), o governo pode fazer muitas coisas que, na maioria das vezes, pouco ou nada custam ao país. Entre elas figuram a isenção de vários impostos e direitos alfandegários, medidas de proteção contra a concorrência, concessão direta de subsídios, evitar o tributo extensivo, tornar possível o financiamento e dar um sem número de garantias, seguros e serviços.

Dentre as políticas encorajadoras ao investimento privado na indústria, assinala-se a concessão de incentivos fiscais, que, em geral têm reduzido impacto nos gastos públicos, uma vez que a maioria dos impostos para os quais se concede isenção não teria existido sem a concessão dos incentivos.

² *Drawback*. Termo inglês adotado pela terminologia econômica brasileira. Significa que o importador, por força de lei, terá restituído os direitos alfandegários pagos por matéria-prima e outros bens intermediários importados, quando reexportados ou utilizados na produção de bens destinados à exportação.

Inserem-se, entre essas políticas, aquelas relativas à isenção das tarifas alfandegárias, no que diz respeito à importação de bens de produção, da mesma forma que a isenção de imposto de renda, pois as mesmas darão origem às receitas tributárias futuras que compensarão, sobejamente, a perda dos direitos alfandegários. Em qualquer dos casos, a isenção dos direitos alfandegários sobre tais insumos industriais não constitui um gasto para o governo, nem pode ser considerado um subsídio de economia.

Diversos autores mencionam outros elementos relacionados à figura dos incentivos fiscais, tais como:

- As subvenções, que constituem um benefício de natureza financeira; para Carvalhosa (1997) trata-se de ajuda pecuniária, concedida pelo Estado em favor de instituições que prestam serviços e/ou realizam obras do interesse público;
- Os créditos presumidos que, segundo Catão (2004), têm natureza complexa, pois ora apresentam-se como subsídio, ora como subvenção, ora como mera redução da base de cálculo dos tributos;
- Os subsídios que, segundo Torres (1995), podem ser estímulos de natureza fiscal ou comercial, para promover determinadas atividades econômicas por períodos transitórios;
- As isenções tributárias que evitam o nascimento, por lei, da própria obrigação tributária; e
- O diferimento que, na linguagem usada, entre outros como Carrazza (2000), representa uma postergação dos efeitos do fato gerador.

Outros autores, como Torres (1995), entendem que os subsídios podem ser incluídos no conceito mais abrangente de subvenção; enquanto Pires (2001) conceitua subsídios como toda ajuda oficial do governo com o fim de estimular a produtividade de indústrias, tendo como objetivo promover o desenvolvimento de setores estratégicos sob o ponto de vista econômico, ou de regiões mais atrasadas, “além de servir como instrumento de incentivo às exportações, sobretudo em países em desenvolvimento” (p. 201).

No Brasil, dentre as experiências mais significativas em termos de desenvolvimento regional, destaca-se a vivenciada pela SUDENE, que tem como área de atuação a Região Nordeste. Sua criação lastreou-se, em parte, nas tentativas já levadas a efeito em outros países com vistas à eliminação gradativa dos descompassos inter-regionais, sendo respaldada na inversão maciça de investimentos públicos e na concessão de favores fiscais e financeiros à iniciativa privada.

Essa política de incentivos fiscais ao setor privado, alicerçada na Lei nº 3.692, de 15 de dezembro de 1959, constituiu-se em instrumento fundamental na promoção do desenvolvimento econômico, já que estabeleceu os seguintes estímulos:

- Isenção total ou parcial do Imposto de Renda;
- Isenção dos impostos e taxas incidentes sobre a importação de equipamentos novos e sem similar no país;
- Recomendação para financiamento ou aval pelo BNDE, atual BNDES, ou BNB; e
- Concessão de câmbio favorecido ou de custo (FIDELIS & DAVID, 1972).

Segundo Maria (1995), o benefício dos incentivos fiscais é uma das modalidades de renúncia fiscal, permitindo a dedução legal ou isenção do valor do imposto a pagar de determinada importância apurada na forma prevista da lei, como por exemplo, o Imposto de Renda (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Os incentivos fiscais são considerados como instrumentos com a finalidade de criar melhores condições para o desenvolvimento de certas áreas geográficas ou setores econômicos.

Para Mendes (2000), as renúncias tributárias constituem, desde o final dos anos 50, um clássico instrumento utilizado pela política de desenvolvimento regional. Ao longo de meio século de existência, esses mecanismos cumprem um papel de destaque no campo das ações regionais. As isenções, reduções e incentivos fiscais constituem um importante componente da política de

desenvolvimento regional, mesmo se suas orientações, objetivos e procedimentos operacionais forem discutíveis.

Para Takeda (2008), a expressão renúncia de receita, equivalente a gasto tributário, entrou na linguagem orçamentária americana nas últimas décadas, como sendo mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública, que produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública.

Nos tempos atuais, os “gastos tributários” são aqueles que reduzem a arrecadação potencial e aumentam a disponibilidade econômica do contribuinte, constituem exceção ao sistema tributário de referência adotado, tem caráter compensatório ou incentivador e são equivalentes aos gastos promovidos pelo governo, via orçamento.

Em outras palavras, “gasto tributário” consiste na abdicação do Fisco em recolher o produto do tributo com interesse de incentivar ou favorecer determinados setores, atividades, regiões ou agentes da economia. Também, pode-se considerar essa prática como “renúncia de receita”, na qual, o Fisco desiste, total ou parcialmente, de aplicar o regime impositivo geral, atendendo a reclamos superiores de política econômica ou social.

Atualmente, o marco legal de todo o processo de estimativa dos Gastos Tributários da União, ou simplesmente Renúncia Fiscal, está fundamentado no § 6º do Artigo 165 da Constituição Federal, de 05.10.1988, o qual deixa claro que todo *“projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”*.

Complementando este Marco Legal, a Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, instituída através da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, em seu Art. 5º, especifica que o projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar, reforça que este será acompanhado do

documento a que se refere o § 6º do Art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação às renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado.

A referida lei deixa claro ainda, em seu § 1º, do artigo 14, que Renúncia Fiscal compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Neste sentido, a intervenção do Estado na ordem econômica é identificada por Lira (1995) em três modalidades de tratamento tributário, por meio das quais o Estado intervém na economia:

- a) Isenção – modalidade mais tradicional de incentivo fiscal, consistindo na liberação da obrigação do contribuinte de recolher o imposto devido, parcial ou totalmente, propiciando um benefício monetário vinculado à promessa da doação, beneficiário, de condutas preestabelecidas;
- b) Dedução – concessão do direito de deduzir determinada parcela do imposto ou de base de incidência, sob condição de que os recursos correspondentes tenham sido ou venham a ser aplicados em eventos relevantes para a política econômica; e
- c) Tributação Discriminatória – incidência de impostos sobre eventos que se desejam desestimular em favor de outros eventos alternativos.

Sobre a idéia de benefício ou favor fiscal, a literatura considera quatro categorias:

- a) Desoneração Tributária – significa uma não tributação, portanto, não significa perda de receita.
- b) Benefício Financeiro – são gastos diretos previamente dimensionados nos orçamentos públicos.
- c) Benefício Creditício – igualmente ao anterior, são gastos diretos previamente dimensionados nos orçamentos públicos.

- d) Benefício Tributário – vinculam-se às receitas, estando à margem dos controles orçamentários, pois funcionam como redução ou isenção de tributos que compõem uma receita, cujos objetivos maiores justificam-se mediante benefícios especificamente voltados para o fortalecimento / desenvolvimento de determinados setores ou regiões. (ROSA *apud* SAYD, 2003), cabendo destacar que nem todo benefício tributário resulta em renúncia fiscal. Surrey *apud* Sayd (2003) considera ainda o benefício tributário como um gasto tributário ou gasto indireto, uma vez que ao invés do ente público arrecadar e gastar, decide por reduzir ou renunciar arrecadação tributária, e não efetivamente desembolsar o recurso.

Corroborando esta ideia, Sayd (2003) ainda afirma textualmente:

Verifica-se que apenas os benefícios tributários se referem à receita, enquanto que os benefícios financeiros e creditícios estão relacionados às despesas orçamentárias. Desta forma, a concessão de benefícios financeiros e creditícios implica em aumento de despesa, enquanto que os benefícios tributários provocam renúncia de receita. Portanto, a renúncia fiscal, como renúncia tributária e renúncia de receita são termos que significam perda na arrecadação decorrente da concessão de um benefício tributário (p.3).

Stiglitz *apud* Sayd (2003) define, ainda, renúncia fiscal como sendo gasto fiscal. Contudo, o pragmatismo na apuração dos valores relativos à renúncia fiscal, recomenda evitar tal semântica, haja vista a possibilidade desta confundir-se com os gastos orçamentários, estes, por sua vez, decorrentes dos benefícios financeiros e/ou creditícios. Assim, torna-se oportuno ressaltar que este ponto é crucial no processo de dimensionamento ou contabilidade entre um e outro benefício fiscal, uma vez que compreende processos bastante diferenciados e complexos de cálculo, como bem retrata a literatura:

utilizar o termo gasto fiscal como sinônimo de gasto tributário pode gerar distorções para efeitos de apuração de gastos, uma vez que gastos fiscais também são as despesas decorrentes dos benefícios financeiros e creditícios considerados como gastos diretos cuja apuração é feita pelo Orçamento da União, enquanto os gastos tributários que são as renúncias fiscais são considerados gastos indiretos e sua apuração é feita por estimativa e envolve cálculos diferenciados (SAYD, 2003, p.4).

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, foi instalada uma nova ordem, e com ela um novo sistema tributário, que manteve a competência tributária da União e ampliou a competência tributária dos Estados e Municípios.

Todavia, a eficácia do novo sistema foi colocada à prova, na medida em que a União passou a defender a tese de que, inobstante a Constituição de 1988 ter atribuído novas competências a Estados e Municípios, não lhes atribuiu o respectivo encargo ou ônus delas decorrentes, em prejuízo de toda a Federação. Tanto é que, em 1993, com a Emenda Constitucional nº 3, introduziu-se modificações no sistema tributário, com a extinção e criação de novos impostos.

Com maior liberdade para Estados Federados e Municípios instituírem e isentarem impostos, e com a retirada pelo Governo Federal das transferências constitucionais, criou-se um conflito federativo, chamado de “guerra fiscal”. A interpretação é vista como a exacerbação de práticas competitivas – e não cooperativas – entre os Estados da Federação.

O tema assumiu importância crescente, frente aos benefícios fiscais e financeiros concedidos de forma generalizada pelas Unidades da Federação às grandes empresas, para que estas se instalem em seus territórios, produzindo concorrência predatória entre elas, contribuindo para agravar a crise financeira em que se encontram. O que se tem, de fato, segundo Valentim (2003), é um confronto entre interesses econômicos dos Estados, os quais através de concessão de benefícios, que geralmente são via ICMS, buscam favorecer suas economias internas.

Neste contexto, cabe destacar também a antiga “Lei de Informática”, de 1984, que garantia reserva de mercado para empresas de capital nacional para quase toda a totalidade dos produtos e serviços relacionados à informática. O desmonte da estrutura protecionista ocorrida nos anos 90 resulta da mudança de postura governamental frente à ofensiva das pressões internas e externas, ao tempo em que removia mecanismos regulatórios restritivos, como o esvaziamento da Secretaria Especial de Informática – SEI.

Em outubro de 1991, foi aprovada a Lei nº 8.248, que dispõe sobre o setor de informática no país, com exceção da área abrangida pela ZFM. Esta Lei instituiu incentivos fiscais para as empresas do segmento de informática

instaladas fora da ZFM, centrados na alteração do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) para as empresas do setor. Em um primeiro momento, foi concedida a isenção total do IPI e, posteriormente, essa isenção foi convertida em redução de alíquota. A contrapartida por parte das empresas para usufruírem desses incentivos foi, e ainda é, a obrigatoriedade de aplicação de recursos em P&D em Tecnologia de Informação (TI).

Como a lei estabeleceu, para o resto do Brasil, incentivos para produtos (informática) que também eram concedidos na ZFM, a competitividade desta, em relação a esses produtos, ficou afetada. Nesse contexto, e visando minimizar os efeitos nocivos da Lei nº 8.248 para a ZFM, é que surge a chamada Lei de Informática da ZFM, a Lei nº 8.387, de dezembro de 1991.

A Lei de Informática vigente é resultado de uma redefinição dos rumos da política industrial para o complexo eletrônico e um marco regulatório inserido em uma proposta de programa de âmbito nacional de capacitação e competitividade tecnológica às indústrias de computação, automação, telecomunicações, microeletrônica, *software* e serviços técnicos, estimulando a atividade de Ciência, Tecnologia e Inovação no país, visando com isso ao desenvolvimento social e ao progresso econômico.

A concessão de benefícios fiscais prevista na legislação vincula-se, por um lado, à realização de esforços de pesquisa e desenvolvimento (P&D) por parte das empresas em seus próprios departamentos de pesquisa, mas também em convênio com outras instituições. Por outro lado, está associada ao cumprimento dos requisitos do Processo Produtivo Básico (PPB), como forma de garantir a internalização de etapas do processo de produção.

A alteração mais profunda verificada em relação ao definido pelo Decreto-Lei nº 288/67, foi a mudança na fórmula de redução da alíquota do Imposto de Importação (II), para as empresas do setor de informática instaladas na ZFM. Antes da alteração do Decreto-Lei, a alíquota de redução do II era de 88% para qualquer segmento industrial instalado no PIM. Com a alteração dessa lei, a redução da alíquota do II para o segmento de informática passou a ter um novo

valor, condicionado pela quantidade de insumos nacionais agregados no produto. Essa fórmula, conhecida como Coeficiente de Redução de Alíquota (CRA), está prevista no Art.7º, §1º, do Decreto-Lei nº288/67, com a redação dada pela Lei nº 8.387/91. (MACHADO *et al*, 2006).

Embora estas exigências indiquem iniciativas relevantes para o desenvolvimento tecnológico e industrial, este instrumento tem se mostrado ineficiente no sentido de superar alguns importantes entraves para o desenvolvimento brasileiro, bem como para atenuar o problema estrutural do déficit comercial do complexo eletrônico no Brasil. A Lei em questão, promulgada originalmente em 1991, passou por duas fortes revisões. A versão atual é a Lei nº 11.077, de 30 de dezembro de 2004, com vigência até 2023 para a Zona Franca de Manaus e de até 2019 para o restante do país.

Outro aspecto considerado no contexto de nosso trabalho diz respeito às diretrizes da Política de Desenvolvimento Produtivo – PDP, por constituírem ação conjunta com a participação de diversas frentes do governo, com o propósito de aumentar sua eficiência econômica, bem como promover o desenvolvimento e a difusão de tecnologias com maior potencial de indução do nível de atividade e de competição no comércio internacional, facilitando a participação do Brasil no mercado mundial e que faz parte de um conjunto de ações do governo alinhadas ao objetivo central de “dar continuidade ao atual ciclo de expansão” incluindo as macrometas: ampliação do investimento fixo; elevação dos gastos privados em P&D; ampliação das exportações e dinamização das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Não se pode olvidar que tem sido justamente este Modelo Zona Franca de Manaus, em que o Estado brasileiro concede incentivo à produção e não ao capital, incorrendo na extrafiscalidade aqui delineada, que tem permitido o desenvolvimento regional, concretizado na produção, na geração de emprego e renda, na inclusão social, no aporte de tecnologia e, sobretudo na formação de capital intelectual, agregado ao mérito de um ínfimo passivo ambiental, como corroboram os mais diferentes indicadores, resultando em efetivos elementos de soberania e de cidadania nacional.

TÍTULO II

DOS INCENTIVOS FEDERAIS

O TÍTULO II apresenta os incentivos fiscais federais e as respectivas regras de concessões.

No **Capítulo 3** são tratadas as concessões dos incentivos federais sob a administração da SUFRAMA, na Amazônia Ocidental.

O **Capítulo 4** descreve as concessões dos incentivos fiscais federais sob a administração da SUDAM, em toda a Amazônia Legal.

3. DOS INCENTIVOS ADMINISTRADOS PELA SUFRAMA³

A realidade é como ela é, não como desejamos que ela fosse.

*Nicolo Machiavelli
O Príncipe, 1513.*

O arcabouço atual dos incentivos fiscais administrados pela SUFRAMA é formado por quatro tributos que compreendem o II, o IPI, o PIS/PASEP e a COFINS, apresentados sucintamente na sequência, a partir de suas perspectivas históricas, conceituais e operacionais.

³ Esse texto, pela sua exiguidade, não substitui o das legislações próprias que regem a matéria, tais como: DL 288/67, DL 356/68, DL 1.435/75, Lei 8.032/90, Lei 8.387/91, Lei 10.637/2002, Lei 10.833/03, Lei 10.865/2004, Lei 11.196/2005, Lei 10.996/2004, Lei 11.898/2009, Lei 11.945/2009, Lei 12.350/2011 e demais citações. As orientações contidas nesse trabalho não têm prevalência sobre o texto legal nem servem como parâmetros interpretativos privilegiados em matéria controversa.

3.1.DAS PERSPECTIVAS HISTÓRICAS E CONCEITUAIS

3.1.1. Imposto de Importação – II

A atual Constituição brasileira no seu Artigo 153, Inciso I, define como sendo de competência da União o Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros, sendo disciplinado através do Artigo 512, Parágrafos 2º, 4º e 5º do Decreto nº 6759 de 05.02.2009, referente ao Regulamento Aduaneiro. Este tributo é também chamado de direito aduaneiro ou alfandegário.

Trata-se de um dos impostos mais antigos no mundo, evoluindo de receita puramente fiscal para instrumento extrafiscal destinado à proteção da produção nacional e, mais tarde como vetor para o monitoramento do câmbio e do balanço de pagamentos.

Desse modo, perdeu a sua importância como fonte de receita – a maior no tempo da monarquia brasileira – e, ganhou relevo como instrumento de política econômica e fiscal. Por isso mesmo, goza de regime especial. Não depende de decretação prévia antes do início do exercício e suas alíquotas são flexíveis, podendo o Poder Executivo fixá-las dentro do mínimo e do máximo estabelecidos em lei.

O II é tradicionalmente o primeiro tributo considerado na constituição de áreas aduaneiras especiais. Entre essas áreas inserem-se as Zonas Francas.

Os impostos sobre a importação de mercadorias de procedência estrangeira, também chamados de direitos aduaneiros ou alfandegários são tributos reais e indiretos praticados desde a antiguidade.

No mundo atual, o destaque vai para os acordos bi e multilaterais; no hemisfério ocidental consideram-se os da União Europeia (ex Mercado Comum Europeu), NAFTA e MERCOSUL, este último, envolvendo significativamente o Brasil.

Instituído e formalizado pelo Decreto-Lei nº 37, de 18 de novembro de 1966, também teve a função de normatizar e regular as operações tributárias de compra e venda com o comércio exterior, estando consolidado pelo Decreto nº 6.759 de 05 de fevereiro de 2009, aplicando-se nos seguintes casos:

- a) Indústrias da Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental
- b) Áreas de Livre Comércio – ALCs
- c) Vinculado às Compras para o Comércio em Geral

3.1.2. Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI

Instituído pela Lei-Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970 e regulamentado pelo Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975, e consolidado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010.

O IPI constitui-se em vantagem fiscal de grande importância para a ZFM, para a Amazônia Ocidental e para as ALCs, e isto se traduz através do primeiro lugar que ocupa no rol dos incentivos existentes.

No Brasil, o IPI é o atual substituto do antigo Imposto de Consumo, que a exemplo das outras nações teve suas origens como tributo municipal e foi exercitado durante o Período Colonial e da Independência até a República. Gradativamente este tributo passou a ser da competência do Governo Central.

A atual Constituição do Brasil consagra no seu Artigo 153, Inciso IV, o IPI como imposto de competência da União. O Parágrafo 3º deste Artigo, por sua vez, estatui que:

- a) Será seletivo, em função da essencialidade do produto;
- b) Será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;
- c) Não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior;
- d) Terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei.

O IPI assume grande importância na temática dos incentivos fiscais administrados pela SUFRAMA, pelo valor significativo do imposto, sobretudo no modelo industrial da ZFM.

O dispositivo destacado no parágrafo anterior consagra o IPI como um imposto sobre o valor adicionado na indústria, onde os produtores compradores de bens intermediários se creditam do imposto debitado na fase industrial anterior. Desse modo, processam-se as fases intermediárias até o último estágio, quando o bem (produto) é levado à comercialização e que não recebe compensação. Neste estágio obtém-se o cálculo efetivo do IPI, que corresponde ao último débito lançado, tendo como fatos geradores:

- a) A Importação para Indústria, Comércio e Serviços
- b) A Compra de Produtos Nacionais para Indústria, Comércio e Serviços
- c) A Produção Industrial na ZFM
- d) A Importação nas ALCs
- e) A Compra de Produtos Nacionais – ALCs

3.1.3. Programa de Integração Social – PIS / PASEP

Instituído pela Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970 e recepcionado pela Constituição de 1988, o PIS/PASEP foi criado com objetivo de promover a integração do trabalhador na vida e no desenvolvimento das empresas, e teve conotação de distribuição de lucros.

Ao longo do tempo, houve inúmeras mudanças de alíquotas, estando consolidado na Lei nº 7689/98, com o percentual de 0,65. Em 30 de dezembro de 2002, com o advento da Lei nº 10.637, foi criado o PIS/PASEP não-cumulativo com alíquota de 1,65% que permanece em vigor atualmente, tendo como fatos geradores:

- a) A Importação para Indústria, Comércio e Serviços
- b) A Compra de Produtos Nacionais para Indústria, Comércio e Serviços
- c) A Produção Industrial na ZFM
- d) A Importação nas ALCs
- e) A Compra de Produtos Nacionais – ALCs

3.1.4. Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

Trata-se de uma derivação do FINSOCIAL – Fundo de Investimento Social, criado pelo Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a finalidade de custear investimentos de caráter assistencial em alimentação, habitação popular, saúde, educação, justiça e amparo ao pequeno agricultor, sendo a COFINS instituída pela Lei-Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, com as mesmas funções do FINSOCIAL.

Em 29 de dezembro de 2003, com o advento da Lei 10.833, a COFINS foi desdobrada em COFINS cumulativa com alíquota de 3% e em COFINS não-cumulativa com alíquota de 7,60%, que permanecem em vigor atualmente, tendo como fatos geradores:

- a) A Importação para Indústria, Comércio e Serviços
- b) A Compra de Produtos Nacionais para Indústria, Comércio e Serviços
- c) A Produção Industrial na ZFM
- d) A Importação nas ALCs
- e) A Compra de Produtos Nacionais – ALCs

Merece ser destacado que o comércio estabelecido na área de jurisdição da SUFRAMA paga PIS/COFINS normal em suas vendas, ficando, portanto, sem incentivos desses tributos.

Aduzidas essas considerações iniciais sobre os tributos, se delineia o contexto fiscal renunciado pela União, em prol do desenvolvimento regional sob a responsabilidade direta da SUFRAMA. Passam-se a tecer considerações específicas sobre a aplicação dos incentivos de cada tributo em todas as suas formas de incidência, enfocando-se o amparo legal e o procedimento operacional.

Além disso, convém registrar que a SUFRAMA mantém sistemas de banco de dados eletrônicos que estão em operação em toda a rede lógica acessada pela SUFRAMA e que servem para captação e armazenamento das informações referentes às operações com as mercadorias na sua área de abrangência, tais

como: Sistema de Indicadores Industriais, SISCOMEX, WS SINAL e outros. Nesse contexto, têm-se os sistemas de internamento de mercadorias nacionais e estrangeiras, prevalecendo, para as estrangeiras, o registro de entrada e saída, e para as nacionais, apenas o registro de entrada.

3.2. DAS PERSPECTIVAS OPERACIONAIS

3.2.1. *Imposto de Importação – II*

A. Considera a isenção do imposto na entrada de mercadorias na ZFM, destinadas a seu consumo interno ou industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza, a estocagem para reexportação, com exceção de armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas; automóveis de passageiros; e produtos de perfumaria ou de toucador, e preparados e preparações cosméticas, salvo os classificados nas posições 3303 e 3307 da Nomenclatura Comum do MERCOSUL, se destinados, exclusivamente, a consumo interno na Zona Franca de Manaus ou quando produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e da flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico.

- **Amparo Legal: Art. 505 do Decreto nº 6.759 de 05.02.2009 do Regulamento Aduaneiro.**

B. Redução do imposto na saída de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, para qualquer ponto do território nacional, compreendendo:

- **Bens de Informática** – coeficiente de redução resultante da relação entre os valores de matérias-primas e outros insumos nacionais e da mão-de-obra empregada no processo produtivo, e os valores de matérias-primas e demais insumos nacionais e estrangeiros.
- **Automóveis, tratores e outros veículos terrestres** – coeficiente de redução acrescido de cinco pontos percentuais.

- **Demais produtos** – redução de 88% (oitenta e oito por cento).
 - **Amparo legal: Art. 512, §§ 2º, 4º e 5º do Decreto nº 6.759 de 05.02.2009 do Regulamento Aduaneiro.**

C. Áreas de Livre Comércio – ALCs (Tabatinga/AM, Guajará-Mirim/RO, Boa Vista e Bonfim/RR, Macapá e Santana/AP, Brasiléia, com extensão para o município de Epitaciolândia, e Cruzeiro do Sul/AC)

- Isenção de Imposto na entrada de mercadorias estrangeiras, quando destinadas a consumo e venda internos; beneficiamento, em seu território, de pescado, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal; beneficiamento de pecuária, restrito às áreas de Boa Vista, Bonfim, Macapá, Santana, Brasiléia e Cruzeiro do Sul; piscicultura; agropecuária, salvo em relação à área de Guajará-Mirim; agricultura, restrito à área de Guajará-Mirim; instalação e operação de atividades de turismo e serviços de qualquer natureza; estocagem para comercialização no mercado externo; estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do País, restrito à área de Tabatinga; atividades de construção e reparos navais, restritas às áreas de Guajará-Mirim e Tabatinga; industrialização de produtos em seus territórios, restrita às áreas de Tabatinga, Brasiléia e Cruzeiro do Sul; e internação como bagagem acompanhada, observado o mesmo tratamento previsto na legislação aplicável à Zona Franca de Manaus.
- Excetuando-se: as armas e munições, perfumes, fumo e seus derivados, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros; e os bens finais de informática, para as áreas de Tabatinga e Guajará-Mirim.

- Igualmente as mercadorias, relativamente ao pagamento dos impostos, a Zona Franca de Manaus; a Amazônia Ocidental, observada a pauta de que trata o Art. 516, do Decreto nº 6.759/2009; e outras áreas de livre comércio.
 - **Amparo legal: Art. 524 – Parágrafo Único; e Art. 525 do Decreto 6.759, de 05.02.2009 do Regulamento Aduaneiro.**

Base de cálculo do II:

A base de cálculo é composta pelos seguintes itens:

- a) Valor da mercadoria (internada no desembaraço)
 - b) Custo do transporte internacional
 - c) Os gastos relativos à carga, à descarga e ao manejo, associados ao transporte da mercadoria importada até a chegada aos locais onde devem ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro
 - d) O custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos II e III
- **Amparo legal: Art. 75 a 80 do Decreto nº 6.759, de 05.02.2009 do Regulamento Aduaneiro.**

Alíquotas do II:

Como regra geral, as alíquotas do II são aquelas estabelecidas e vinculadas em NCMs, que devem ser mantidas atualizadas, e, o cálculo dar-se-á pelas entradas ou desembaraço alfandegário de mercadorias, em que o próprio sistema os produzirá e indicará o valor do imposto, que ficará na condição de SUSPENSO, até o momento do emprego em processo produtivo e a consequente saída da ZFM, com redução de 88%, constituindo-se, assim, na primeira fase do incentivo, exceto os bens de informática e os veículos, que obedecerão a regra diferente, como será indicada no item Forma de Cálculo do Imposto, mais adiante demonstrado.

- **Amparo legal:** Art. 512, parágrafo 1º, inciso I e II e parágrafo 5º do Decreto nº 6.759, de 05.02.2009, do regulamento Aduaneiro.

Forma de cálculo do II:

O cálculo do incentivo fiscal relativo ao Imposto de Importação, em função das particularidades da legislação, está segmentado a partir de duas vertentes, a saber: a) Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental; e b) Áreas de Livre Comércio – ALCs, como se detalha:

3.2.1.1. Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental

Neste caso, o incentivo fiscal do Imposto de Importação é calculado pela aplicação da alíquota do II vinculada à NCM sobre o valor aduaneiro, para cada produto internado e desembaraçado na Alfândega da Zona Franca de Manaus (ZFM), na data da ocorrência do fato gerador, levando-se em consideração para a base de cálculo o valor CIF (*Cost, Insurance and Freight*) da mercadoria, constante da Declaração de Importação (DI), constituindo-se neste estágio, a **Primeira Fase** desse incentivo, que equivale a 100% do Imposto calculado, ficando o valor encontrado diferido ao aguardo da saída do produto. A **Segunda Fase** diz respeito à saída dos produtos, com cálculo de redução de 88% sobre aqueles materiais importados aplicados no processo de fabricação, e, por conseguinte apuração do II devido correspondente a 12%, com incentivo líquido de 88%, para as operações da ZFM, de acordo com o exemplo da Tabela 1, a seguir:

Tabela 1: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do II com Redução de 88% da alíquota – aplicável a cada NCM

Item	Discriminação	Unidade Monetária
A	Valor FOB da mercadoria	US\$ 1.000,00
B	Valor do frete	US\$ 300,00
C	Valor do seguro	US\$ 400,00
D = (A+B+C)	Valor CIF da mercadoria (Constante da DI)*	US\$ 1.700,00
E	Valor do Câmbio do dia da emissão da DI - US\$: R\$ **	R\$ 2,50
F = (DxE)	Valor da Base de cálculo do II	R\$ 4.250,00
G = (Fx20%)	Valor do II (na alíquota de 20%**)	R\$ 850,00
H	Valor do II devido (SUSPENSO) 1ª Fase dos Incentivos	R\$ 850,00
I = (Gx88%)	Valor do II reduzido (redução de 88%)	R\$ 748,00
J = (H – I)	Valor do II a pagar	R\$ 102,00
K = (H – J)	Valor do Incentivo Fiscal do II 2ª Fase dos Incentivos	R\$ 748,00

*Dados eletrônicos capturados do Sistema SISCOMEX.

**Dados eletrônicos capturados do Sistema TecWin.

Os bens de informática, automóveis, tratores e outros veículos terrestres, obedecem às regras específicas para aplicação dos redutores da alíquota do II, definidos como Coeficiente de Redução da Alíquota do Imposto de Importação (CRA), que na essência representa o abolido índice de nacionalização. Para os bens de informática, segundo a legislação, levará em conta o coeficiente para cada produto, resultante da razão apurada conforme os parâmetros:

No dividendo, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de produção nacional e da mão-de-obra empregada no processo produtivo.

No divisor, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de produção nacional e de origem estrangeira, e da mão-de-obra empregada no processo produtivo, com a seguinte fórmula:

$$R = \frac{CCN + CMD}{CCN + CMD + CCI} \times 100$$

Onde:

R = coeficiente de redução do imposto, em percentagem;

CCN = **C**usto dos **C**omponentes **N**acionais, que compreende a soma do valor CIF das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, de origem nacional;

CCI = **C**usto dos **C**omponentes **I**mportados, que compreende a soma do valor CIF das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, importados;

CMD = **C**usto com **M**ão-de-obra **D**ireta, que compreende os salários e/ou ordenados, acrescidos de encargos trabalhistas e sociais, despendidos com homens/hora diretamente empregados na linha de produção, até o nível supervisor.

- **Amparo legal: Arts. 75 a 80; Art. 512, parágrafo 1º, inciso I e II e parágrafo 5º do Decreto nº 6.759 de 05/02/2009 do Regulamento Aduaneiro.**
- **Amparo legal: Arts. 75 a 80 do Decreto nº 6.759 de 05.02.2009 do Regulamento Aduaneiro e Art. 512, parágrafo 1º, inciso I e II e parágrafo 5º do Decreto nº 6.759 de 05/02/2009 do Regulamento Aduaneiro.**

Igualmente, como ocorre com os produtos que sofrem redução do II em 88%, a apuração do Incentivo Fiscal para os Bens de Informática passa por duas fases, quais sejam: na **Primeira Fase** desse incentivo equivalente a 100% do Imposto calculado, ficando o valor encontrado diferido, no aguardo da saída do produto; na **Segunda Fase** diz respeito à saída dos produtos, com cálculo de um CRA hipotético de 10% (dez por cento) sobre aqueles materiais importados aplicados no processo de fabricação de um produto, e, por conseguinte, apuração do II a recolher da ordem de 90%, com renúncia líquida de 10%, de acordo com o exemplo da Tabela 2, a seguir:

Tabela 2: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do II com aplicação do CRA – Bens de Informática – aplicável a cada NCM

Item	Discriminação	Unidade Monetária
A	Valor FOB da mercadoria	US\$ 1.000,00
B	Valor do frete	US\$ 300,00
C	Valor do seguro	US\$ 400,00
D = (A+B+C)	Valor CIF mercadoria (Constante da DI) *	US\$ 1.700,00
E	Valor do Câmbio dia do desembaraço – US\$: R\$ **	R\$ 2,50
F = (DxE)	Valor da Base de cálculo do II	R\$ 4.250,00
G =(Fx20%)	Valor do II (na alíquota de 20%) **	R\$ 850,00
H	Valor do II devido (SUSPENSO) 1ª Fase do Incentivo	R\$ 850,00
I = (Gx10%)	Valor do Redutor do II – CRA (10%) ***	R\$ 85,00
J = (H – I)	Valor do II a pagar	R\$ 765,00
K = (H – J)	Valor do Incentivo Fiscal do II 2ª Fase do Incentivo	R\$ 85,00

*Dados eletrônicos capturados do Sistema SISCOMEX.

**Dados eletrônicos capturados do Sistema TecWin.

***Dados capturados manualmente do CRA médio (vide tabela específica).

A apuração do Incentivo Fiscal para automóveis, tratores e outros veículos terrestres obedece às mesmas premissas e lógica aplicada aos bens de informática, exceto quanto ao percentual do CRA. Deste modo, passa pelas duas fases do II, com a suspensão do II na entrada dos bens importados e redução na saída do produto. Contudo, o CRA específico para este bloco de bens, é acrescido de cinco pontos percentuais, limitado o referido coeficiente, no total, a cem pontos percentuais. Por exemplo, no caso de um CRA hipotético de 15% (quinze por cento) este será acrescido de outros 5%, computando-se uma redução efetiva do II em 20% sobre aqueles materiais importados aplicados no processo de fabricação do produto e, por conseguinte, apuração do II a recolher da ordem de 80%, com renúncia líquida de 20%, de acordo com o exemplo da Tabela 3 a seguir:

Tabela 3: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do II com aplicação do CRA + 5% para Automóveis, tratores e outros veículos terrestres – aplicável a cada NCM

Item	Discriminação	Unidade Monetária
A	Valor FOB da mercadoria	US\$ 1.000,00
B	Valor do frete	US\$ 300,00
C	Valor do seguro	US\$ 400,00
D = (A+B+C)	Valor CIF da mercadoria (Constante da DI) *	US\$ 1.700,00
E	Valor do Câmbio do dia do desembaraço – US\$:R\$ **	R\$ 2,50
F = (DxE)	Valor da Base de cálculo do II	R\$ 4.250,00
G = (Fx30%)	Valor do II (na alíquota de 30%) **	R\$ 1.275,00
H	Valor do II devido (SUSPENSO) 1ª. Fase do Incentivo	R\$ 1.275,00
I = G x (15% + 5%)	Valor do Redutor do II – CRA (15%) + (5%) ***	R\$ 255,00
J = (H – I)	Valor do II a pagar	R\$ 1.020,00
K = (H – J)	Valor da Renúncia Fiscal do II 2ª. Fase do Incentivo	R\$ 255,00

3.2.1.2. Áreas de Livre Comércio – ALCs

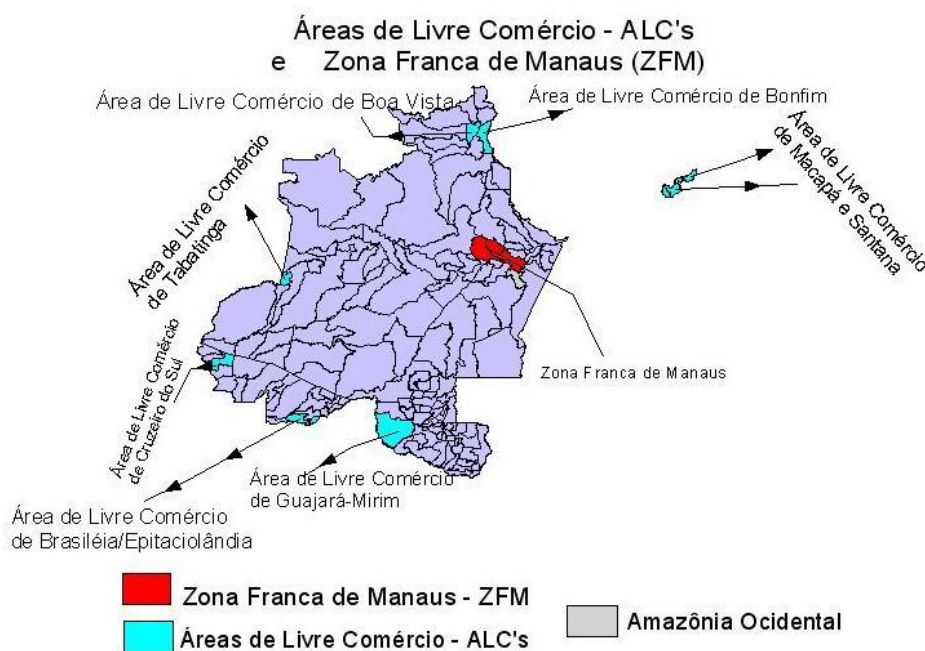
Via de regra, o Incentivo Fiscal do Imposto de Importação é calculado pela aplicação da alíquota do Imposto de Importação vinculada à NCM para cada produto ingressado e desembaraçado nas ALCs, na data da ocorrência do fato gerador, levando-se em consideração para a base de cálculo o valor CIF (Cost, Insurance and Freight) da mercadoria, constante na Declaração de Importação (DI).

Assim, como demonstrado na Tabela 4 arrolada sequencialmente, apura-se a **Primeira Fase** da renúncia que equivale a 100% do Imposto calculado, ficando o valor encontrado diferido, no aguardo da saída do produto. A **Segunda Fase** diz respeito à saída do produto, permanecendo totalmente isento do pagamento do II, com o aproveitamento de 100% do benefício, e sem aplicação de redutor às mercadorias transferidas para:

- I. Zona Franca de Manaus
- II. Amazônia Ocidental
- III. Outras Áreas de Livre Comércio

O Mapa II – ZFM e ALC's mostra a localização geográfica dessas áreas incentivadas.

AMAZÔNIA OCIDENTAL



Mapa II – ZFM e ALC's

Fonte: COGEC-SUFRAMA

As saídas, destinadas para outros pontos do território aduaneiro, ficam sujeitas ao pagamento do Imposto, e assim, deixando de ocorrer o incentivo, exceto aqueles que tiverem a seguinte destinação:

- I. Consumo e venda internos;
- II. Beneficiamento, em seu território, de pescado, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal;
- III. Beneficiamento de pecuária, restrito às áreas de Boa Vista, Bonfim, Macapá, Santana, Brasiléia e Cruzeiro do Sul;
- IV. Piscicultura;
- V. Agropecuária, salvo em relação à área de Guajará-Mirim;
- VI. Agricultura, restrito à área de Guajará-Mirim;
- VII. Instalação e operação de atividades de turismo e serviços de qualquer natureza;
- VIII. Estocagem para comercialização no mercado externo;
- IX. Estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do País, restrito à área de Tabatinga;

- X. Atividades de construção e reparos navais, restritas às áreas de Guajará-Mirim e Tabatinga;
- XI. Industrialização de produtos em seus territórios, restritas às áreas de Tabatinga, Brasiléia e Cruzeiro do Sul.
 - o **Amparo legal: Art. 525, incisos I a XI e Art. 528, incisos I, II e III do Decreto 6.759, de 05/02/2009.**

Tabela 4: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do II com isenção para as ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO – ALCs – aplicável a cada NCM

Item	Discriminação	Unidade Monetária
A	Valor FOB da mercadoria	US\$ 1.000,00
B	Valor do frete	US\$ 300,00
C	Valor do seguro	US\$ 400,00
D = (A+B+C)	Valor CIF mercadoria (Constante da DI) *	US\$ 1.700,00
E	Valor do Câmbio dia da emissão da DI - US\$: R\$ **	R\$ 2,50
F = (DxE)	Valor da Base de cálculo do II	R\$ 4.250,00
G = (Fx20%)	Valor do II na alíquota de 20% **	R\$ 850,00
H	Valor do II devido (SUSPENSO)	R\$ 850,00
I	Valor da Isenção do II (100%)	R\$ 850,00
J = (H – I)	Valor do II a pagar	R\$ 0,00
K = (H – J)	Valor do Incentivo Fiscal do II	R\$ 850,00

*Dados eletrônicos capturados do Sistema SISCOMEX.

**Dados eletrônicos capturados do Sistema TecWin.

3.2.2. Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI)

A abordagem do incentivo do IPI no âmbito da SUFRAMA desdobra-se em dois grandes blocos, a saber: 1) IPI vinculado às **Importações** da ZFM e da Amazônia Ocidental (inclusive ALCs); 2) IPI vinculado às **Operações Internas** da ZFM e da Amazônia Ocidental (inclusive ALCs). Na exposição sequencial isto

será tratado de forma mais aprofundada conforme a necessidade explicativa de cada caso.

3.2.2.1. Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) – Vinculado à Importação

3.2.2.1.1. Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental

Suspensão do imposto na entrada de mercadorias na Zona Franca de Manaus, que será convertida em isenção quando destinadas ao seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e estocagem para reexportação, com exceção de armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas e automóveis de passageiros.

- **Amparo legal: Art. 86 do Decreto 7.212 de 15.06.2010 do Regulamento do IPI**

3.2.2.1.2. Áreas de Livre Comércio – ALCs

Suspensão do imposto na entrada de mercadorias na Zona Franca de Manaus, que será convertida em isenção ou pagamento de imposto nos seguintes termos:

- **Tabatinga – ALCT - Artigos 106, 107 e 108 do Decreto 7.272, de 15.06.2010, do Regulamento do IPI**

A entrada de produtos estrangeiros na Área de Livre Comércio de Tabatinga – ALCT – far-se-á com suspensão do imposto, que será convertida em isenção quando os produtos forem destinados a:

- a) Seu consumo interno;

- b) Beneficiamento, em seu território, de pescado, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal;
- c) Agropecuária e piscicultura;
- d) Instalação e operação de atividades de turismo e serviços de qualquer natureza;
- e) Estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do Território Nacional;
- f) Atividades de construção e reparos navais;
- g) Industrialização de outros produtos em seu território, segundo projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, consideradas a vocação local e a capacidade de produção já instalada na região; ou
- h) Estocagem para reexportação.

O produto estrangeiro estocado na ALCT, quando sair para qualquer ponto do Território Nacional, fica sujeito ao pagamento do imposto, salvo nos casos de isenção prevista em legislação específica.

Não se aplica o regime previsto, para armas e munições; automóveis de passageiros; bens finais de informática; bebidas alcoólicas; perfumes; e fumos.

Os incentivos previstos vigorarão pelo prazo de 25 anos a contar de 26 de dezembro de 1989.

▪ **Guajará-Mirim – ALCGM - Artigos 109, 110 e 111 do Decreto 7.212, de 15.06.2010, do Regulamento do IPI**

A entrada de produtos estrangeiros na Área de Livre Comércio de Guajará-Mirim – ALCGM far-se-á com

suspensão do imposto, que será convertida em isenção quando os produtos forem destinados a:

- a) Consumo e venda internos;
- b) Beneficiamento, em seu território, de pescado, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal;
- c) Agricultura e piscicultura;
- d) Instalação e operação de turismo e serviços de qualquer natureza;
- e) Estocagem para comercialização no mercado externo;
ou
- f) Atividades de construção e reparos navais.

Não se aplica este regime fiscal a armas e munições de qualquer natureza; automóveis de passageiros; bens finais de informática; bebidas alcoólicas; perfumes, fumo e seus derivados.

Ressalvada na hipótese da saída de produtos estrangeiros da ALCGM para qualquer ponto do Território Nacional, inclusive os utilizados como partes, peças ou MP, PI e ME de produtos ali industrializados, estará sujeita à tributação no momento de sua saída.

A compra de produtos estrangeiros, entrepostados na ALCGM, por empresas estabelecidas em qualquer outro ponto do Território Nacional, é equiparada, para efeitos administrativos e fiscais, a uma importação em regime comum.

Os incentivos previstos vigorarão pelo prazo de 25 anos a contar de 22 de julho de 1991.

- **Boa Vista – ALCBV (denominação anterior se referia a Pacaraima – ALCP) e Bonfim – ALCB – Artigos 112, 113, 114 e 115 do Decreto nº 7.212, de 15.06.2010, do Regulamento do IPI e Lei 8.256, de 25 de novembro de 1991, alterada pela Lei 11.732, de 30 de junho de 2008.**

A Área de Livre Comércio de Pacaraima – ALCP passou a denominar-se de Área de Livre Comércio de Boa Vista – ALCBV, por força do Art. 4º da Lei nº 11.732, de 30 de junho de 2008, regulamentada pelo Dec. 6.614/2008.

A entrada de produtos estrangeiros nas Áreas de Livre Comércio de Boa Vista – ALCBV e Bonfim – ALCB far-se-á com suspensão do imposto, que será convertida em isenção quando forem destinados a:

- a) Consumo e venda internos;
- b) Beneficiamento, em seus territórios, de pescado, pecuária, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal;
- c) Agropecuária e piscicultura;
- d) Instalação e operação de turismo e serviços de qualquer natureza; ou
- e) Estocagem para comercialização no mercado externo.

Os demais produtos estrangeiros, inclusive os utilizados como partes, peças ou MP, PI e ME de produtos ali industrializados, gozarão de suspensão do imposto, mas estarão sujeitos à tributação no momento de sua saída para qualquer ponto do Território Nacional.

Não se aplica este regime fiscal a armas e munições de qualquer natureza; automóveis de passageiros; bebidas alcoólicas; perfumes, fumos e seus derivados.

A compra de produtos estrangeiros armazenados nas ALCP e ALCB por empresas estabelecidas em qualquer outro ponto do Território Nacional é considerada, para efeitos administrativos e fiscais, como importação normal.

Os incentivos vigorarão pelo prazo de 25 anos, a contar 26 de novembro de 1991.

▪ **Macapá e Santana – ALCMS – Artigos 116, 117 e 118 do Decreto nº 7.212, de 15.06.2010, do Regulamento do IPI**

A entrada de produtos estrangeiros na Área de Livre Comércio de Macapá e Santana – ALCMS far-se-á com suspensão do imposto, que será convertida em isenção quando forem destinados a:

- a) Consumo e venda internos;
- b) Beneficiamento, em seus territórios, de pescado, pecuária, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal;
- c) Agropecuária e piscicultura;
- d) Instalação e operação de turismo e serviços de qualquer natureza; ou
- e) Estocagem para comercialização no mercado externo.

Os demais produtos estrangeiros, inclusive os utilizados como partes, peças ou MP, PI e ME de produtos ali industrializados, gozarão de suspensão do imposto, mas estarão sujeitos à tributação no momento de sua saída para qualquer ponto do Território Nacional.

Não se aplica este regime fiscal a armas e munições de qualquer natureza; automóveis de passageiros; bebidas alcoólicas; perfumes, fumos e seus derivados.

A compra de produtos estrangeiros armazenados na ALCMS por empresas estabelecidas em qualquer outro ponto do Território Nacional é considerada, para efeitos administrativos e fiscais, como importação normal.

Ficam extintos, a partir de 1º de janeiro de 2014, os incentivos.

▪ **Brasília – ALCB e Cruzeiro do Sul – ALCCS Artigos 119 e 120 do Decreto nº 7.212 de 15.06.2010 do Regulamento do IPI**

A entrada de produtos estrangeiros nas Áreas de Livre Comércio de Brasília – ALCB e de Cruzeiro do Sul – ALCCS – far-se-á com suspensão do imposto, que será convertida em isenção quando forem destinados a:

- a) Consumo e venda internos;
- b) Beneficiamento, em seus territórios, de pescado, pecuária, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal;
- c) Agropecuária e piscicultura;
- d) Instalação e operação de turismo e serviços de qualquer natureza;
- e) Estocagem para comercialização no mercado externo; ou
- f) Industrialização de produtos em seus territórios.

Os demais produtos estrangeiros, inclusive os utilizados como partes, peças ou MP, PI e ME de produtos ali industrializados, gozarão de suspensão do imposto, mas estarão sujeitos à tributação no momento de sua saída para qualquer ponto do Território Nacional.

Não se aplica o regime fiscal supra, a armas e munições de qualquer natureza; automóveis de passageiros; bebidas alcoólicas; perfumes, fumo e seus derivados.

A compra de produtos estrangeiros armazenados nas ALCB e ALCCS por empresas estabelecidas em qualquer outro ponto do Território Nacional é considerada, para efeitos administrativos e fiscais como importação normal.

- **Amparo Legal: Art. 106 a 120 do Decreto 7.212, de 15.06.2010 do Regulamento do IPI**

Base de cálculo do IPI – Vinculado à Importação:

A estimativa do Incentivo Fiscal inerente ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, vinculado à importação, tem como base de cálculo os mesmos valores dos itens que integram o Imposto de Importação (valor CIF da mercadoria) acrescido do valor do próprio Imposto de Importação.

- **Amparo legal: Art. 190, do Decreto nº 7.212 de 15.06/2010 do Regulamento do IPI.**

Alíquotas do IPI – Vinculado à Importação:

Como regra geral, as alíquotas do II são aquelas estabelecidas e vinculadas em NCMs, que devem ser mantidas atualizadas, e, o cálculo dar-se-á pelas entradas ou desembaraço alfandegário de mercadorias, onde, o próprio sistema os produzirá e indicará o valor do imposto, que ficará na condição SUSPENSO, e assim permanecerá desde que empregado em processo produtivo ou consumido na ZFM.

- **Amparo Legal: Art. 86, Decreto nº 7.212 de 15/06/2010 do Regulamento do IPI.**

Forma de cálculo do IPI – Vinculado à Importação:

O cálculo do Incentivo Fiscal relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados vinculados à Importação, em função das particularidades da legislação, está segmentado a partir de duas vertentes, a saber:

▪ ZONA FRANCA DE MANAUS E AMAZÔNIA OCIDENTAL

O Incentivo Fiscal do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) vinculado à importação é calculado pela aplicação da alíquota do IPI vinculada à NCM, para cada produto entrado e desembaraçado na Alfândega da Zona Franca de Manaus (ZFM), na data da ocorrência do fato gerador, levando-se em consideração para a base de cálculo o valor CIF (Cost, Insurance and Freight) da mercadoria, constante da Declaração de Importação (DI) acrescido do valor do Imposto de Importação. Isto resultará no valor do IPI, que em função da industrialização ou consumo na ZFM, constituirá no valor do próprio Incentivo Fiscal pertinente.

O Incentivo Fiscal do IPI – Importação ZFM e Amazônia Ocidental, também contempla duas fases. Na Primeira Fase, o valor equivalente a 100% do Imposto calculado na entrada da mercadoria, fica armazenado na condição de suspenso, no aguardo da saída do produto. A Segunda Fase, diz respeito à saída do produto e aí permanece isento do pagamento do imposto, porém, a apuração líquida do incentivo deve ser processada com o cálculo efetivo do imposto como se devido fosse, levando-se em consideração créditos pelas entradas e débitos pelas saídas, sendo o resultado o valor efetivamente incentivado, pois, se o empreendimento instalado na ZFM transferir-se para outra Unidade da Federação, ainda que sem incentivo algum, a legislação faculta e estabelece o crédito para o imposto pago no desembarço aduaneiro. Deste modo, a isenção ocorre no nível de 100% do IPI sobre os materiais importados e aplicados no processo de fabricação, e, por conseguinte, com

incentivo líquido e resolvido de 100% do IPI, de acordo com o exemplo da Tabela 5.

- **Amparo Legal: Art. 226, Decreto nº 7.212, de 15/06/2010 do Regulamento do IPI.**

Tabela 5: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do IPI vinculado à Importação – Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental – aplicável a cada NCM

Item	Discriminação	Unidade Monetária
A	Valor FOB da mercadoria	US\$ 1.000,00
B	Valor do frete	US\$ 300,00
C	Valor do seguro	US\$ 400,00
D = (A+B+C)	Valor CIF da mercadoria (Constante da DI) *	US\$ 1.700,00
E	Valor do Câmbio dia da emissão da DI – US\$:R\$ **	R\$ 2,50
F = (DxE)	Valor da Base de cálculo do II	R\$ 4.250,00
G = (Fx20%)	Valor do II (na alíquota de 20%) **	R\$ 850,00
H = (F+G)	Valor da Base de cálculo do IPI	R\$ 5.100,00
I = (Hx10%)	Valor do IPI devido (na alíquota de 10%)** (SUSPENSO) - 1ª Fase do Incentivo	R\$ 510,00
J	Valor da isenção do IPI (100%)	R\$ 510,00
K = (I – J)	Valor do IPI a pagar	R\$ 0,00
L = (I – K)	Valor do Incentivo Fiscal do IPI na saída do produto – 2ª Fase do Incentivo	R\$ 510,00

*Dados eletrônicos capturados do Sistema SISCOMEX.

**Dados eletrônicos capturados do Sistema TecWin.

▪ ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO – ALCs

Neste caso, o cálculo deste Incentivo Fiscal do IPI é realizado mediante a aplicação da alíquota do IPI vinculada à NCM para cada produto entrado e desembaraçado na ALC, na data da ocorrência do

fato gerador, levando-se em consideração para a base de cálculo o valor CIF (Cost, Insurance and Freight) da mercadoria, constante da Declaração de Importação (DI) acrescido do valor do II.

Nesta situação aplica-se, também, a sistemática do incentivo do IPI Importação na ZFM e Amazônia Ocidental, apurando-se na Primeira Fase da Renúncia Fiscal do IPI Importação, o equivalente a 100% do Imposto calculado, ficando o valor encontrado armazenado e suspenso ao aguardo da saída do produto. A Segunda Fase diz respeito à saída do produto, e aí permanecem isentos do pagamento do imposto com aproveitamento de 100% do benefício às mercadorias transferidas para:

- a) Zona Franca de Manaus;
- b) Amazônia Ocidental;
- c) Outras Áreas de Livre Comércio.

As saídas, destinadas para outros pontos do território aduaneiro, ficam sujeitas ao pagamento do Imposto, e assim, deixando de ocorrer renúncia, exceto aqueles que estiverem a seguinte destinação:

- a) Consumo e venda, internos;
- b) Beneficiamento, em seu território, de pescado, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal;
- c) Agropecuária e piscicultura;
- d) Instalação e operação de atividade de turismo e serviços de qualquer natureza;
- e) Estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do Território Nacional;
- f) Atividades de construção e reparos navais;
- g) Industrialização de outros produtos em seu território, segundo projetos aprovados pelo Conselho de

Administração da SUFRAMA, consideradas a vocação local e a capacidade de produção já instalada na região; ou

h) Estocagem para reexportação.

- **Amparo legal: Art. 106, do Decreto nº 7.212, de 15.06.2010 do Regulamento do IPI.**

Assim sendo, a renúncia líquida e resolvida é de 100% do IPI, conforme exemplificado na Tabela 6 apresentada a seguir:

Tabela 6: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do IPI vinculado à Importação nas Áreas de Livre Comércio (ALCs) – aplicável a cada NCM

Item	Discriminação	Unidade Monetária
A	Valor FOB da mercadoria	US\$ 1.000,00
B	Valor do frete	US\$ 300,00
C	Valor do seguro	US\$ 400,00
D = (A+B+C)	Valor CIF mercadoria (Constante na DI) *	US\$ 1.700,00
E	Valor do Câmbio dia da emissão da DI – US\$: R\$ **	R\$ 2,50
F = (DxE)	Valor da Base de cálculo do II	R\$ 4.250,00
G = (Fx20%)	Valor do II na alíquota de 20%**	R\$ 850,00
H = (F+G)	Valor da Base de cálculo do IPI devido	R\$ 5.100,00
I = (Hx10%)	Valor do IPI devido na alíquota de (10%) ** (SUSPENSO) – 1ª Fase do Incentivo	R\$ 510,00
J	Valor da isenção do IPI (100% de isenção)	R\$ 510,00
K = (I – J)	Valor do IPI a pagar	R\$ 0,00
L = (I – K)	Valor do Incentivo Fiscal do IPI na saída do produto – 2ª Fase do Incentivo	R\$ 510,00

*Dados eletrônicos capturados do Sistema SISCOMEX.

**Dados eletrônicos capturados do Sistema TecWin.

3.2.2.2. Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI) – Operações Internas

3.2.2.2.1. Zona Franca de Manaus e Amazônia Ocidental

Isenção do imposto para todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer ponto do território nacional, com exceção de armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros, produtos de perfumaria ou de toucador, preparados ou preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 33.03 a 33.07 da TIPI) se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico – PPB.

Equivalência a uma exportação brasileira para o estrangeiro na remessa de mercadorias de origem nacional para consumo, ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, ou ainda para serem remetidas à Amazônia Ocidental. O benefício, no entanto, estende-se aos produtos estrangeiros, nacionalizados e revendidos para destinatários situados naquela região, quando importados de países em relação aos quais, através de acordo ou convenção internacional firmados pelo Brasil, tenha-se garantido igualdade de tratamento para o produto importado, originário do país em questão, e o nacional (Solução de Consulta nº 448/SRF – 16/11/2006 e nº 11/SRF – 22/01/2007).

Isenção do imposto para os produtos elaborados com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional, exclusive a de origem pecuária, por estabelecimentos localizados na Amazônia Ocidental.

- **Amparo legal: Art. 81 do Decreto nº 7.212, de 15.06.2010 do Regulamento do IPI.**

3.2.2.2.2. Áreas de Livre Comércio – ALCs

Isenção do imposto na entrada de produtos nacionais ou nacionalizados, quando destinados a consumo beneficiamento, estocagem ou industrialização com exceção de armas e munições, veículos de passageiros, bebidas alcoólicas, produtos de perfumaria e toucador (Solução de Consulta nº11/SRF – 22/01/2007).

- **Amparo legal: Arts. 107, 110, 113, 117 e 120 do Decreto nº 7.212 de 15.06.2010 do Regulamento do IPI.**

Isenção do imposto sobre os produtos industrializados quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer outro ponto do território nacional aplicada a produtos em cuja composição final haja preponderância de matérias-primas de origem regional, provenientes dos segmentos animal, vegetal, mineral, exceto os minérios do Capítulo 26 da NCM, ou agrossilvopastoril, observada a legislação ambiental pertinente e conforme definido no regulamento, sendo exclusivo para produtos elaborados por estabelecimentos industriais cujos projetos tenham sido aprovados pela SUFRAMA.

- **Amparo legal: Art. 26, parágrafos 1º e 2º e Art. 27 da Lei nº 11.898, de 08.01.2009.**

- **Tabatinga – ALCT – Artigos 106, 107 e 108 do Decreto nº 7.212 de 15.06.2010, do Regulamento do IPI**

Os produtos nacionais ou nacionalizados, que entrarem na ALCT estarão isentos do imposto quando destinados às finalidades mencionadas no Art. 106 do Decreto nº. 7.212/2010 e Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, Art 108.

Estão excluídos desses benefícios fiscais armas e munições; veículos de passageiros: posições 87.03, exceto ambulâncias, carros funerários, carros celulares e jipes; bebidas alcoólicas:

posições 22.03 a 22.06 e 22.08 (exceto 2208.90.00 Ex 01); e fumo e seus derivados.

Os incentivos previstos vigorarão pelo prazo de 25 anos a contar de 26 de dezembro de 1989.

- **Guajará-Mirim – ALCGM – Artigos 109, 110 e 111 do Decreto nº 7.212, de 15/06/2010, de Regulamento do IPI**

Os produtos nacionais ou nacionalizados, que entrarem na ALCGM estarão isentos do imposto quando destinados às finalidades já mencionadas.

Estão excluídos dos benefícios fiscais os seguintes produtos: armas e munições: Capítulo 93; veículos de passageiros: posição 87.03, Capítulo 87, exceto ambulâncias, carros funerários, carros celulares e jipes; bebidas alcoólicas; posições 22.03 a 22.06 e 22.08 (exceto 2208.90.00 Ex 01) Capítulo 22 e fumo e seus derivados, Capítulo 24.

Os incentivos previstos vigorarão pelo prazo de 25 anos a contar de 22 de julho de 1991.

- **Boa Vista – ALCBV (denominação anterior se referia a Pacaraima-ALCP) e Bonfim-ALCB – Artigos 112, 113, 114 e 115 do Decreto nº 7.212, de 15.06.2010, do Regulamento do IPI e Lei nº 8.256, de 25 de novembro de 1991, alterada pela Lei nº 11.732, de 30 de junho de 2008.**

Conforme já indicado anteriormente, a Área de Livre Comércio de Pacaraima – ALCP – passou a denominar-se de Área de Livre Comércio de Boa Vista – ALCBV, por força do Art. 4º da Lei nº 11.732, de 30 de junho de 2008.

Os produtos nacionais ou nacionalizados, que entrarem nas ALCBV e ALCB estarão isentos do imposto, quando destinados às finalidades já mencionadas.

Estão excluídos dos benefícios fiscais os produtos: armas e munições; veículos de passageiros: posição 87.03 do Capítulo 87, exceto ambulâncias, carros funerários, carros celulares e jipes; bebidas alcoólicas: posições 22.03 a 22.06 e 22.08 (exceto 2208.90.00 Ex 01) do Capítulo 22; e fumo e seus derivados: Capítulo 24.

Os incentivos vigorarão pelo prazo de 25 anos, a contar da publicação da Lei nº 11.732 de 30 de junho de 2008.

- **Macapá e Santana – ALCMS – artigos 116, 117 e 118 do Decreto nº 7.212, de 15.06.2010, do Regulamento do IPI**

Os produtos nacionais ou nacionalizados, que entrarem na ALCMS estarão isentos do imposto, quando destinados às finalidades já mencionadas.

Estão excluídos dos benefícios fiscais os produtos: armas e munições, capítulo 93; veículos de passageiros: posição 87.03 do Capítulo 87, exceto ambulâncias, carros funerários, carros celulares e jipes; bebidas alcoólicas: posições 22.03 a 22.06 e 22.08 (exceto 2208.90.00 Ex 01); e fumo e seus derivados, capítulo 24.

Ficam extintos, a partir de 1º de janeiro de 2014, os incentivos previstos nos Arts. 116 e 117 (Lei nº 8.256, de 1991, Art. 14, Lei nº 8.387, de 1991, Art. 11 e § 2º, e Lei nº 9.532, de 1997, Art. 77, § 2º).

- **Brasília – ALCB e Cruzeiro do Sul – ALCCS – artigos 119 e 120 do Decreto nº 7.212 de 15.06.2010 do Regulamento do IPI**

Os produtos nacionais ou nacionalizados, que entrarem nas ALCB e ALCCS, estarão isentos do imposto, quando destinados às finalidades já mencionadas.

Estão excluídos dos benefícios fiscais os produtos: armas e munições: Capítulo 93; veículos de passageiros: Capítulo 87, posição 87.03, exceto ambulâncias, carros funerários, carros celulares e jipes; bebidas alcoólicas: posições 22.03 a 22.06 e 22.08 (exceto 2208.90.00 Ex 01); e fumo e seus derivados: Capítulo 24.

Base de cálculo do IPI – Vinculado às Operações Internas:

O cálculo do Incentivo Fiscal inerente ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI vinculado às Operações Internas tem como base para o cálculo do IPI o valor total da operação indicado na Nota Fiscal de saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário.

- **Amparo legal: Art. 190 do Decreto nº 7.212 de 15.06.2010 do Regulamento do IPI.**

Alíquotas do IPI – Vinculado às Operações Internas:

Igualmente, as alíquotas são aquelas estabelecidas e vinculadas em NCMs, que devem ser mantidas atualizadas, e, o cálculo dar-se-á pelas entradas ou desembaraço alfandegário, onde, o próprio sistema os produzirá e indicará o

valor do imposto, que ficará na condição SUSPENSO e ISENTTO, e assim permanecerá desde que consumido, utilizado ou industrializado na ZFM, condição essa, extensiva aos produtos acabados destinados à comercialização em qualquer outro ponto do território nacional, excluídos armas, munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis e perfumarias.

- **Amparo Legal: Art. 81 e 84 do Decreto nº 7.212 de 15.06.2010 do Regulamento do IPI.**

Forma de cálculo do IPI – Vinculado às Operações Internas:

▪ ZONA FRANCA DE MANAUS E AMAZÔNIA OCIDENTAL

O Imposto será calculado com base no valor total da operação indicada na Nota Fiscal de saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário, entrado na Zona Franca de Manaus, e processado nos registros atualmente em uso, na SUFRAMA, gerando incentivo total, pois o vendedor estabelecido em outra Unidade da Federação **mantém o crédito**⁴ pelas suas compras de insumos. Um exemplo encontra-se na Tabela 7, a seguir.

- **Amparo Legal: Art. 81, 93 e 254 do Decreto nº 7.212, de 15.06.2010 do Regulamento do IPI**

⁴ Manutenção do Crédito de IPI (ver também) – Amparo Legal: Art. 4º da Lei nº 8387 de 30/12/1991.

Tabela 7: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do IPI vinculado às Operações Internas – ZFM e Amazônia Ocidental, aplicável a cada NCM

Item	Discriminação	R\$
A	Valor da mercadoria	1.000,00
B	Valor do frete	300,00
C	Valor do seguro	400,00
D = (A+B+C)	Valor da mercadoria na Nota Fiscal de Entrada (Base de Cálculo)	1.700,00
E	Valor do IPI na alíquota de 10%	170,00
F	Valor da Isenção do IPI (100%)	170,00
G	Valor do Incentivo Líquido do IPI pelas entradas.	170,00

▪ ÁREAS DE LIVRE COMÉRCIO (ALCs)

O Imposto será calculado com base no valor total da operação indicado na Nota Fiscal de Saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário, entrado na Zona Franca de Manaus (ZFM) e processado nos registros atualmente em uso, na SUFRAMA, e assim permanecerá desde que as mercadorias sejam transferidas para:

- a) Zona Franca de Manaus;
- b) Amazônia Ocidental;
- c) Outras Áreas de Livre Comércio.

As saídas, destinadas para outros pontos do território aduaneiro, que não se enquadrarem na condição de produto industrializado com preponderância de insumos regionais (Art. 26 e 27 da Lei nº 11.898, de 08/01/2009) ficam sujeitas ao pagamento do Imposto, e assim, deixando de ocorrer incentivo, exceto aquelas que tiverem a seguinte destinação:

- a) Seu consumo interno;
- b) Beneficiamento, em seu território, de pescado, recursos minerais e matérias-primas de origem agrícola ou florestal;
- c) Agropecuária e à piscicultura;
- d) Instalação e operação de atividade de turismo e serviços de qualquer natureza;
- e) Estocagem para comercialização ou emprego em outros pontos do Território Nacional;
- f) Atividades de construção e reparos navais;
- g) Industrialização de outros produtos em seu território, segundo projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, consideradas a vocação local e a capacidade de produção já instalada na região; ou
- h) Estocagem para reexportação;
- i) Industrialização de produtos com predominância de matérias-primas regionais nos segmentos previstos no Art. 26 da Lei nº 11.898, de 08/01/2009.

Um exemplo consta da Tabela 8, a seguir:

Tabela 8: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do IPI vinculado às Operações Internas – Áreas de Livre Comércio (ALCs), aplicável a cada NCM

Item	Discriminação	R\$
A	Valor da mercadoria	500,00
B	Valor do frete	150,00
C	Valor do seguro	200,00
D = (A+B+C)	Valor da mercadoria na Nota Fiscal de Entrada (Base de Cálculo)	850,00
E	Valor do IPI (na alíquota de 10%)	85,00
F	Valor da Isenção do IPI (100%)	85,00
G	Valor do Incentivo Líquido do IPI - predom. de matérias-primas regionais.	85,00

3.2.3. Programa de Integração Social – PIS/PASEP

A abordagem do PIS/PASEP incentivado no âmbito dos tributos administrados pela SUFRAMA desdobra-se em três grandes blocos, a saber:

- a) PIS/PASEP vinculado às importações da ZFM e às da Amazônia Ocidental (inclusive ALCs);
- b) PIS/PASEP vinculado às Compras Nacionais; e
- c) PIS/PASEP vinculado às Vendas (inclusive ALCs).

Na exposição sequencial isto será tratado de forma mais aprofundada conforme a necessidade explicativa que requer cada caso.

A. Importação de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem – Zona Franca de Manaus

Suspensão do PIS/PASEP–Importação – nas importações efetuadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus de matérias-primas, de produtos intermediários e de materiais de embalagem, para emprego em processo de industrialização.

- **Amparo legal: Art. 14-A da Lei Nº 10.865, de 30 de abril de 2004.**

B. Bens novos destinados ao ativo imobilizado de PJ – importadora estabelecida na Zona Franca de Manaus

Suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP–Importação e da COFINS–Importação, incidente sobre bens novos destinados à incorporação ao ativo imobilizado de pessoa jurídica importadora estabelecida na Zona Franca de Manaus. A suspensão aplica-se somente quando a pessoa jurídica importar bens classificados de acordo com as NCMs da listagem a seguir indicada, e utilizá-los na

produção de bens para emprego em processo de industrialização na Zona Franca de Manaus.

Quadro I – Relação de NCMs dos produtos

8405.10.00	8431.39.00	8462.29.00	8480.49.10	9024.10.20
8412.29.00	8439.10.00	8462.39.90	8480.49.90	9024.80.20
8412.39.00	8439.20.00	8462.41.00	8480.60.00	9024.80.90
8412.90.80	8439.30.10	8462.49.00	8480.71.00	9025.80.00
8413.50.10	8439.91.00	8462.91.99	8480.79.00	9026.10.19
8413.50.90	8439.99.10	8462.99.90	8501.32.10	9026.10.29
8413.60.11	8439.99.90	8463.30.00	8501.33.10	9026.20.90
8413.60.90	8440.10.90	8465.94.00	8501.52.90	9026.80.00
8413.70.90	8441.10.90	8467.29.92	8502.13.90	9027.10.00
8413.81.00	8441.40.00	8467.99.00	8503.00.10	9027.20.11
8413.91.00	8441.80.00	8468.20.00	8503.00.90	9027.20.12
8414.10.00	8441.90.00	8468.80.90	8504.32.11	9027.30.11
8414.80.19	8442.10.00	8468.90.90	8504.32.21	9027.30.19
8414.80.31	8442.30.00	8471.30.90	8504.33.00	9027.30.20
8414.90.10	8442.40.10	8471.50.10	8504.34.00	9027.80.90
8414.90.39	8443.19.29	8471.50.20	8504.40.29	9030.10.90
8417.10.10	8443.19.90	8471.60.22	8504.40.30	9030.20.10
8417.80.90	8443.30.00	8471.60.23	8504.40.40	9030.20.21
8417.90.00	8443.51.00	8471.60.53	8504.40.50	9030.20.29
8418.69.99	8443.59.10	8471.60.72	8514.10.10	9030.31.00
8419.39.00	8443.59.90	8471.60.91	8514.10.90	9030.39.11
8419.50.90	8443.60.10	8471.60.99	8514.20.19	9030.39.19
8419.89.20	8443.60.90	8471.80.19	8514.30.90	9030.39.90
8419.89.40	8443.90.10	8471.90.12	8514.90.00	9030.40.90
8420.10.00	8443.90.90	8471.90.14	8515.11.00	9030.82.10
8420.10.90	8444.00.20	8471.90.19	8515.19.00	9030.83.10
8421.21.00	8451.30.00	8473.30.11	8515.21.00	9030.83.20
8421.29.90	8452.21.20	8473.30.25	8515.31.90	9030.83.30
8421.39.90	8456.10.11	8473.30.50	8515.39.00	9030.83.90
8421.99.10	8456.10.19	8477.10.11	8515.80.90	9030.89.20
8422.30.10	8456.10.90	8477.10.19	8515.90.00	9030.89.30
8422.30.29	8456.20.90	8477.10.21	8525.20.41	9030.89.90
8422.40.90	8457.10.00	8477.10.29	8525.40.90	9030.89.99
8422.90.90	8457.20.10	8477.10.91	8536.90.90	9030.90.30

8423.81.90	8457.30.10	8477.10.99	8540.20.20	9030.90.40
8424.89.90	8458.11.99	8477.40.10	8543.20.00	9031.10.00
8424.90.90	8458.91.00	8477.59.19	8543.89.19	9031.30.00
8425.19.90	8458.99.00	8477.59.90	8543.89.99	9031.49.90
8427.10.19	8459.21.99	8477.80.00	8543.90.10	9031.80.11
8427.10.90	8459.29.00	8477.80.90	8543.90.90	9031.80.20
8427.20.90	8459.51.00	8477.90.00	9010.50.10	9031.80.99
8427.90.00	8459.61.00	8479.50.00	9010.50.90	9032.89.81
8428.10.00	8459.70.00	8479.81.00	9011.10.00	9032.89.82
8428.20.90	8460.19.00	8479.81.90	9011.80.90	9032.89.83
8428.33.00	8460.21.00	8479.82.10	9012.10.90	9032.89.84
8428.39.10	8460.31.00	8479.82.90	9017.20.00	9032.89.89
8428.39.20	8460.90.90	8479.89.11	9017.30.10	9032.89.90
8428.39.90	8461.50.10	8479.89.12	9017.30.20	-
8428.90.20	8461.50.20	8479.89.99	9017.30.90	-
8428.90.90	8462.10.11	8479.90.90	9017.80.90	-
8431.31.10	8462.10.90	8480.30.00	9022.19.99	-
8431.31.90	8462.21.00	8480.41.00	9022.30.00	-

- **Amparo legal: Art. 1º, inciso I e II do Decreto nº 5.691 de 03 de fevereiro de 2006.**

C. Mercadorias – Zona Franca de Manaus e ALCs

Redução a 0 (zero) das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na ZFM e ALCs, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.

- **Amparo legal: Art. 2º, da Lei nº 10.996 de 15 de dezembro de 2004 e Art. 65, § 8º da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.**

D. Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus

Redução a 0 (zero) das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP incidente sobre as receitas decorrentes da comercialização de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na ZFM, para empresas com projeto aprovado na SUFRAMA.

- **Amparo legal: Art. 10, IN-SRF nº 546 de 16 de junho de 2005.**

O procedimento de cálculo para a estimativa do Incentivo Fiscal do PIS/PASEP compreende duas fases:

- **Primeira Fase:** PIS/PASEP vinculado às Importações e às Compras Nacionais

▪ **VINCULADO ÀS IMPORTAÇÕES:**

Nas entradas, o incentivo é calculado aplicando-se uma alíquota de 1,65% (alíquota para o resto do país) sobre a base de cálculo que compõe o valor aduaneiro que serviu para o cálculo do II, acrescido do ICMS (e do ISS, quando houver) e do valor das próprias contribuições e sua respectiva redução (zero), o que resulta em um incentivo igual a 1,65%.

- **Amparo legal: Art. 7º, inciso primeiro da Lei nº 10.865, de 30.04.2004;**

▪ **VINCULADO ÀS COMPRAS NACIONAIS**

Como regra geral, o incentivo é calculado pela diferença da aplicação da alíquota de 1,65% sobre o valor total da nota fiscal de compra de outras unidades da Federação, tanto para a indústria quanto para o comércio, e a respectiva redução (zero), o que resulta em um incentivo igual a 1,65%. Não há necessidade de apuração de

débitos e créditos, considerando que a renúncia é de 100%, uma vez que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor estabelecido em outras unidades da federação, dos créditos vinculados a essas operações, referentes às compras de insumos para o seu processo produtivo.

- **Amparo legal: Art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004; Art. 2º, § 3º da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004.**

Nota: Aqui não existe a figura da opção tributária, se Lucro Real, Presumido, SIMPLES, etc., pois, a legislação é uniforme para a Zona Franca de Manaus e, recentemente (2009) para as ALCs.

- **Segunda Fase: PIS/PASEP vinculado às Vendas:**

- **VINCULADO ÀS VENDAS**

Como regra, o incentivo materializa-se nas operações de vendas, bem como pelas compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem produzidos na Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio e vendidos para processo de industrialização por empresa industrial estabelecida na ZFM e nas ALCs, com projeto aprovado pela SUFRAMA, aplicando-se a alíquota de 1,65%.

No caso do comércio, apenas as ALCs possuem incentivo em relação ao PIS/COFINS pela inclusão recente da **§ 5º, Art. 2º da Lei nº 10.637/2002, que além de incluir as ALCs também estendeu o benefício às pessoas jurídicas comerciais**. Nos demais casos de vendas, para a indústria, observar-se-ão os critérios e alíquotas diferenciadas, como oportunamente será abordado neste documento. Assim, ressalte-se que as atividades comerciais pagam

normalmente esse tributo na ZFM, portanto, sem qualquer incentivo, mas nas ALCs essas mesmas atividades possuem os incentivos da indústria.

Assim sendo, para o cálculo desse incentivo fiscal, por força da legislação, faz-se necessária a apuração normal dos créditos pelas entradas e débitos pelas saídas, sendo o resultado o valor efetivamente ao incentivado, pois se o empreendimento instalado na ZFM se transferir para outra unidade da Federação, ainda que sem incentivo algum, a legislação faculta e estabelece o crédito para o imposto pago no desembaraço aduaneiro.

- **Amparo legal: Art. 15, inciso II, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; Art. 2º, § 5º, da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.**

Base de cálculo do PIS/PASEP:

O Incentivo Fiscal referente ao PIS/PASEP vinculado às importações, compras nacionais e às vendas, tem como base de cálculo os itens descritos a seguir:

- **PIS/PASEP – VINCULADO À IMPORTAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS**

- **PIS/PASEP–IMPORTAÇÃO DE BENS:**

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times (VA \times X)$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times (VA \times X)$$

Onde,

$$X = \left[\frac{1 + e \times [a + b \times (1 + a)]}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$

VA = Valor Aduaneiro

a = alíquota do Imposto de Importação (II)

b = alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota do COFINS-Importação

e = alíquota do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS)

- **PIS/PASEP–IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS:**

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times V \times Z$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times V \times Z$$

Onde,

$$Z = \left[\frac{1+f}{(1-c-d)} \right]$$

V = o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda.

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

f = alíquota do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

▪ **PIS/PASEP-IMPORTAÇÃO COM BASE NA ALÍQUOTA ESPECÍFICA**
= C x (VA x Y + W x Q)

Referente a produtos a seguir relacionados: bebidas e vinagres, tabacos e sucedâneos, armas e munições, preparados alimentícios diversos.

COFINS IMPORTAÇÃO = d x (VA x Y + W x Q)

PIS IMPORTAÇÃO = c x (VA x Y + W x Q)

Onde,

$$Y = \left[\frac{(1+e \times a)}{(1-c-d) \times (1-e)} \right]$$

$$W = \left[\frac{e \times \beta}{(1-c-d) \times (1-e)} \right]$$

onde,

Q = Quantidade do produto importado, na unidade de medida compatível com a alíquota específica do IPI.

VA = Valor Aduaneiro

A = alíquota do II

B = alíquota específica do IPI

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

E = alíquota do ICMS

- **Amparo Legal: Art. 7º, inciso primeiro da Lei nº 10.865 de 30.04.2004. Combinado com a IN nº 572, de 22 de novembro de 2005.**

- **PIS/PASEP – VINCULADO ÀS COMPRAS NACIONAIS**

A contribuição para o PIS/PASEP tem como base de cálculo o valor total da Nota Fiscal de compra independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

- **Amparo Legal: Art. 1º, Lei nº 10.637/2002.**

- **PIS/PASEP – VINCULADO ÀS VENDAS**

A contribuição para o PIS/PASEP vinculado às vendas tem como base de cálculo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

- **Amparo Legal: Art. 1º, Lei nº 10.637/2002.**

Alíquotas do PIS/PASEP:

A estimativa do Incentivo Fiscal referente ao PIS/PASEP vinculado às importações, compras nacionais e às vendas, tem como alíquota os itens descritos a seguir:

- **ALÍQUOTAS DO PIS/PASEP – VINCULADO ÀS IMPORTAÇÕES**

Nas importações, as alíquotas são aquelas estabelecidas e vinculadas em NCMs, que devem ser mantidas atualizadas, e, o cálculo dar-se-á pelas entradas ou desembaraço alfandegário, onde, calculado pela aplicação da alíquota à base de cálculo resultando no valor do imposto, que ficará na

condição SUSPENSO e ISENTO, e assim permanecerá desde que consumido, utilizado ou industrializado na ZFM ou nas ALCs, condição essa, extensiva aos produtos acabados destinados à comercialização em qualquer outro ponto do Território Nacional, excluídos armas, munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis e perfumarias.

Como regra geral, a alíquota é de 1,65%, com variações para os seguintes produtos:

Farmacêuticos	2,1%
Perfumaria	2,2%
Máquinas e veículos	2%
Autopeças	2,3%
Papel immune	0,8%

- **Amparo Legal: Art. 8º, parágrafos 1º a 10º, Lei nº 10.865/2004.**

- **ALÍQUOTAS DO PIS/PASEP - VINCULADO ÀS COMPRAS NACIONAIS**

Nas aquisições de mercadorias destinadas ao consumo ou industrialização na ZFM, Amazônia Ocidental e ALCs, a alíquota é de 1,65%, porém, com redução a zero. Entende-se como mercadorias para consumo, aquelas utilizadas diretamente pelo destinatário ou para comercialização por atacado ou a varejo.

- **Amparo Legal: Art. 2º da Lei nº 10.996/2004 e Art. 65, parágrafo 8º da Lei nº 11.196/2005.**

- **ALÍQUOTAS DO PIS/PASEP – VINCULADO ÀS VENDAS NACIONAIS E ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS ZFM E ALCs**

Alíquotas diferenciadas para as Contribuições PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na ZFM e para pessoa jurídica industrial ou comercial

(exceto as pessoas jurídicas atacadistas e varejistas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa) estabelecida nas ALCs, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA (condição exigida apenas para a indústria):

i) 0,65%, no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida:

- a) Na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio;
- b) Fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure PIS/COFINS no regime de não-cumulatividade;

ii) 1,3%, no caso de venda efetuada a:

- a) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido;
- b) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa do PIS/COFINS;
- c) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio e que seja optante pelo SIMPLES;
- d) Órgão da administração federal, estadual, distrital e municipal.

- **Amparo Legal: Art. 2º, §§ 4º, 5º e 6º da Lei nº 10.996 de 15 de dezembro de 2004.**

Crédito na aquisição de mercadoria produzida por **pessoa jurídica industrial** estabelecida na Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio, consoante projeto aprovado pela SUFRAMA, determinado mediante a aplicação da alíquota de 1%, na condição de que trata o § 12

do Art. 3º da Lei nº 10.637/2002. Na hipótese de ***pessoa jurídica comercial (exceto as pessoas jurídicas atacadistas e varejistas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa)*** estabelecida nas ALCs, o Crédito deve ser calculado com aplicação de alíquota de 0,65% para revenda de mercadoria.

- **Amparo Legal:** Art. 59, § 4º, da Lei nº 12.350/2010; Art. 3º, § 15 e § 16, da Lei nº 10.637/2002; Art. 2º, § 2º, § 3º, § 4º, da Lei nº 10.996/2004.

Forma de cálculo do PIS/PASEP:

A estimativa do Incentivo Fiscal referente ao PIS/PASEP vinculado às importações, compras nacionais e às vendas, tem como forma de cálculo os itens descritos a seguir:

- **PIS/PASEP – VINCULADO ÀS IMPORTAÇÕES**

- **PIS/PASEP – IMPORTAÇÃO DE BENS = C (VA x X)**

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times (VA \times X)$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times (VA \times X)$$

Onde,

$$X = \left[\frac{1 + e \times [a + b \times (1 + a)]}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$

Onde,

VA = Valor Aduaneiro

a = alíquota do Imposto de Importação (II)

b = alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota do COFINS-Importação

e = alíquota do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS)

▪ **PIS/PASEP – IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS = C x V x Z**

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times V \times Z$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times V \times Z$$

onde,

$$Z = \left[\frac{1+f}{(1-c-d)} \right]$$

V = o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda.

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

f = alíquota do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

▪ **PIS/PASEP – IMPORTAÇÃO COM BASE NA ALÍQUOTA ESPECÍFICA = C x (VA x Y + W x Q)**

Referente a produtos a seguir relacionados: bebidas e vinagres, tabacos e sucedâneos, armas e munições, preparados alimentícios diversos.

agos serão obtidos pela aplicação das seguintes fórmulas:

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times (VA \times Y + W \times Q)$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times (VA \times Y + W \times Q)$$

onde,

$$Y = \left[\frac{(1+e \times a)}{(1-c-d) \times (1-e)} \right]$$

$$W = \left[\frac{e \times \beta}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$

Onde,

Q = Quantidade do produto importada na unidade de medida compatível com a alíquota específica do IPI.

VA = Valor Aduaneiro

a = alíquota do II

B = alíquota específica do IPI

c = alíquota da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

e = alíquota do ICMS

- **Amparo Legal: Art. 7º, inciso primeiro da Lei nº 10.865 de 30.04.2004, combinado com a IN 572 de 22 de novembro de 2005.**

Nas Importações da ZFM, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio (ALCs) – Insumos, a contribuição do PIS/PASEP será calculada conforme exemplificação contida na Tabela 9, a seguir:

Tabela 9: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do PIS/PASEP vinculado às Importações ZFM, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio (ALCs) – Insumos

Item	Discriminação	Unidade	Valor
A	VA = Valor Aduaneiro – CIF (R\$)	R\$	10.000,00
B	a = alíquota do Imposto de Importação (II)	%	20,00
C	b = alíquota do Imposto sobre Produtos industrializados (IPI)	%	10,00
D	c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP – Importação	%	1,65
E	d = alíquota da COFINS – Importação	%	7,60
F	e = alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de serviços de Transporte Interestadual e	%	17,00

	Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)		
G	$X = \frac{\text{Índice dos Percentuais da Fórmula}}{(1 - c - d) * (1 - e)}$ $X = \frac{[1 + e * [a + b * (1 + a)]]}{(1 - 1,65\% - 7,60\%) * (1 - 17\%)}$ $X = 1,3998$	Coeficiente	1,3998
H	PIS/PASEP Devido e Incentivado (R\$) $PIS = c (VA * X)$ $PIS = 1,65\% * (10.000 * 1,3998)$ $PIS = 230,97$	R\$	230,97

Vale ressaltar que as alíquotas do PIS/PASEP, para os produtos a seguir relacionados, são diferenciadas do regime normal, conforme abaixo:

- 2,1%, para os produtos farmacêuticos;
- 2,2%, para os produtos de perfumaria;
- 2% para máquinas e veículos;
- 2,3% para autopeças;
- 0,8% para papel imune.

○ PIS/PASEP – VINCULADO ÀS COMPRAS NACIONAIS

Regra geral, a tributação do PIS/PASEP é calculada aplicando-se a alíquota de 1,65% sobre o valor total da Nota Fiscal de compra de outras Unidades da Federação, tanto para a indústria quanto para o comércio. Nesse caso, não há necessidade de apuração de débitos e créditos, considerando que a renúncia é de 100%, uma vez que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor estabelecido em outras unidades da federação, dos créditos vinculados a essas operações, referentes às compras de insumos para o seu processo produtivo, nos termos da exemplificação da Tabela 10, a seguir.

- **Amparo Legal: Art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.**

Tabela 10: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do PIS/PASEP vinculado às Compras Nacionais

Item	Discriminação	R\$
A	Valor da mercadoria	500,00
B	Valor do frete	150,00
C	Valor do seguro	200,00
D = (A+B+C)	Valor da mercadoria na Nota Fiscal de Entrada (Base de Cálculo)	850,00
E	Valor do PIS/PASEP na alíquota de 1,65%	14,00
F	Valor da Isenção do PIS/PASEP (100%)	14,00
G	Valor do Incentivo Líquido do PIS/PASEP pelas entradas	14,00

- **PIS/PASEP – VINCULADO ÀS VENDAS:**

Como regra, só existe Incentivo nas operações com matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus e vendidos para processo de industrialização por indústria ali instalada, com projeto aprovado pela SUFRAMA, aplicando-se a alíquota de 1,65%. Nos demais casos de vendas de pessoa jurídica industrial estabelecida na ZFM e pessoa jurídica industrial ou comercial estabelecida nas ALCs, observar-se-ão os critérios e alíquotas nas alíquotas diferenciadas, como sendo:

i) 0,65%, no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida:

c) Na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio;

- d) Fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure PIS/PASEP no regime de não-cumulatividade;

ii) 1,3%, no caso de venda efetuada a:

- e) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido;
- f) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa do PIS/ PASEP;
- g) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio e que seja optante pelo SIMPLES;
- h) Órgão da administração federal, estadual, distrital e municipal.

- **Amparo Legal: Art. 2º, § 5º, § 6º e § 7º da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002.**

Tabela 11: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do PIS/PASEP vinculado às Vendas

Item	Discriminação	R\$
A	Valor do Faturamento	100.000,00
B (B X A)	Valor do PIS/PASEP incentivado 0,65%	650,00
C (C X A)	Valor do PIS/PASEP devido – Legislação normal 1,65%	1.650,00
D (C-B)	Valor do Incentivo	1.000,00

3.2.4. Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS

A abordagem da COFINS incentivada no âmbito da SUFRAMA será tratada de forma mais aprofundada, conforme a necessidade que cada caso requer, e desdobra-se em três grandes blocos, a saber:

- a) COFINS vinculada às importações da ZFM e às da Amazônia Ocidental (inclusive ALCs);
- b) COFINS vinculada às Compras Nacionais; e
- c) COFINS vinculada às Vendas (inclusive ALCs).

- **Vinculada à Importação de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem – Zona Franca de Manaus**

Suspensão da COFINS Importação - nas importações efetuadas por empresas localizadas na Zona Franca de Manaus e matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para emprego em processo de industrialização.

- **Amparo legal: Art. 3º, §17, §23 da Lei nº 10.833/2013; Art. 14-A da Lei nº 10.865 de abril de 2004.**

- **Bens novos destinados ao ativo imobilizado de PJ – importadora estabelecida na Zona Franca de Manaus**

Suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP – Importação e da COFINS - Importação incidente sobre bens novos destinados à incorporação ao ativo imobilizado de pessoa jurídica importadora estabelecida na Zona Franca de Manaus. A suspensão aplica-se somente quando a pessoa jurídica importar bens classificados de acordo com as NCMs da listagem a seguir e utilizá-los na produção de bens para emprego em processo de industrialização na Zona Franca de Manaus.

Quadro II - Relação de NCMs dos produtos (1)

8405.10.00	8431.39.00	8462.29.00	8480.49.10	9024.10.20
8412.29.00	8439.10.00	8462.39.90	8480.49.90	9024.80.20
8412.39.00	8439.20.00	8462.41.00	8480.60.00	9024.80.90
8412.90.80	8439.30.10	8462.49.00	8480.71.00	9025.80.00
8413.50.10	8439.91.00	8462.91.99	8480.79.00	9026.10.19
8413.50.90	8439.99.10	8462.99.90	8501.32.10	9026.10.29
8413.60.11	8439.99.90	8463.30.00	8501.33.10	9026.20.90
8413.60.90	8440.10.90	8465.94.00	8501.52.90	9026.80.00
8413.70.90	8441.10.90	8467.29.92	8502.13.90	9027.10.00
8413.81.00	8441.40.00	8467.99.00	8503.00.10	9027.20.11
8413.91.00	8441.80.00	8468.20.00	8503.00.90	9027.20.12
8414.10.00	8441.90.00	8468.80.90	8504.32.11	9027.30.11
8414.80.19	8442.10.00	8468.90.90	8504.32.21	9027.30.19
8414.80.31	8442.30.00	8471.30.90	8504.33.00	9027.30.20
8414.90.10	8442.40.10	8471.50.10	8504.34.00	9027.80.90
8414.90.39	8443.19.29	8471.50.20	8504.40.29	9030.10.90
8417.10.10	8443.19.90	8471.60.22	8504.40.30	9030.20.10
8417.80.90	8443.30.00	8471.60.23	8504.40.40	9030.20.21
8417.90.00	8443.51.00	8471.60.53	8504.40.50	9030.20.29
8418.69.99	8443.59.10	8471.60.72	8514.10.10	9030.31.00
8419.39.00	8443.59.90	8471.60.91	8514.10.90	9030.39.11
8419.50.90	8443.60.10	8471.60.99	8514.20.19	9030.39.19
8419.89.20	8443.60.90	8471.80.19	8514.30.90	9030.39.90
8419.89.40	8443.90.10	8471.90.12	8514.90.00	9030.40.90
8420.10.00	8443.90.90	8471.90.14	8515.11.00	9030.82.10
8420.10.90	8444.00.20	8471.90.19	8515.19.00	9030.83.10
8421.21.00	8451.30.00	8473.30.11	8515.21.00	9030.83.20
8421.29.90	8452.21.20	8473.30.25	8515.31.90	9030.83.30
8421.39.90	8456.10.11	8473.30.50	8515.39.00	9030.83.90
8421.99.10	8456.10.19	8477.10.11	8515.80.90	9030.89.20
8422.30.10	8456.10.90	8477.10.19	8515.90.00	9030.89.30
8422.30.29	8456.20.90	8477.10.21	8525.20.41	9030.89.90
8422.40.90	8457.10.00	8477.10.29	8525.40.90	9030.89.99
8422.90.90	8457.20.10	8477.10.91	8536.90.90	9030.90.30
8423.81.90	8457.30.10	8477.10.99	8540.20.20	9030.90.40
8424.89.90	8458.11.99	8477.40.10	8543.20.00	9031.10.00
8424.90.90	8458.91.00	8477.59.19	8543.89.19	9031.30.00
8425.19.90	8458.99.00	8477.59.90	8543.89.99	9031.49.90

8427.10.19	8459.21.99	8477.80.00	8543.90.10	9031.80.11
8427.10.90	8459.29.00	8477.80.90	8543.90.90	9031.80.20
8427.20.90	8459.51.00	8477.90.00	9010.50.10	9031.80.99
8427.90.00	8459.61.00	8479.50.00	9010.50.90	9032.89.81
8428.10.00	8459.70.00	8479.81.00	9011.10.00	9032.89.82
8428.20.90	8460.19.00	8479.81.90	9011.80.90	9032.89.83
8428.33.00	8460.21.00	8479.82.10	9012.10.90	9032.89.84
8428.39.10	8460.31.00	8479.82.90	9017.20.00	9032.89.89
8428.39.20	8460.90.90	8479.89.11	9017.30.10	9032.89.90
8428.39.90	8461.50.10	8479.89.12	9017.30.20	-
8428.90.20	8461.50.20	8479.89.99	9017.30.90	-
8428.90.90	8462.10.11	8479.90.90	9017.80.90	-
8431.31.10	8462.10.90	8480.30.00	9022.19.99	-
8431.31.90	8462.21.00	8480.41.00	9022.30.00	-

Nota: (1) Quadro transposto da página 88 por facilitação didática

- **Amparo legal: Art. 1º, inciso I e II do Decreto nº 5.691, de 03 de fevereiro de 2006.**

▪ **Mercadorias – Zona Franca de Manaus (ZFM) e Áreas de Livre Comércio (ALCs)**

Redução a 0 (zero) das alíquotas da COFINS incidente sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na ZFM e ALCs, por pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus.

- **Amparo legal: Art. 2º, da Lei nº 10.996 de 15 de dezembro de 2004 e Art. 65, § 8º da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005.**

▪ **Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus**

Redução a 0 (zero) das alíquotas da COFINS incidente sobre as receitas decorrentes da comercialização de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na

Zona Franca de Manaus, para empresas com projeto aprovado na SUFRAMA.

- **Amparo legal: Art. 10, IN-SRF nº 546 de 16 de junho de 2005.**

O procedimento de cálculo para a estimativa do Incentivo Fiscal da COFINS compreende duas fases:

- **Primeira Fase:** COFINS vinculada às Importações e às Compras Nacionais
 - **COFINS – Vinculada às Importações** – nas entradas, o incentivo é calculado aplicando-se a alíquota de 7,60% (alíquota para as outras Unidades da Federação) sobre a base de cálculo que compõe o valor aduaneiro que serviu para o cálculo do II, acrescido do ICMS (e do ISS, quando houver) e do valor das próprias contribuições, em relação à respectiva redução a 0 (zero), conforme exemplificado a seguir:
 - **Amparo legal: Art. 7º, inciso primeiro da Lei nº 10.865, de 30.04.2004.**
 - **COFINS – Vinculada às Compras Nacionais** – como regra geral, o incentivo é calculado pela diferença da aplicação da alíquota de 7,60% sobre o valor total da Nota Fiscal de compra de outras Unidades da Federação, tanto para a indústria quanto para o comércio, e a respectiva redução 0 (zero), o que resulta em um incentivo igual a 7,60%. Logo, não há necessidade de apuração de débitos e créditos, considerando que a renúncia é de 100%, uma vez que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor estabelecido em outras unidades da federação, dos créditos vinculados a essas

operações, referentes às compras de insumos para o seu processo produtivo.

- **Amparo legal: Art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.**

- **Segunda Fase: COFINS – Vinculada às vendas:**

- **COFINS – Vinculada às Vendas** – como regra, o Incentivo Fiscal inerente, materializa-se nas operações de vendas, bem como pelas compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem produzidos na Zona Franca de Manaus e vendidos para processo de industrialização por indústria aqui instalada, com projeto aprovado pela SUFRAMA, aplicando-se a alíquota de 7,60%. Nos demais casos de vendas, para a indústria, observar-se-ão os critérios e alíquotas diferenciadas, como oportunamente será abordado neste documento. Nos demais casos de vendas, para a indústria, observar-se-ão os critérios e alíquotas diferenciadas, como oportunamente será abordado neste documento.

Ressalte-se, conforme citado para o caso do PIS/PASEP, também vale para a COFINS, pois as atividades comerciais na ZFM pagam normalmente esse tributo, portanto, sem qualquer incentivo fiscal. Entretanto, o comércio nas ALCs possui incentivo em relação a COFINS conforme o **§ 6º, Art. 2º da Lei nº 10.833/2003**.

Para o cálculo desse Incentivo Fiscal, por força da legislação, faz-se necessária a apuração normal dos créditos pelas entradas e débitos pelas saídas, sendo o resultado o valor efetivamente incentivado, pois se o empreendimento instalado na ZFM ou nas ALCs se transferir para outra Unidade da Federação, ainda que sem incentivo algum, a legislação faculta e estabelece o crédito para o tributo pago no desembaraço aduaneiro.

- **Amparo legal:** Art. 15, inciso II, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; Art. 2º, §§ 5º e 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Base de cálculo da COFINS:

O incentivo Fiscal referente à COFINS vinculada às importações, compras nacionais e às vendas, tem como base de cálculo os itens descritos a seguir:

- **COFINS – VINCULADA À IMPORTAÇÃO DE BENS E SERVIÇOS**

- **COFINS – IMPORTAÇÃO DE BENS**

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times (VA \times X)$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times (VA \times X)$$

Onde,

$$X = \left[\frac{1 + e \times [a + b \times (1 + a)]}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$

VA = Valor Aduaneiro

a = alíquota do Imposto de Importação (II)

b = alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

c = alíquota da Contribuição para a PIS/PASEP-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

e = alíquota do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS)

- **COFINS - IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS**

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times V \times Z$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times V \times Z$$

Onde,

$$Z = \left[\frac{1+f}{(1-c-d)} \right]$$

V = o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda.

c = alíquota da Contribuição para o Pis/Pasep-Importação

d = alíquota da Cofins-Importação

f = alíquota do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

▪ **COFINS – IMPORTAÇÃO COM BASE NA ALÍQUOTA ESPECÍFICA = C X (VA x Y+ W x Q)**

Referente a produtos a seguir relacionados: bebidas e vinagres, tabacos e sucedâneos, armas e munições, preparados alimentícios diversos.

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times (VA \times Y + W \times Q)$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times (VA \times Y + W \times Q)$$

Onde,

$$Y = \left[\frac{(1+e \times a)}{(1-c-d) \times (1-e)} \right]$$

$$W = \left[\frac{e \times \beta}{(1-c-d) \times (1-e)} \right]$$

Onde,

Q = Quantidade do produto importado, na unidade de medida compatível com a alíquota específica do IPI.

VA = Valor Aduaneiro

a = alíquota do II

B = alíquota específica do IPI

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

e = alíquota do ICMS

- **Amparo Legal: Art. 7º, inciso primeiro da Lei nº 10.865 de 30.04.2004. Combinado com a IN nº 572 de 22 de novembro de 2005.**

- **COFINS – VINCULADA ÀS COMPRAS NACIONAIS**

A contribuição para a COFINS tem como base de cálculo o valor total da Nota Fiscal de compra, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

- **Amparo Legal: Art. 1º, Lei nº 10.833/2003.**

- **COFINS – VINCULADA ÀS VENDAS**

A contribuição para a COFINS tem como base de cálculo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

- **Amparo Legal: Art. 1º, Lei nº 10.833/2003.**

Alíquota da COFINS:

A estimativa do Incentivo Fiscal referente à COFINS vinculada às importações, compras nacionais e às vendas, tem como alíquota os itens descritos a seguir:

○ **ALÍQUOTAS DA COFINS – VINCULADA ÀS IMPORTAÇÕES**

Nas importações, as alíquotas são aquelas estabelecidas e vinculadas em **NCMs**, que devem ser mantidas atualizadas e o cálculo dar-se-á pelas entradas ou desembaraço alfandegário, onde, a aplicação da alíquota à base de cálculo resulta no valor do imposto, que ficará na condição de **SUSPENSO** e **ISENTO**, e assim permanecerá desde que consumido, utilizado ou industrializado na **ZFM**, condição essa, extensiva aos produtos acabados destinados à comercialização em qualquer outro ponto do Território Nacional, excluídos as armas, munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis e perfumarias.

Como regra geral, a alíquota é de 7,60%, com variações para os seguintes produtos:

I - Farmacêuticos	9,9%
II - Perfumaria	10,3%
III - Máquinas e veículos	9,6%
IV - Autopeças	10,8%
V - Papel imune	3,2%

- **Amparo Legal: Art. 8º, parágrafos 1º a 10º, Lei nº 10.865/2004.**

○ **ALÍQUOTAS DA COFINS – VINCULADA ÀS COMPRAS NACIONAIS**

Nas aquisições de mercadorias destinadas ao consumo ou industrialização na ZFM, Amazônia Ocidental e ALCs, a alíquota é de 7,60%, porém, com redução a zero. Entende-se como mercadorias para consumo, aquelas utilizadas diretamente pelo destinatário ou para comercialização por atacado ou varejo.

- **Amparo Legal: Art. 2º da Lei nº 10.996/2004 e Art. 65, parágrafo 8º Lei nº 11.196/2005.**

- **ALÍQUOTAS DA COFINS – VINCULADA ÀS VENDAS NACIONAIS E ALÍQUOTAS DIFERENCIADAS ZFM E ALCs**

Alíquotas diferenciadas para as Contribuições da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus e para pessoa jurídica industrial ou comercial ***(exceto as pessoas jurídicas atacadistas e varejistas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa)*** estabelecida nas ALCs, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA (condição exigida apenas para a indústria):

- i) 3%, no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida:**

- a) Na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio;
 - b) Fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure PIS/COFINS no regime de não-cumulatividade.

- ii) 6%, no caso de venda efetuada a:**

- a) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido;
 - b) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa do COFINS;
 - c) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio e que seja optante pelo SIMPLES;
 - d) Órgão da administração federal, estadual, distrital e municipal.

- **Amparo Legal: Art. 2º, § 5º e 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; Art. 4º, § 5º, inciso I, a, b e inciso II, a, b, c e d da Lei nº 10.996, de 15 de dezembro de 2004.**

Crédito na aquisição de mercadoria produzida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio, consoante projeto aprovado pela SUFRAMA, determinado mediante a aplicação da alíquota de 4,6%, na condição de que trata o § 17º do Art. 3º da Lei 10.833/2003. Na hipótese de pessoa jurídica comercial estabelecida nas ALCs, o Crédito deve ser calculado com aplicação de alíquota de 3% para a revenda de mercadoria conforme teor dos parágrafos 23 e 24 do Art. 3º da Lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003 (***exceto as pessoas jurídicas atacadistas e varejistas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa***).

- **Amparo Legal: Art. 59, § 4º, da Lei nº 12.350 de 20 dezembro de 2010.**

Forma de cálculo da COFINS:

A estimativa de Incentivo Fiscal referente à COFINS vinculada às importações, compras nacionais e às vendas, tem como forma de cálculo os itens descritos a seguir:

- **COFINS VINCULADA ÀS IMPORTAÇÕES DE BENS E SERVIÇOS**

- **COFINS – IMPORTAÇÃO DE BENS**

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times (VA \times X)$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times (VA \times X)$$

Onde,

$$X = \left[\frac{1 + e \times [a + b \times (1 + a)]}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$

VA = Valor Aduaneiro

a = alíquota do Imposto de Importação (II)

b = alíquota do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota do COFINS-Importação

e = alíquota do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS)

▪ COFINS – IMPORTAÇÃO DE SERVIÇOS

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times V \times Z$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times V \times Z$$

Onde,

$$Z = \left[\frac{1 + f}{(1 - c - d)} \right]$$

V = o valor pago, creditado, entregue, empregado ou remetido para o exterior, antes da retenção do imposto de renda

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

f = alíquota do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

▪ COFINS – IMPORTAÇÃO COM BASE NA ALÍQUOTA ESPECÍFICA = c x (VA x Y + W x Q)

Referente a produtos a seguir relacionados: bebidas e vinagres, tabacos e sucedâneos, armas e munições, preparados alimentícios diversos.

$$Cofins_{IMPORTAÇÃO} = d \times (VA \times Y + W \times Q)$$

$$Pis_{IMPORTAÇÃO} = c \times (VA \times Y + W \times Q)$$

Onde,

$$Y = \left[\frac{(1 + e \times a)}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$

$$W = \left[\frac{e \times \beta}{(1 - c - d) \times (1 - e)} \right]$$

Q = Quantidade do produto importado, na unidade de medida compatível com a alíquota específica do IPI.

VA = Valor Aduaneiro

a = alíquota do II

B = alíquota específica do IPI

c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação

d = alíquota da COFINS-Importação

e = alíquota do ICMS

- **Amparo Legal: Art. 7º, inciso primeiro da Lei nº 10.865, de 30.04.2004. Combinado com a IN nº 572, de 22 de novembro de 2005.**

Nas Importações da ZFM, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio (ALCs) – Insumos, a contribuição da COFINS será calculada conforme exemplificação contida na Tabela 12, a seguir:

Tabela 12: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal da COFINS vinculada às Importações ZFM, Amazônia Ocidental e Áreas de Livre Comércio (ALCs) – Insumos – aplicável a cada NCM

Item	Discriminação	Unidade	Valor
A	VA = Valor Aduaneiro – CIF (R\$)	R\$	20.000,00
B	a = alíquota do Imposto de Importação (II)	%	20,00
C	b = alíquota do Imposto sobre Produtos industrializados (IPI)	%	10,00
D	c = alíquota da Contribuição para o PIS/PASEP – Importação	%	1,65
E	d = alíquota da COFINS – Importação	%	7,60
F	e = alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestação de serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)	%	17,00
G	$X = \frac{1 + e * [a + b * (1 + a)]}{(1 - c - d) * (1 - e)}$ $X = \frac{1 + 17\% * [20\% + 10\% * (1 + 20\%)]}{(1 - 1,65\% - 7,60\%) * (1 - 17\%)}$ $X = 1,3998$	coeficiente	1,3998
H	COFINS = Devida e Renunciada (R\$) COFINS = d (VA * X) COFINS = 7,60% * (20.000 * 1,3998) COFINS = 2.127,70	R\$	2.127,70

○ COFINS - VINCULADA ÀS COMPRAS NACIONAIS

Como regra geral, o tributo é calculado aplicando-se 7,60%, sobre o valor total da nota fiscal de compra de outras Unidades da Federação, tanto para a indústria quanto para o comércio. Nesse caso, não há necessidade de apuração de débitos e créditos, considerando que o incentivo é de 100%, uma vez que as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor estabelecido em outras

unidades da federação, dos créditos vinculados a essas operações, referentes às compras de insumos para o seu processo produtivo, nos termos da exemplificação da Tabela 13, a seguir.

- **Amparo Legal: Art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004.**

Tabela 13: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal da COFINS vinculada às Compras Nacionais

Item	Discriminação	R\$
A	Valor da mercadoria	5.000,00
B	Valor do frete	150,00
C	Valor do seguro	200,00
D = (A+B+C)	Valor da mercadoria na Nota Fiscal de Entrada (Base de Cálculo)	5.350,00
E	Valor da COFINS na alíquota de 7,60%	406,60
F	Valor da Isenção da COFINS (100%)	406,60
G	Valor da Renúncia Líquida da COFINS pelas entradas.	406,60

- **COFINS – VINCULADA ÀS VENDAS**

Como regra, só existe Incentivo nas operações com matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus e vendidos para processo de industrialização por indústria aqui instalada, com projeto aprovado pela SUFRAMA, aplicando-se a alíquota de 7,60%. Nos demais casos de vendas, para a indústria, observar-se-ão os critérios e alíquotas nas alíquotas diferenciadas, como sendo:

- i) 3%, no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida:**

- a) Na Zona Franca de Manaus e nas Áreas de Livre Comércio;

- b) Fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure COFINS no regime de não-cumulatividade.

ii) 6%, no caso de venda efetuada a:

- a) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido;
- b) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa do COFINS;
- c) Pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e das Áreas de Livre Comércio e que seja optante pelo SIMPLES;
- d) Órgão da administração federal, estadual, distrital e municipal.

- **Amparo Legal: Art. 2º, §§ 5º, 6º e 7º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.**

Tabela 14: Exemplificação do Cálculo do Incentivo Fiscal da COFINS vinculada às Vendas

Item	Discriminação	R\$
A	Valor do Faturamento	200.000,00
B (B X A)	Valor da COFINS incentivado 3,00%	6.000,00
C (C X A)	Valor da COFINS devido – Legislação normal 7,60%	15.200,00
D (C-B)	Valor do Incentivo	9.200,00

4. DOS INCENTIVOS ADMINISTRADOS PELA SUPERINTENDÊNCIA DO DESENVOLVIMENTO DA AMAZÔNIA - SUDAM⁵

*Velho pássaro, este mundo
dorme como um menino
e se renova cada manhã.*

Thiago de Mello

A Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM, de natureza autárquica especial, vinculada ao Ministério da Integração Nacional, foi recriada pela Lei Complementar – LC nº 124, de 03 de janeiro de 2007, na forma do Art. 43 da Constituição Federal de 1988, com a finalidade de promover o desenvolvimento includente e sustentável e a integração competitiva da base produ-

⁵ Esse texto, pela sua exiguidade, não substitui o das legislações próprias que regem a matéria, tais como o DL 356/68, MP 2.157-5/2001, MP 2.199-14/2001, Portaria MI nº 283/2013. As orientações contidas neste trabalho não têm prevalência sobre o texto legal nem servem como parâmetros interpretativos privilegiados em matéria controversa

tiva regional na economia nacional e internacional. A área de atuação da SUDAM continuou sendo a Amazônia Legal, que abrange os Estados do Acre, Amapá, Amazonas, Mato Grosso, Rondônia, Roraima, Tocantins, Pará e parte do Maranhão no que se encontra a oeste do Meridiano 44º W.

A área de atuação da SUDAM se sobrepõe àquela da SUFRAMA e, dependendo dos critérios de concessão dos incentivos e benefícios fiscais, os empreendimentos aprovados por esta autarquia podem gozar também das vantagens fiscais daquela, bastando que o interessado submeta o projeto para avaliação técnica e aprovação da SUDAM. Desta forma, empreendimentos considerados prioritários para o desenvolvimento regional e que estão dentro da ZFM, AO e ALCs podem ter seu leque de incentivos alargados com o enquadramento nos benefícios administrados pela SUDAM.

O Art. 2º da Portaria nº 2.091-A/2007 – MI – prevê que a competência para o reconhecimento do direito à redução do IRPJ será da Unidade da Secretaria da Receita Federal – SRF a que estiver jurisdicionada a pessoa jurídica, e também atribui à Diretoria Colegiada da SUDAM a competência para aprovar o parecer de análise técnica e emissão do Laudo Constitutivo para os fins do reconhecimento do benefício.

A Lei Complementar nº 124/2007, em seu Art. 5º, estabeleceu como instrumentos de ação da SUDAM, os seguintes:

Art. 5º. (...) são instrumentos de ação da SUDAM:

- I - Planos regionais de desenvolvimento plurianuais e anuais, articulados com os planos federais, estaduais e locais;
- II - O Fundo Constitucional de Financiamento do Norte – FNO;
- III - O Fundo de Desenvolvimento da Amazônia – FDA;
- IV- Programas de incentivos e benefícios fiscais e financeiros, na forma da lei e da Constituição Federal;
- V - Outros instrumentos definidos em lei.

Devido ao objetivo desse trabalho, o texto está limitado à apresentação dos incentivos e benefícios fiscais administrados pela SUDAM, portanto o inciso IV, do

Art. 5º da LC nº 124/2007, embora as demais ações da autarquia sejam tão ou mais importantes para o desenvolvimento regional. Assim, tais favores do Estado podem ser elencados, conforme o parágrafo único do Regulamento dos Incentivos Fiscais da SUDAM aprovado pela Portaria nº 283/2013, do Ministério da Integração Nacional, como:

- a) A redução fixa de 75% do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis – IRPJ;
- b) A redução escalonada do imposto sobre a renda e adicionais não restituíveis – IRPJ – de 12,5%, de 2009 a 2018;
- c) Os depósitos para reinvestimento;
- d) A depreciação acelerada, incentivada para efeito de cálculo do imposto sobre a renda;
- e) O desconto, no prazo de 12 (doze) meses, contados da aquisição dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS;
- f) A isenção do Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM;

4.1.CRITÉRIOS DE HABILITAÇÃO AOS BENEFÍCIOS FISCAIS

Algumas condições devem ser observadas para que o pleito ou projeto do requerente aos benefícios possa ser recomendado pela SUDAM como merecedores dos incentivos fiscais por ela administrados. Inicialmente, os empreendimentos são classificados por tipo de investimento (Art. 5º - Portaria MI nº 283, de 04/07/2013) – implantação, ampliação, diversificação ou modernização (total ou parcial) – e, subsidiariamente, por atividade segundo a Classificação Nacional de Atividades Econômicas – CNAE/IBGE) – e devendo ser enquadrados como empreendimentos prioritários para o desenvolvimento regional no âmbito do Decreto nº 4.212, de 26 de abril de 2002, alterado pelo Decreto nº 6.810, de 30 de março de 2009.

Conforme o Art. 2º do Decreto nº 4.212/2002 (alterado pelos Decretos nº 6.539/2008 e 6.810/2009), para fins dos benefícios na área de atuação da

SUDAM, são considerados prioritários os empreendimentos nos seguintes setores:

Art. 2º. São considerados prioritários para fins de Benefícios de que trata o Art. 1º, os empreendimentos nos seguintes setores:

I – de infraestrutura, representados por empreendimentos em energia, telecomunicações, transportes, instalação de gasodutos, produção de gás, abastecimento de água e esgotamento sanitário (Decreto nº 6.539/2008);

II – de turismo, considerando os empreendimentos hoteleiros, centros de convenções e outros projetos, integrados ou não a complexos turísticos, localizados em áreas prioritárias para o ecoturismo e turismo regional;

III – da agroindústria vinculada à produção de fibras têxteis naturais; óleos vegetais; sucos, conservas e refrigerantes; à produção e industrialização de carne e seus derivados; aqüicultura e piscicultura;

IV – da agricultura irrigada, para projetos localizados em polos agrícolas e agroindustriais objetivando a produção de alimentos e matérias primas agroindustriais;

V – da indústria extrativa de minerais metálicos, representados por complexos produtivos para aproveitamento de recursos minerais da região desde que promovam a verticalização minerária, na forma disciplinada pelo conselho deliberativo da SUDAM (Decreto nº 6.674/2008);

VI – da indústria de transformação, compreendendo os seguintes grupos:

- a) têxtil, artigos de vestuário, couros e peles, calçados de couro e de plástico e seus componentes;
- b) bioindustriais, vinculados à fabricação de produtos decorrentes do aproveitamento da biodiversidade regional, nos segmentos de fármacos, fitoterápicos, cosméticos e outros produtos biotecnológicos;
- c) Fabricação de máquinas e equipamentos (exclusive armas, munições e equipamentos bélicos), considerados os de uso geral, para a fabricação de máquinas-ferramenta e fabricação de outras máquinas e equipamentos de uso específico;
- d) Minerais não-metálicos, metalurgia, siderurgia e mecânico;
- e) Químicos (exclusive de explosivos) e petroquímico, materiais plásticos, inclusive produção de petróleo e seus derivados;
- f) de celulose e papel, desde que integrados a projetos de reflorestamento, salvo quando utilizarem material reciclado; pastas de papel e papelão, artefatos de papel, cartolina, papel-cartão e papelão ondulado; (Redação dada pelo Decreto nº 6.810, de 2009).
- g) madeira, móveis e artefatos de madeira; (Redação dada pelo Decreto nº 6.810, de 2009).
- h) alimentos e bebidas; e (Redação dada pelo Decreto nº 6.810, de 2009).

- i) material descartável, inclusive barbeador, canetas esferográficas e hidrográficas, demarcadores, lapiseiras, lápis de resina, minas de reposição, apontadores para lápis, escovas, isqueiros, chaveiros e outros artefatos descartáveis; (Incluída pelo Decreto nº 6.810, de 2009).

VII - da eletro-eletrônica, mecatrônica, informática, biotecnologia, veículos, exclusive de quatro rodas, componentes e autopeças;

VIII - indústria de componentes (microeletrônica);

IX - fabricação de embalagem e acondicionamentos; e

X - fabricação de produtos farmacêuticos, considerados os farmoquímicos e medicamentos para uso humano.

XI - fabricação de brinquedos; (Incluído pelo Decreto nº 6.810, de 2009).

XII - fabricação de produtos óticos, incluindo óculos, armações e lentes; e (Incluído pelo Decreto nº 6.810, de 2009).

XIII - fabricação de relógios. (Incluído pelo Decreto nº 6.810, de 2009).

Importante ressaltar que o incentivo de redução do IRPJ é calculado com base no lucro da exploração. Segundo o Art. 57, da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal – IN nº 267/SRF, de 23 de dezembro de 2002, define-se lucro da exploração como:

Art. 57. Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do período de apuração antes de deduzida a provisão para o imposto de renda, ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

I - a parte das receitas financeiras que exceder às despesas financeiras;

II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias;

III - os resultados não operacionais;

IV - os resultados obtidos em operações realizadas no exterior;

V - os baixados na conta de reserva de reavaliação, nos casos em que o valor realizado dos bens objeto da reavaliação tenha sido registrado como custo ou despesa operacional e a baixa da reserva tenha sido efetuada em contrapartida à conta de:

a) receita não operacional;

b) patrimônio líquido, não computada no resultado do mesmo período de apuração.

VI - a reserva especial (Art. 2º da Lei nº 8.200, de 1991) computada para determinação do lucro real em razão da realização de bens ou direitos mediante alienação, depreciação, amortização, exaustão ou baixa a qualquer título;

VII - a parcela do lucro inflacionário apurado na fase pré-operacional, realizado a partir do período em que o empreendimento instalado na área de atuação das extintas Sudene e Sudam entrar em fase de operação;

VIII - os tributos e contribuições com exigibilidade suspensa, na forma dos incisos II a IV do Art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), adicionados ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro real.

§ 1º Será adicionada ao lucro líquido, para efeito de determinação do lucro da exploração, a CSLL devida, relativa ao período de apuração.

§ 2º Na hipótese do inciso VIII, as importâncias acrescidas, controladas na Parte B do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur), serão diminuídas do lucro da exploração no período em que ocorrer o efetivo pagamento dos tributos e contribuições.

§ 3º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações da pessoa jurídica, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual são consideradas como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

Para efeito da redução do IRPJ e após os devidos enquadramentos, a SUDAM realiza a análise do pleito/projeto conforme o Art. 13 e seguintes da Portaria nº 283/2013, inclusive com análise documental e vistoria prévia, *in loco*, com as devidas diligências até a aprovação do parecer técnico pela Diretoria Colegiada da SUDAM, sendo então emitido o Laudo Constitutivo que habilita a empresa a solicitar o reconhecimento do benefício à SRFB para que a empresa possa gozar da redução do IRPJ. A Tabela 15 apresenta exemplo do cálculo.

Tabela 15: Exemplificação do cálculo do Lucro da Exploração para efeito da incidência dos benefícios fiscais do IRPJ, conforme IN-SRF nº267/2002

Item	Discriminação	R\$
A	Lucro Líquido do período base antes da provisão para o pagamento do Imposto de Renda	1.100,00
B	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) – devida	100,00
C	Parte do Resultado Financeiro (Receita Financeira – Despesa Financeira > 0)	100,00
D	Resultado não Operacional (Receita Operacional – Despesa Operacional)	100,00
E = (A+B-C-D)	Lucro da Exploração para o período-base	1.000,00

4.2. IMPOSTO SOBRE A RENDA E ADICIONAIS NÃO RESTITUÍVEIS - IRPJ

Os incentivos fiscais referentes ao Imposto sobre a Renda e Adicionais não Restituíveis – IRPJ podem ser elencados em:

- a) Redução fixa de 75% do IRPJ;
- b) Redução escalonada de 12,5% do IRPJ;
- c) Depósito para Reinvestimento de 30% do IRPJ;
- d) Depreciação acelerada incentivada para efeito de cálculo do IRPJ.

- **REDUÇÃO FIXA DE 75% DO IRPJ**

Os empreendimentos localizados na área de atuação da SUDAM, que tenham projeto protocolizado e aprovado, para implantação, ampliação, diversificação ou modernização, no período do ano-calendário de 2000 até 31 de dezembro de 2018, enquadrados em setores considerados prioritários para o desenvolvimento regional, terão direito à redução de 75% do IRPJ, calculado com base no lucro da exploração (Art. 13 da Portaria nº 283/2013 – MI).

- **Amparo Legal: Art. 13 da Portaria nº 283/2013 – MI; Art. 23 do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969; Decreto-Lei nº 1.564, de 29 de junho de 1977; Art. 3º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; Art. 1º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; Decreto nº 4.212, de 26 de abril de 2002, alterado pelos decretos 6.539/2008 e 6.674/2008.**

Tabela 16: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal de Redução Fixa de 75% do IRPJ pelo Lucro da Exploração

Item	Discriminação	R\$
A	Lucro da Exploração para o período-base das atividades incentivadas	1.000,00
B	Valor do IRPJ (alíquota de 15% + adicional de 10% para Lucro > R\$240.000)	150,00
C	Valor da redução fixa de 75% do IRPJ	112,50
D	Valor do IRPJ a recolher	37,50
E = C	Valor do Incentivo Fiscal de redução fixa do IRPJ	112,50

- **REDUÇÃO ESCALONADA DE 12,5% DO IRPJ**

Os empreendimentos econômicos dentro da área de atuação da SUDAM, enquadrados em setores considerados prioritários para o desenvolvimento regional ou aqueles dentro da área de jurisdição da Zona Franca de Manaus poderão pleitear redução do IRPJ incidentes sobre o lucro da exploração de 12,5% (doze inteiros e cinco décimos por cento) para os períodos de apuração compreendidos entre 1º de janeiro de 2009 e 31 de dezembro de 2013.

- **Amparo Legal: Art. 17 da Portaria nº 283/2013 – MI; Art. 22 do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969; parágrafo 2º do Art. 3º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; Art. 2º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; Decreto nº 4.212, de 26 de abril de 2002, alterado pelos decretos 6.539/2008 e 6.674/2008.**

Tabela 17: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal de Redução Escalonada 12,5% do IRPJ pelo Lucro da Exploração

Item	Discriminação	R\$
A	Lucro da Exploração para o período-base das atividades incentivadas	1.000,00
B	Valor do IRPJ (alíquota de 15% + adicional de 10% parcela do Lucro > R\$240.000)	150,00
C	Valor da redução fixa de 12,5% do IRPJ	18,75
D	Valor do IRPJ a recolher	131,25
E = C	Valor do Incentivo Fiscal de redução escalonada do IRPJ	18,75

- **DEPÓSITO PARA REINVESTIMENTO DE 30% DO IRPJ**

As pessoas jurídicas que tenham empreendimentos econômicos em operação na área de atuação da SUDAM e que se enquadrem em setores considerados prioritários para o desenvolvimento regional poderão, até 31 de dezembro de 2018, depositar no Banco da Amazônia S/A – BASA, respectivamente, para reinvestimento, 30% (trinta por cento) do valor do IRPJ devido pelos referidos empreendimentos, calculados sobre o lucro da exploração, acrescido de 50% (cinquenta por cento) de recursos próprios.

Esses recursos deverão ser obrigatoriamente aplicados na área de atuação da SUDAM, exclusivamente em máquinas e equipamentos novos (vedado os usados ou recondicionados) e sua liberação fica condicionada à aprovação do projeto técnico-econômico, de modernização ou complementação de equipamentos, pela SUDAM.

- **Amparo Legal:** Art. 27 da Portaria nº 283/2013 – MI; Art. 3º da Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; Decreto nº 4.212, de 26 de abril de 2002 alterado pelos decretos 6.539/2008 e 6.674/2008; inciso I do Art. 2º da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997; inciso II do artigo 1º e artigo

19 da Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991; e artigo 29 do Decreto-Lei nº 756, de 11 de agosto de 1969.

Tabela 18: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal de Reinvestimento de 30,0% do IRPJ pelo Lucro da Exploração

Item	Discriminação	R\$
A	Lucro da Exploração para o período-base das atividades incentivadas	1.000,00
B	Valor do IRPJ (alíquota de 15% + adicional de 10% parcela do Lucro > R\$240.000)	150,00
C	Valor do depósito para reinvestimento (Banco:BASA) a partir da aplicação de 30,0% do IRPJ	45,00
D	Valor do IRPJ a recolher	105,00
E	Valor do acréscimo de 50,0% para reinvestimento (Banco:BASA) a partir da aplicação de recursos próprios	22,50
F = (C+E)	Valor total do depósito para reinvestimento (Banco:BASA) na região	67,50
G = E	Valor do Incentivo Fiscal para reinvestimento na região	45,00

- **DEPRECIAÇÃO ACELERADA INCENTIVADA PARA O CÁLCULO DO IRPJ**

As pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores considerados prioritários para o desenvolvimento regional em microregiões menos desenvolvidas, localizadas na área de atuação da SUDAM, poderão gozar do direito à depreciação acelerada incentivada de valor de aquisição de bens adquiridos de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2018. Os municípios

das microregiões cobertas pelo incentivo nos termos do § 1º, Art. 38 da Portaria 283/2013.

O incentivo em análise corresponde ao valor da depreciação acelerada do bem de forma integral e no próprio ano de aquisição, constituindo-se em exclusão do lucro líquido para fins de determinação do lucro real e deverá ser escriturada no livro fiscal de apuração do lucro real. O total da depreciação (normal e acelerada) não poderá ultrapassar o custo de aquisição do bem; e no período que a depreciação atingir o limite estabelecido, o valor da depreciação normal será adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real.

- **Amparo Legal:** Art. 38 da Portaria nº 283/2013 – MI; Art. 31 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; Decreto nº 5.988, de 19 de outubro de 2006; Decreto nº 4.212, de 26 de abril de 2002, alterado pelos decretos 6.539/2008 e 6.674/2008.

Tabela 19: Exemplificação do cálculo do Incentivo da Depreciação Acelerada Incentivada para a determinação do IRPJ

Item	Discriminação	R\$
A	Lucro Líquido do período-base antes da provisão para o pagamento do Imposto de Renda	1.100,00
B	Valor de bem adquirido para incorporação no ativo imobilizado	100,00
C	Exclusão do valor da depreciação acelerada incentivada de 100% sobre o valor do bem no período de aquisição	100,00
D = (A-C)	Lucro Real do período-base	1.000,00
E	Valor do IRPJ recolher (alíquota de 15% + adicional de 10% parcela do Lucro > R\$ 240.000)	150,00
F = 15% * A	Valor do IRPJ sem a Depreciação Acelerada Incentivada	165,00
G = (F-E)	Valor do Incentivo Fiscal considerando a depreciação acelerada incentivada	15,00

4.3. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS/PASEP E CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Para bens adquiridos no período de 1º de janeiro de 2006 a 31 de dezembro de 2018, destinados a incorporação do ativo imobilizado das pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação, enquadrado em setores considerados prioritários para o desenvolvimento regional em microrregiões menos desenvolvidas localizadas na área de atuação da SUDAM, poderão gozar do direito ao desconto do PIS/PASEP e da COFINS, no prazo de 12 (doze) meses contados a partir da aquisição dos créditos.

O incentivo terá o valor do crédito do PIS/PASEP e da COFINS calculado sobre os encargos de depreciação e amortização incorridos no mês. Para efeito desse incentivo, os bens devem estar enquadrados como: máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos novos relacionados no Decreto nº 5.789, de 25 de maio de 2006.

- **Amparo Legal:** Art. 38 da Portaria nº 283/2013 – MI; Art. 31 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005; o inciso III do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002; o inciso III do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e o parágrafo 4º do artigo 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004; Decreto nº 5.988, de 19 de outubro de 2006; Decreto nº 5.789, de 25 de maio de 2006; Decreto nº 4.212, de 26 de abril de 2002, alterado pelos decretos 6.539/2008 e 6.674/2008.

Tabela 20: Exemplificação do cálculo do Incentivo Fiscal do Desconto do Crédito do PIS/PASEP e da COFINS para bens novos adquiridos para constituir o ativo imobilizado

Item	Discriminação	Unidade Monetária
A	Valor do bem	R\$ 1.000,00
$B=(1,65\% \times A)$	Valor do crédito do PIS/PASEP (1,65%*)	R\$ 16,50
$C=(7,6\% \times A)$	Valor do Crédito da COFINS (7,6%*)	R\$ 76,00
$D = (B+C)$	Total dos Créditos	R\$ 92,50

$E = (20\% \times A)$	Valor da Depreciação (20%**) no período de 12 meses	R\$ 200,00
$F = (20\% \times E)$	Valor da Amortização (20%**) no período de 12 meses	R\$ 200,00
$G = (E + F)$	Total da Depreciação e Amortização	R\$ 400,00
$H = (G - D)$	Valor do Desconto dos Créditos de PIS/PASEP e COFINS sobre a Depreciação e Amortização no período de 12 meses	R\$ 307,50
$I = D$	Valor total dos Incentivos Fiscais do PIS/PASEP e COFINS	R\$ 92,50

*Alíquotas de incidência geral – apenas exemplificativas

** Taxa de Depreciação e Amortização Contábil gerais – apenas exemplificativas

4.4. ADICIONAL AO FRETE PARA RENOVAÇÃO DA MARINHA MERCANTE – AFRMM

Os empreendimentos declarados pela SUDAM como de interesse para o desenvolvimento regional que realizem sua implantação, modernização, ampliação e diversificação na Amazônia Legal terão o direito até 31 de dezembro de 2015 a isenção do adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante – AFRMM;

A obtenção da declaração de interesse para a Região será emitida pela SUDAM após a análise do pleito, conforme preconizado pela Lei nº 9.808, de 20 de junho de 1999.

- **Amparo Legal:** Art. 41 da Portaria nº 283/2013 – MI; Art. 4º da Lei nº 9.808, de 20 de julho de 1999; Decreto nº 4.212, de 26 de abril de 2002, alterado pelos decretos 6.539/2008 e 6.674/2008.

Tabela 21: Exemplificação do cálculo dos Incentivos Fiscais das Isenções do AFRMM

Item	Discriminação	Unidade Monetária
A	Valor FOB do bem	US\$ 1.000,00
B	Valor do frete	US\$ 300,00
C	Valor do seguro	US\$ 400,00
D = (A+B+C)	Valor CIF da mercadoria (Constante da DI)*	US\$ 1.700,00
E	Valor do Câmbio do dia da emissão da DI - US\$: R\$ **	R\$ 2,50
F = (BxE)	Valor da Base de cálculo do AFRMM	R\$ 750,00
G = (BxEx25%)	Valor do AFRMM (na alíquota de 25%***)	R\$ 187,50
G	Valor total dos Incentivos Fiscais do AFRMM	R\$ 187,50

*Dados eletrônicos capturados do Sistema SISCOMEX.

**Dados eletrônicos capturados do Sistema TecWin.

***Alíquotas de incidência geral – apenas exemplificativas

TÍTULO III

DOS INCENTIVOS DO ESTADO DO AMAZONAS⁶ E DO MUNICÍPIO DE MANAUS

O **TÍTULO III** descreve os incentivos fiscais estaduais e municipais.

O **Capítulo 5** apresenta os incentivos fiscais administrados pelo Estado do Amazonas, sob a responsabilidade da Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ/AM.

O **Capítulo 6** descreve os incentivos fiscais administrados pelo Município de Manaus, sob a responsabilidade da Secretaria Municipal de Finanças e Controle Interno – SEMEF.

⁶ Texto elaborado pelo Auditor Ernesto dos Santos Chave da Rocha. Mestre em Direito pela Universidade Federal de Santa Catarina, Especialista em Projetos Econômicos, Auditoria Tributária e Direito Tributário. Graduado em Economia e Direito.

5. DOS INCENTIVOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA DO ESTADO DO AMAZONAS – SEFAZ/AM⁷⁷

A capacidade de compreensão dos homens – executivos, políticos e sociólogos – de como a tecnologia irá impactar a sociedade ainda é muito ingênua e fragmentada.

*Alvin Toffler
Previsões e Premissas, 1983.*

5.1.O INCENTIVO NACIONAL DO ICMS

5.1.1. Primeira fase - Decreto Lei nº 288/67 (1967 a 1988)

Com o advento da Zona Franca de Manaus foi estabelecido no Art. 4º do DL nº 288/67 que todas as remessas de mercadorias nacionais para a Zona Franca de Manaus seriam equivalentes a uma exportação, gozando, portanto de isenção do ICM (antes da

⁷⁷ Esse texto, pela sua exiguidade, não substitui o das legislações próprias que regem a matéria tais como o DL 288/67, o Convênio ICM 65/88, a Lei 2.826/03, o Decreto 23.994/03, a Lei Complementar 19/97 e o RICMS/99, aprovados pelo Decreto 20.686/99. As orientações contidas nesse trabalho não têm prevalência sobre o texto legal nem servem como parâmetros interpretativos privilegiados em matéria controversa.

Constituição Federal de 1988, era essa a grafia do imposto estadual de maior relevância).

O benefício efetivo é transferido do fornecedor, que usufrui da isenção ao comprador adquirente situado na ZFM, o qual usufrui um desconto equivalente ao valor da desoneração tributária. Assim, as mercadorias remetidas pelas unidades federadas situadas nas regiões brasileiras situadas no Sul e no Sudeste, com exceção do Estado do Espírito Santo, com destino à ZFM, saem com isenção e recebem um desconto equivalente a 7% (sete por cento), que é a alíquota interestadual aplicável a essa operação, enquanto as demais unidades federadas localizadas nas regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e mais o Estado do Espírito Santo remetem mercadorias e bens para a Zona Franca de Manaus com isenção do ICMS e concedem um desconto de 12% (doze por cento), que é a alíquota aplicável a essas operações. É interessante notar que nesse incentivo a renúncia fiscal não é do Estado do Amazonas e sim de cada uma das unidades federadas remetentes.

Além do desconto no mesmo valor do ICMS isentado, o adquirente também faz jus a um crédito presumido equivalente ao valor da desoneração tributária, podendo o fornecedor industrial manter o crédito fiscal no estabelecimento de origem.

5.1.2. Segunda fase – Convênio 65/88 – Operacionalização vigente desde 1989

Esse benefício é atualmente disciplinado pelo Convênio **ICM 65/88**, que trouxe algumas importantes inovações:

- a) É exclusivo para os produtos nacionais industrializados;
- b) Aplica-se somente se o objetivo da remessa for para **comercialização** ou **industrialização**;
- c) Concede a isenção de ICMS para o fornecedor e a concessão de desconto equivalente a essa isenção pelo fornecedor em favor do adquirente;

- d) Manteve o gozo do crédito presumido pelo contribuinte adquirente e a possibilidade de manutenção do crédito fiscal na origem (não exigência de estorno de crédito), pelo estabelecimento industrial;
- e) Exige, no caso em que a mercadoria recebida com isenção seja remetida para outra unidade da federação, que o contribuinte beneficiado devolva o valor do ICMS recebido com isenção para a unidade federada de origem, mediante o recolhimento do ICMS numa guia nacional;
- f) O benefício não se aplica para mercadorias estrangeiras importadas em outras unidades da federação e remetidas para a ZFM;
- g) O benefício não se aplica às bebidas alcoólicas, fumos e derivados, armas e munições, veículos de passageiros e perfumes (a exclusão é apenas do insumo concentrado).

Exemplo 1:

Um contribuinte na ZFM adquire de um fornecedor industrial situado em São Paulo, mercadorias nacionais (sapatos) para revenda, no valor original de R\$ 2.000,00. Como se trata de uma remessa para a ZFM o fornecedor concederá um desconto de 7% (sete por cento) sobre o valor de tabela, que corresponderá a R\$ 140,00 ($2.000,00 \times 7\%$). Então, o valor líquido da mercadoria será de R\$ 1.860,00 ($2.000,00 - 140,00$).

Esse fornecedor não pagará ICMS ao Estado de São Paulo, sobre essa operação, e ainda manterá o crédito fiscal referente aos insumos utilizados na produção das mercadorias remetidas para a ZFM.

O contribuinte da ZFM, nessa operação, terá direito a um crédito fiscal presumido, tendo como base de cálculo o valor antes do desconto. Assim, o contribuinte adquirente, nessa operação, se creditará de R\$ 140,00 ($2.000,00 \times 7\%$).

Exemplo 2.

Um comerciante situado em Manaus adquire para comercialização as seguintes mercadorias de um contribuinte localizado em Vitória-ES.

Tabela 22: Exemplificação do cálculo do desconto para efeito de Crédito Fiscal de ICMS conforme CV ICMS 65/1988

Mercadoria	Origem	Preço de tabela	Valor com desconto, CV ICMS 65/1988	A
Água mineral Perrie	Importado	1.000,00	1.000,00	B
Confeções	Nacional	2.000,00	1.760,00	C
Bebidas alcoólicas	Nacional	4.000,00	4.000,00	D

No exemplo ilustrado pela Tabela 22, o único item que vai ser comercializado com isenção de ICMS pelo contribuinte capixaba é aquele da coluna C, referente a confeções, porque os demais não estão contemplados no Convênio ICMS 65/88. As mercadorias importadas e as bebidas alcoólicas têm tributação normal pelo ICMS.

Assim, o contribuinte fornecedor destacaria o ICMS normal nos itens B e D, aplicando a alíquota interestadual de ICMS de 12%. Em relação às confeções, essa seria uma saída isenta de ICMS com a concessão de desconto de 12%.

O comerciante amazonense, em relação ao item C – confeções – faria a apropriação de crédito fiscal presumido equivalente a 12% sobre o valor antes do desconto; ou seja, teria direito a um crédito de R\$ 240,00.

5.2. A POLÍTICA DE INCENTIVOS FISCAIS ESTADUAIS DA ZONA FRANCA DE MANAUS

A Política de Incentivos Fiscais Estaduais é disciplinada na Lei nº 2.826/03 e regulamentada pelo Decreto 23.994/03.

Para entendermos a operacionalização dos incentivos fiscais seria interessante assimilarmos alguns conceitos iniciais utilizados na Política de Incentivos Fiscais Estaduais da ZFM:

5.2.1. O Crédito Estímulo do ICMS

O Crédito Estímulo é uma devolução do imposto apurado normalmente pela diferença entre os débitos e créditos decorrentes das operações realizadas no período. O crédito estímulo representa um percentual do saldo devedor devido, que pode variar de 55% até 100%. Operacionalmente, em cada mês de apuração, o contribuinte incentivado recolhe apenas a diferença entre o saldo devedor e o valor do crédito estímulo.

Há condições na legislação que permitem o incremento do crédito estímulo a ser usufruído pelo contribuinte incentivado. Tais situações se referem à destinação da mercadoria, à localização da planta industrial, à origem das matérias primas, ao percentual de utilização de componentes locais e a outros fatores. Há produtos que têm alocado um percentual único de crédito estímulo e outros que obtêm um percentual móvel, dependendo do cumprimento de condições que são informadas pelo contribuinte em cada mês de apuração do imposto. O Quadro III elucida essas possibilidades:

Quadro III: Produtos e percentuais de Crédito Estímulo

Produto	Inciso do Art.13 da Lei 2.826/03	Percentual de crédito estímulo	Previsão de adicionais do crédito estímulo
Bens intermediaries	I	90,25	Não
Produtos de limpeza e alimentares regionais (café torrado e moído, vinagre, bolachas e biscoitos, macarrão e demais massas alimentícias)	IV	90,25	Não
Mídias virgens e gravadas	VII	90,25	Não
PCI para áudio e vídeo	II	75	Não
Bens de capital	III	75	Não
Bens de Consumo destinados a alimentação	V	75	Não
Produtos Agroindustriais e afins ...	VI	75	Sim. Podendo chegar a 90,25% e até a 100% de C.E.
Bens de Consumo Final	VIII	55	Sim. Podendo chegar o C.E. a 68% e 75%
Bens Finais do § 13 do Art.16		100	—
Placa de circuito impresso para uso em informática		100	—
Monitor de Áudio e Vídeo		100	

5.2.2. Adicionais de Crédito Estímulo, pela localização:

- a) Produtos classificados no inciso VI do artigo 13 do Decreto 23.994/03 (produtos agroindustriais e afins, florestais e faunísticos, medicamentos, preparações cosméticas e produtos de perfumaria, que utilizem, dentre outras, matérias-primas produzidas no interior e/ou oriundas da flora e fauna regionais, pescado industrializado e produtos de indústria de base florestal), se produzidos no interior do Estado, passam a gozar de 100% de crédito estímulo;
- b) produtos classificados como bens de consumo final, se produzidos no interior do Estado passam a gozar de crédito estímulo de 75%, exceto os agroindustriais (que fazem jus ao percentual de 100%) e as bicicletas, ciclomotores, motonetas, triciclos, quadriciclos e motocicletas (que podem chegar a 68%);
- c) as empresas, sediadas na ZFM, com produtos classificados como bens de consumo final, que gozam portanto do crédito estímulo de 55%, podem obter um incremento de 5 (cinco) pontos percentuais, desde que implantem um projeto agropecuário e afins, no interior do Estado. Esse percentual adicional, no entanto, deverá ser parcialmente aplicado no projeto agropecuário. Esse adicional pretende criar no interior do Estado um polo de desenvolvimento agropecuário e de exploração de recursos naturais.

5.2.3. Adicionais de Crédito Estímulo, pela utilização de Insumos Regionais

(Coeficiente de Regionalização):

- a) Produtos classificados no inciso VI do artigo 13 do Decreto 23.994/03 (produtos agroindustriais e afins, florestais e faunísticos, medicamentos, preparações cosméticas e produtos de perfumaria, que utilizem, dentre outras, matérias-primas produzidas no interior e/ou oriundas da flora e fauna regionais, pescado industrializado e produtos de indústria de base florestal), dependendo do coeficiente de utilização de insumos e mão-de-obra regionais (custo das matérias-primas regionais, custo da mão-de-obra) proporcionalmente à utilização dos insumos totais, inclusive a mão-de-obra, calculados em cada mês. O novo crédito estímulo obtido com esse complemento não poderá ser superior a 90,25%; No entanto,

se o projeto contar com certificação ambiental, poderá gozar de 100% de crédito estímulo;

- b) as bicicletas, ciclomotores, motonetas, triciclos, quadriciclos e motocicletas – também gozam de crédito estímulo adicional limitado a no máximo 68%. O adicional de crédito estímulo leva em conta o coeficiente de utilização de componentes locais utilizados, proporcionalmente aos componentes totais. As motocicletas, por força da crise econômica, tiveram o seu percentual de crédito estímulo elevado transitoriamente para 75% (setenta e cinco por cento), mas retornaram ao patamar máximo de 68%.

5.2.4. Adicional de crédito estímulo pela destinação das mercadorias

Os bens de consumo final, exceto o cimento, quando destinados à construção civil e congêneres, têm direito ao crédito estímulo de 75%.

5.2.5. Restrições e condições:

As empresas interdependentes (matriz, filial, controlada e controladora), quando produzirem bens intermediários para indústrias de bens finais, com as quais mantenham essa relação, farão jus ao percentual de crédito estímulo da indústria de bens finais e não ao percentual previsto para os bens intermediários. No entanto, é possível à empresa de bem intermediário, ainda que na condição de fornecedora da indústria de bens finais, com a qual mantenha relação de interdependência, obter o percentual próprio de crédito estímulo se atender três das cinco condições:

- I- Geração de novos empregos diretos e indiretos e realização de investimentos em ativos. O Estado quer se assegurar de que há vantagens sociais nessa operação, porque o estímulo que se pretende dar às empresas de bens intermediários é para aquela empresa que atende outras empresas e não a do componente dedicado, de uso exclusivo do próprio grupo econômico.

- II- Absorção de novos processos de tecnologia de produto e de processo no PIM – Polo Industrial de Manaus;
- III- O bem intermediário não se constitua em desmembramento do processo produtivo do bem final. Embora os projetos para serem aprovados devam cumprir o PPB – Processo Produtivo Básico aprovado para cada produto, o Estado busca se assegurar se não houve algum Planejamento Tributário que permitisse o desmembramento de linhas de produção anteriormente existentes, apenas para melhor aproveitamento do incentivo;
- IV- O preço FOB praticado pelo fabricante de bem intermediário nas vendas para empresa controlada ou coligada, seja no máximo, similar ao preço médio do mercado, sendo essa condição de cumprimento obrigatório. O que se busca nessa obrigatoriedade é impedir o superfaturamento do bem intermediário, que goza do maior percentual de incentivo, com a transferência de créditos para os bens finais.
- V- Nas transferências entre estabelecimentos matriz e filial, seja utilizado o valor do custo industrial dos bens intermediários, sendo também um item de cumprimento obrigatório. A mesma função do item anterior, só que aqui é aplicado à relação matriz/filial.

Essas condições serão recorrentes todas as vezes em que houver previsão de operações entre empresas de bens intermediários e de bens finais que mantenham vinculação de interdependência, seja para o crédito estímulo, seja para o diferimento na importação de insumos e também o crédito presumido de regionalização.

5.2.6. Possibilidade de Crédito nas operações de remessa em garantia

As indústrias de bens de consumo final, comumente, por força contratual, têm a obrigação de fornecer partes e peças para o cliente, nas situações em que

o produto necessita de assistência técnica. A remessa de partes e peças adquiridas de terceiros, em que não houve qualquer transformação, normalmente seria tributada integralmente, pois a condição “*sine qua non*” para gozo dos incentivos é sempre o processamento dos insumos mediante o exato cumprimento do PPB aprovado para o produto específico; no entanto, esta é uma exceção. Até o limite de 5% (cinco por cento) das saídas anuais é permitida a operação do fornecimento de peças, em garantia a ser feita como operação incentivada, gozando do mesmo percentual de incentivo do bem industrializado.

5.2.7. Bens de Consumo Final com 100% de crédito estímulo

Os bens de consumo final, que foram contemplados com crédito estímulo, guardam correlação, em geral, com o baixo percentual de IPI, pois, para que a competitividade da ZFM seja eficaz é necessário que os bens incentivados tenham alíquota elevada dos tributos federais.

Mas, há outros bens que foram inseridos nessa tratativa, por se tratar de bens de informática cuja política industrial nacional já lhes faculta tratamento favorecido, concedendo-lhes a isenção do IPI e redução do II, proporcionalmente ao coeficiente de nacionalização. Essas mercadorias, tais como monitor de vídeo e bens de informática em geral, por contarem com uma política nacional de incentivos, não teriam atratividade suficiente, no que concerne aos tributos federais, para motivar investimentos desse polo (bens de informática) na ZFM. Então, o Estado do Amazonas tenta restaurar a competitividade concedendo-lhes o nível máximo de crédito estímulo.

Outros produtos foram contemplados com esse percentual mais elevado, numa tentativa de revitalizar setores que no passado representaram investimentos mais significativos, como embarcações, auto-rádio, brinquedos, máquinas de costura industrial, bicicleta e veículo utilitário.

O segmento industrial de vestuário e calçados nunca tiveram empreendimentos de vulto na ZFM e sua inclusão na regra de desoneração de 100% do ICMS é um chamamento para implantação de novas indústrias desse setor.

Os produtos elencados no inciso XIV deste artigo – fios, sacos de juta e malva etc., representam uma homenagem a uma das atividades econômicas mais antigas do Estado do Amazonas e atualmente de pouca representatividade econômica.

5.2.8. Metodologia para aplicação do crédito estímulo do ICMS e apropriação dos créditos

O crédito estímulo, conforme já conceituado, é uma parcela de restituição do imposto devido. Assim, o contribuinte apropria-se normalmente dos créditos a que tem direito pela legislação, de regência da matéria, e apura o saldo devedor. Sobre o saldo devedor é calculado o percentual do crédito estímulo que representa a parcela incentivada. A outra parcela (não incentivada) deverá ser recolhida normalmente nos prazos regulamentares.

A indústria poderá ter produtos com diferentes níveis de restituição e até produtos não incentivados. A apropriação dos créditos que envolvam insumos comuns poderá ser feita de forma proporcional aos débitos encontrados para cada produto, respeitado o nível de incentivo. De qualquer forma é vedada a compensação de créditos oriundos de operações não incentivadas com as operações incentivadas. A apuração das operações não incentivadas deverá ser segregada das operações incentivadas.

5.3. O DIFERIMENTO

5.3.1. Aplicações e tipos de diferimento

Diferimento é um adiamento da exigência da arrecadação do imposto por conveniência do ente tributante, que pode transferir o momento da arrecadação para outro evento econômico ou transferir a responsabilidade do pagamento a terceiros; ou ainda, mais comumente, transferir tanto a fase econômica como a

responsabilidade a terceiros pelo pagamento do tributo. Na atual política de incentivos fiscais temos o diferimento na importação de insumos, que é concedida para as indústrias de bens intermediários, com algumas exceções, e para a maioria das indústrias beneficiadas com 100% de crédito estímulo.

Há também um diferimento nas operações internas realizadas pelas indústrias de bens intermediários destinados a indústrias localizadas na ZFM.

O diferimento, numa atividade não incentivada, não significa exatamente vantagem fiscal ou redução de carga tributária, pois o que o caracteriza é a transferência do momento da exigência da obrigação tributária, em que já ocorreu o fato gerador, para outro momento de conveniência do Fisco, podendo inclusive haver substituição da responsabilidade para um terceiro, vinculado com o fato gerador – é conhecida como substituição tributária para a frente. No entanto, em se tratando de área incentivada e especialmente na hipótese deste artigo, o diferimento ganha *status* de benefício fiscal efetivo, pois o não recolhimento do ICMS na importação de insumos destinados ao processo produtivo representa, inicialmente, um ganho no fluxo de caixa do importador.

Quando da exigência do ICMS diferido, nas hipóteses de encerramento do diferimento, os contribuintes beneficiados com 100% de crédito estímulo, ainda que emitam a Nota Fiscal com destaque do ICMS, nada recolherão, pois o saldo devedor será inteiramente compensado pelo crédito estímulo de 100%, o que confirma a condição do diferimento, nessa hipótese, como incentivo fiscal.

O diferimento na importação de insumos se aplica aos bens intermediários propriamente ditos, aqueles que não foram elencados de forma específica em nenhum outro dispositivo deste regulamento; os bens de informática e automação sujeitos ao investimento compulsório em pesquisa e desenvolvimento tecnológico previsto em lei federal, monitor de vídeo para informática e todos os demais bens de consumo final que detêm 100% de crédito estímulo, relacionados no Decreto 23.994/03, Art.16, § 13, com exceção dos elencados no inciso XIV, fios, telas e sacos de juta e/ou malva, castanha beneficiada com casca ou descascada. Tal exceção se justifica porque essa atividade econômica utiliza intensivamente a matéria-prima regional, e só excepcionalmente precisaria importar insumos. Esse

diferimento concedido aos bens de consumo final pode deixar de ocorrer se forem restabelecidas as condições de competitividade dos setores favorecidos.

Um segundo diferimento é concedido nas operações internas realizadas pelas indústrias de bens intermediários, quando destinarem mercadorias para outras indústrias incentivadas na Zona Franca de Manaus, quer pela lei atual: Lei nº 2.826, de 29 de setembro de 2003, ou pelas leis anteriores: Lei nº 1.939, de 27 de dezembro de 1989 ou Lei nº 2.390, de 08 de maio de 1996.⁸

Esse diferimento gera diversas consequências:

- a) a indústria de bens intermediários passa a ter duas formas de apuração – uma referente às saídas tributadas quando destinadas às indústrias locais não incentivadas e para outras unidades da federação, hipótese em que se aplicará para essas operações o crédito estímulo de 90,25%, e outra apuração exclusivamente dos bens beneficiados com o diferimento interno, hipótese em que o contribuinte estará sujeito apenas ao recolhimento em favor dos fundos do FTI e da UEA quando destinarem mercadorias para indústrias de bens de consumo final;
- b) as indústrias de bens de consumo final (optantes pela Lei nº 2.826/2003), ao adquirirem insumos produzidos pelas indústrias de bens intermediários, com diferimento, têm direito à apropriação de um crédito presumido no valor correspondente a 7% (sete por cento) da operação, denominado de crédito presumido de regionalização. Esse benefício não é aplicado às indústrias incentivadas não optantes pela Lei nº 2.826/2003;
- c) as remessas de bens intermediários das indústrias optantes para outras indústrias de bens intermediários incentivadas (optantes ou não) gozam do diferimento e não estão obrigadas ao recolhimento de contribuições aos fundos FTI e UEA.

⁸ Essas leis anteriores (1.939/89 e 2.390/96) conquanto tenham sido revogadas pela Lei 2.826/2003, continuam válidas até outubro de 2013, para aquelas empresas que não fizeram a opção pelo novo regime de incentivos, que passam a ser designadas como não optantes. Da mesma forma, os novos benefícios tributários trazidos pela lei atual não se aplicam, em regra, às empresas não incentivadas, ou se aplicam de forma restrita.

Um terceiro tipo de diferimento é concedido favorecendo as remessas de matéria-prima regional do interior do Estado para indústrias incentivadas localizadas na ZFM. As matérias-primas necessárias à fabricação de fios, telas e sacos de juta e/ou malva; castanha beneficiada com casca ou descascada; produtos fitoterápicos, fitocosméticos e fármacos genéricos, gozam desse diferimento.

A condição para encerramento do diferimento é a saída da mercadoria processada, conforme o projeto técnico-econômico apresentado originalmente como condição para usufruto dos benefícios, com o cumprimento do PPB específico para cada mercadoria. Assim, encerra-se o diferimento da importação de insumos, para as indústrias de bens intermediários, quando promoverem saídas com destino às indústrias locais não incentivadas ou quando destinadas a outras unidades da federação.

Também se encerra o diferimento à saída dos bens industrializados que obtiveram o diferimento na aquisição de insumos do exterior.

Para o diferimento interno decorrente da saída de bens intermediários destinados à integração no processo industrial na ZFM, o diferimento é encerrado com a saída do bem final decorrente dessa industrialização.

Encerra-se também o diferimento às saídas de bens intermediários realizadas por indústrias de bens finais ou de bens de capital, desde que destinadas ao mercado de reposição por força da existência de contrato de assistência técnica em garantia, respeitado o limite de 5% (cinco por cento) em relação às saídas totais dos respectivos bens finais. Assim, se a empresa de bem final promoveu a saída anual de 20.000 aparelhos de TV em que utilizou no processo produtivo igual número de gabinetes plásticos, ela poderá direcionar ao mercado de reposição em garantia, sem prejuízo do incentivo, 1.000 gabinetes (5% x 20.000), considerando-se também encerrado o diferimento para a indústria de bens intermediários que importou insumos para a produção dos gabinetes, com o gozo do diferimento.

O diferimento vinculado ao fornecimento de matérias-primas regionais destinadas a indústrias incentivadas na ZFM se encerra quando da industrialização desses bens.

5.3.2. Vedações ao Diferimento

A primeira vedação diz respeito ao vínculo entre as empresas de bens intermediários com a indústria de bens finais, que não poderão manter vínculo de controlada, controladora coligada ou de matriz ou filial, salvo se atender às condições dos §§ 12 e 13 do Art. 4º, do Dec. 23.994/03. Essa restrição é concernente aos benefícios do crédito estímulo (em que a indústria de bem intermediário vai usufruir do mesmo percentual da indústria de bens finais) do diferimento e do Crédito Presumido de Regionalização.

O diferimento não se aplica à importação de insumos necessários à produção de placas de áudio e vídeo, exceto se essas placas se destinarem à produção de terminais portáteis de telefonia celular e para os bens de informática, sujeitos ao investimento obrigatório em pesquisa e desenvolvimento tecnológico, previsto em lei federal.

O diferimento interno não se aplica nas saídas dos seguintes bens intermediários:

- a) placa de circuito impresso (PCI) para áudio e vídeo, exceto se destinadas à produção de terminais portáteis de telefonia celular; monitor de vídeo para informática e aparelho telefônico com fio combinado com aparelho portátil sem fio, operando com frequência igual ou superior a 900 MHz e para os bens de informática, sujeitos ao investimento obrigatório em pesquisa e desenvolvimento tecnológico, previsto em lei federal;
- b) tubos de raios catódicos;
- c) alto-falante;
- d) transformador de força com potência não superior a 3 KVA;

e) bobina de correção ou atenuação.

Esses produtos, nas operações de saídas internas, têm destaque normal de ICMS, gozando do percentual de crédito estímulo respectivo.

5.3.3. Vedações ao Crédito

Nas operações beneficiadas com o diferimento interno (inciso II do *caput*) não será permitida a apropriação pelas empresas industriais de qualquer crédito fiscal do ICMS, inclusive do crédito presumido previsto no Art. 49, inciso I do Decreto-Lei nº 288/67, de 28 de fevereiro de 1967, e regulamentado no âmbito do CONFAZ pelo Convênio ICMS 65/88.

Essa vedação não se configura limitação ao princípio da não-cumulatividade, exatamente porque a função do crédito fiscal é reduzir o valor do débito em decorrência de operação com ocorrência de débito. Como na operação em análise a saída subsequente é sujeita ao diferimento, não há débito a compensar, e, portanto, o crédito pode sofrer limitação.

No entanto, há uma possibilidade de crédito pelas indústrias de bens intermediários naquela circunstância em que realizarem operações tributáveis. Nesse caso, o valor do crédito será proporcionalizado em função das saídas tributáveis. Nesse caso, a indústria de bens intermediários obedecerá ao seguinte quadro para aproveitamento dos créditos:

Quadro IV: Admissibilidade de apropriação de Crédito Fiscal na indústria de bens intermediários

Operação	Forma de Tributação	Admissibilidade de Apropriação de Crédito Fiscal
Venda para ind. não incentivada ou para outra UF	Crédito Estímulo de 90,25%	Sim. Proporcional às saídas tributáveis em relação às saídas totais do período

Venda para ind. incentivada na ZFM	Diferimento	Não.
------------------------------------	-------------	------

Ocorrendo a saída, ainda que para o exterior, de insumos industriais adquiridos do exterior com o benefício do diferimento ou a venda desses insumos para outros contribuintes, sem que tenha sido empregado no processo industrial incentivado (Processo Produtivo Básico – PPB), é exigido o ICMS que deixou de ser lançado no diferimento, com os acréscimos legais correspondentes, contados da data do vencimento do ICMS incidente na importação.

A questão aqui é o do cumprimento da finalidade do incentivo. O benefício do diferimento na importação, objetiva premiar o industrial que vai utilizar esse insumo em seu processo produtivo com um custo menor. No entanto, não havendo a industrialização, a saída desse insumo caracteriza o não cumprimento da condição essencial para o gozo do incentivo, exigindo-se o imposto devido desde a data da importação, com os acréscimos devidos.

Essa exigência é flexibilizada, permitindo-se ao industrial importador a possibilidade da utilização parcial desse insumo, sem que tenha havido a industrialização, desde que sejam cumpridas as seguintes condições:

- a) exportação – limitada a 20% em cada ano calculado sobre o total importado no ano;
- b) venda interna para indústria incentivada com direito ao diferimento na importação – limitada a 20% da importação realizada em cada ano. Nessa hipótese será exigido o recolhimento de 2% calculado sobre o valor da saída, em favor do FTI, salvo se essa contribuição já tiver sido recolhida por ocasião do ingresso das mercadorias oriundas do exterior.

5.4. A REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS

A redução da base de cálculo do ICMS na aquisição de insumos do exterior é aplicada a dois segmentos industriais específicos: placa de circuito impresso de

áudio e vídeo, que é beneficiada com 55% de redução de base de cálculo e de bens de capital com benefício de redução de 64,5%, na base de cálculo. É um incentivo semelhante ao diferimento da importação.

A redução de base de cálculo, ainda que se configure como um incentivo menor que o diferimento, também reduz o valor do imposto a ser recolhido decorrente da importação de insumos do exterior. Os setores beneficiados são: insumos para produção de placas de circuito impresso, com a redução de base de cálculo de 55% e insumos para a produção de bens de capital com redução de base de cálculo de 64,5%.

As empresas das placas de circuito impresso (PCI), para usufruírem do benefício da redução da base de cálculo, devem registrar uma inscrição específica para essa atividade e cumprir as exigências da Resolução 001/2009.

Exemplo 1.

Redução de base de cálculo na importação:

Dados: a) valor CIF (Cost, Insurance and Freight).....100.000,00; b) redução de Base de Cálculo: 55%; C) alíquota interna do ICMS: 17%

Tabela 23: Exemplificação do cálculo do ICMS na importação de insumos para produção de placas de circuito impresso de áudio e vídeo (redução de Base de Cálculo de 55%)

(A) Valor CIF	(B) Reconstituição da base de cálculo pela carga tributária $B = A / (1 - (0,17 \times 0,45))$ $B = 100.000,00 / 0,9235$	(C) Alíquota interna reduzida $17\% \times 45\% = 7.65\%$	Valor do ICMS na importação
100.000,00	108.283,70	7.65%	8.283,70

Exemplo 2.

Redução de base de cálculo na importação:

Dados: a) valor CIF (Cost, Insurance and Freight).....100.000,00; b) redução de Base de Cálculo: 64,5%; alíquota interna do ICMS: 17%

Tabela 24: Exemplificação do cálculo do ICMS na importação de insumos para produção de bens de capital (redução de Base de Cálculo de 64,5%)

(A) Valor CIF	(B) Reconstituição da base de cálculo pela carga tributária $B = A / (1 - (0,17 \times 0,35))$ $B = 100.000,00 / 0,93965$	(C) Alíquota interna reduzida $17\% \times 35,5\% = 6,035\%$	Valor do ICMS na importação
100.000,00	106.422,60	6,035%	6.757,83

A reconstituição da base de cálculo é exigida porque na base de cálculo do ICMS deverá estar contida o valor do próprio imposto⁹, como acontece em todas as operações e prestações realizadas em solo brasileiro. No caso da importação, como o valor CIF está sem o ICMS, reconstitui-se a base de cálculo, antes da aplicação da alíquota.

5.5. A ISENÇÃO DO ICMS

A isenção no ICMS deve ser regulamentada por Convênio celebrado no âmbito do CONFAZ, com aprovação unânime de todos os Estados-membros e do Distrito Federal, conforme disposto na Lei Complementar Federal 24/75. A exceção autorizada são as isenções concedidas pelo Estado do Amazonas, quando concede isenção exclusivamente para as indústrias sediadas na área da

⁹ O § 1º do Art. 13 do RICMS/99, aprovado pelo Decreto 20.686/99, diz:

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Zona Franca de Manaus, dentro de seu programa de incentivos fiscais.¹⁰ As isenções tratadas na Lei de Incentivos Fiscais são as seguintes:

- a) Saídas internas de insumos ou importação de insumos do exterior, realizadas sob o amparo do Programa Especial de Exportação da Amazônia Ocidental – PEXPAM, da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA. O PEXPAM é uma forma de *draw back* da Zona Franca de Manaus, em que se concede desoneração plena de todos os tributos estaduais e federais para matéria-prima, material secundário e de embalagem, para serem processados na ZFM e exportados, no prazo estabelecido no programa. A não efetivação da exportação, evidentemente que ensejará a exigência do ICMS desonerado, desde a data da importação.
- b) Entradas de máquinas e equipamentos, inclusive partes e peças, desde que utilizadas exclusivamente no processo produtivo da indústria incentivada. Esse benefício repetiu a não incidência prevista no artigo 4º do RICMS/99, aprovado pelo Decreto 20.686/99, inclusive quanto à sua restrição, a da permanência pelo período de cinco anos no estabelecimento industrial, sob pena de exigência proporcional do imposto desonerado. A cada ano completo de permanência do ativo no estabelecimento industrial, o contribuinte obtém 20% da isenção. Não se exige o imposto, decorrente da saída do ativo antes de completar os 5 (cinco) anos, quando:
 - 1) O bem do ativo for destinado à exportação;
 - 2) For destinado a outro contribuinte industrial no Estado do Amazonas;
 - 3) Utilização em treinamento em instituição credenciada pela SEFAZ.

Ressalte-se ainda que a desincorporação do bem do ativo está amparada pela não incidência prevista no Art. 4º do RICMS/99, aprovado pelo Decreto 20.686/99.

¹⁰ O artigo 15 da Lei Complementar 24/75 excepciona o Estado do Amazonas, na concessão de incentivos fiscais industriais direcionados à Zona Franca de Manaus.

5.6. O CRÉDITO PRESUMIDO DE REGIONALIZAÇÃO

O Crédito presumido de regionalização é uma tentativa de equalização do custo tributário, na aquisição de componentes pelas indústrias de bens de consumo final incentivadas pela Lei nº 2.826/2003 (lei atual), se comparado ao custo tributário da aquisição desses insumos quando originários das regiões Sul e Sudeste do Brasil. Assim, quando essas empresas adquirirem insumos para a sua produção, de indústrias locais incentivadas com diferimento, portanto sem destaque do ICMS, poderão se creditar presumidamente do valor de 7% (sete por cento).

5.7. EXEMPLOS DE APURAÇÕES

5.7.1. Indústria incentivada como bem final com 55% de crédito estímulo:

- **Primeira Fase:** Cálculo dos Créditos

Tabela 25: Exemplificação do cálculo dos créditos na apuração do ICMS para bem final com 55% de crédito estímulo

ORIGEM	BASE DE CÁLCULO	VALOR FOB	ALÍQUOTA	VALOR DO CRÉDITO
Importação do Exterior	5.000,00	4.000,00	17%	-- ¹¹
Aquisição de São Paulo	2.000,00	2.000,00	7%	140,00 ¹²

¹¹ A rigor, não há crédito de ICMS na importação, pois só se admite o creditamento após o pagamento do imposto. Na realidade a importação do exterior se configura como uma obrigação tributária. O lançamento aqui se justifica apenas para fins didáticos, pois se quer calcular todas as contribuições aos fundos incidentes numa operação real.

¹² O crédito, nesse exemplo, é o crédito presumido do ICMS previsto no Convênio 65/88, cuja operação original foi beneficiada com isenção e concedeu-se um desconto equivalente ao valor do imposto do benefício fiscal.

Aquisição local de ind. de bem intermediário	1.500,00		7%	105,00 ¹³
TOTAL				245,00

- **Segunda Fase: Cálculo dos Débitos**

Tabela 26: Exemplificação do cálculo dos débitos na apuração do ICMS para bem final com 55% de crédito estímulo

DESTINO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	VALOR DO DÉBITO
Amazonas	2.000,00	7% ¹⁴	140,00
São Paulo	15.000,00	12%	1.800,00
Pernambuco	2.500,00	12%	300,00
TOTAL	19.500,00		2.240,00

- **Terceira Fase: Apuração do ICMS**

Tabela 27: Exemplificação do cálculo da apuração do ICMS para bem final com 55% de crédito estímulo

Débito	2.240,00
Crédito	245,00
Saldo Devedor do ICMS	1.995,00
Crédito Estímulo (55% do saldo devedor)	1.097,25
Valor do ICMS a ser Recolhido	897,75

¹³ Esse crédito também é presumido (crédito presumido de regionalização), visto que a indústria de bem final vende esses bens com diferimento, nas operações internas.

¹⁴ Essa alíquota é decorrente do incentivo fiscal que determina que as empresas devam reservar parcela da produção para atender a demanda local utilizando-se da alíquota interna de 7%.

- **Quarta Fase: Cálculo das Contribuições**

Tabela 28: Exemplificação do cálculo da apuração das Contribuições para bem final com 55% de crédito estímulo

FMPES (6% do Crédito Estímulo)	65,86
UEA (1,5% do Crédito Estímulo)	16,46
FTI (importação – 2% sobre o valor FOB)	80,00
FTI (aquisição de insumos de outras unidades da federação – 1% sobre o valor FOB)	20,00
TOTAL DAS CONTRIBUIÇÕES	182,32

No exemplo da Tabela 26, cujo percentual de benefício final pode variar conforme a estrutura de aquisição de insumos e de comercialização de cada empreendimento, verifica-se que o valor das contribuições representa 20,3% do crédito estímulo. Ou, analisando sobre outro aspecto, o percentual efetivo de vantagem da carga tributária obtida foi de 45,86% e não de 55%, como nominalmente previsto.

5.8. BEM INTERMEDIÁRIO COM DIFERIMENTO E 90,25% DE CRÉDITO ESTÍMULO DO ICMS

Figura 1: Fluxo de Operações das Indústrias de Bens Intermediários

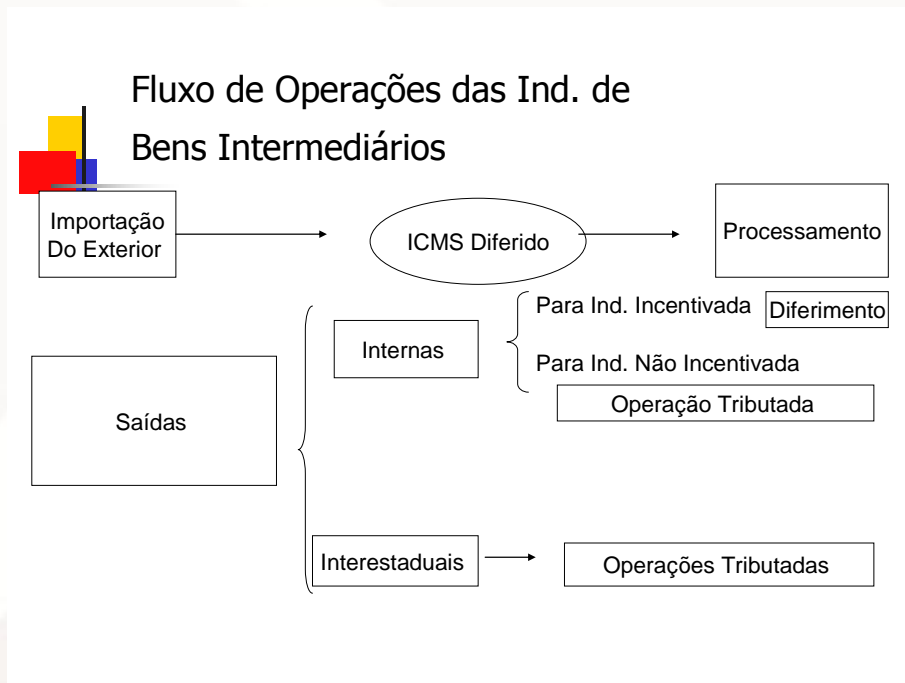
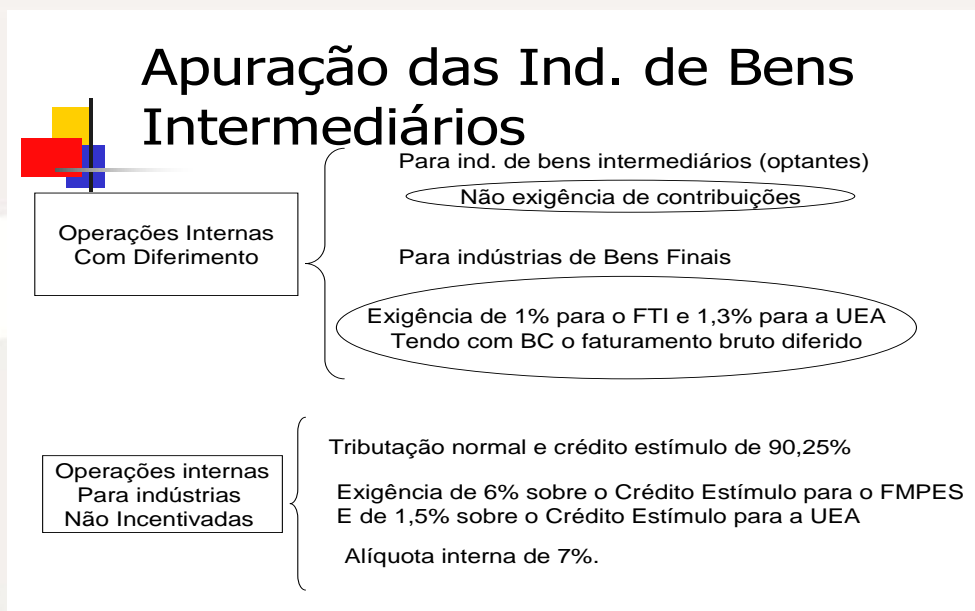


Figura 2: Esquema de apuração das Indústrias de Bens Intermediários



- **Primeira Fase: Cálculo dos Créditos**

Tabela 29: Exemplificação do cálculo dos créditos na apuração do ICMS para bem intermediário com diferimento e 90,25% de crédito estímulo

ORIGEM	BASE DE CÁLCULO	VALOR FOB	ALÍQUOTA	VALOR DO CRÉDITO	A
Importação do Exterior	5.000,00	4.000,00	Diferido	-	B
Aquisição de São Paulo	4.000,00	4.000,00	7%	280,00 ¹⁵	C
Aquisição local de ind. de bem intermediário	1.500,00		Diferido	-	D

- **Segunda Fase: Cálculo dos Débitos**

Tabela 30: Exemplificação do cálculo dos débitos na apuração do ICMS para bem intermediário com diferimento e 90,25% de crédito estímulo

DESTINO	VALOR DAS SAÍDAS	Valor Diferido	Alíquota	VALOR DO DÉBITO	A
Amazonas – para ind. de bens finais	12.000,00	12.000,00		-	B
Amazonas para ind. de bens intermediários	11.000,00	11.000,00		-	C
São Paulo	5.000,00	-	12%	600,00	D
Pernambuco	2.500,00	-	12%	300,00	E
TOTAL	30.500,00	23.000,00		900,00	F

¹⁵ O crédito, nesse exemplo, é o crédito presumido do ICMS previsto no Convênio 65/88, cuja operação original foi beneficiada com isenção e concedeu-se um desconto equivalente ao valor do imposto do benefício fiscal.

- **Terceira Fase:** Apuração do ICMS

Tabela 31: Exemplificação do cálculo da apuração do ICMS para bem intermediário com diferimento e 90,25% de crédito estímulo

Débito	900,00	A
Crédito	280,00	B
Coeficiente de Estorno de Crédito (saídas diferidas /saídas totais)	0,7540	C
Crédito Efetivo do ICMS = $280,00 \times (1 - 0,7540)$	68,88 ¹⁶	D
Saldo Devedor do ICMS (A- D)	831,12	E
Crédito Estímulo (90,25% do saldo devedor)	750,09	F
Valor do ICMS a ser Recolhido	81,03	G

- **Quarta Fase:** Cálculo das Contribuições

Tabela 32: Exemplificação do cálculo das Contribuições para bem intermediário com diferimento e 90,25% de crédito estímulo

FMPES – 6% do Crédito Estímulo (III. F)	45,01	A
UEA – 1,5% do Crédito Estímulo (III. F)	11,25	B
FTI (1% sobre as saídas diferidas para bens finais)	120,00	C
UEA (1,3% sobre as saídas diferidas para bens finais)	156,00	D
TOTAL DAS CONTRIBUIÇÕES	332,26	E

Evidentemente que todas as demais obrigações tributárias integrantes do Código Tributário Estadual – Lei Complementar 19/97 e do RICMS/99, aprovado

¹⁶ O Crédito efetivo é apropriado proporcionalmente às saídas com débito. Assim, as saídas realizadas com diferimento não têm direito a qualquer crédito.

pelo Decreto 20.686/99, aplicam-se supletivamente aos empreendimentos beneficiários dos incentivos fiscais.

Se a empresa incentivada realiza também outras operações que não são incentivadas, essas operações devem ser apuradas separadamente e identificadas como tributadas integralmente.

Exemplo 3. Bem final com diferimento na importação de insumos e 100% de Crédito Estímulo do ICMS

- **Primeira Fase: Cálculo dos Créditos**

Tabela 33: Exemplificação do cálculo dos créditos na apuração do ICMS para bem final na importação de insumos e 100% de crédito estímulo

ORIGEM	BASE DE CÁLCULO	VALOR FOB	Alíquota	VALOR DO CRÉDITO	A
Importação do Exterior	5.000,00	4.000,00	Diferido	-	B
Aquisição de São Paulo	4.000,00	4.000,00	7%	280,00 ¹⁷	C
Aquisição local de ind. de bem intermediário	1.500,00		Diferido	105,00 ¹⁸	D
TOTAL				385,00	F

¹⁷ O crédito, nesse exemplo, é o crédito presumido do ICMS previsto no Convênio 65/88, cuja operação original foi beneficiada com isenção e concedeu-se um desconto equivalente ao valor do imposto do benefício fiscal.

¹⁸ Esse crédito de 7% é o crédito presumido de regionalização.

- **Segunda Fase: Cálculo dos Débitos**

Tabela 34: Exemplificação do cálculo dos débitos na apuração do ICMS para bem final na importação de insumos e 100% de crédito estímulo

DESTINO	VALOR DAS SAÍDAS	Alíquota	VALOR DO DÉBITO	A
Amazonas – para comércio de bens finais	12.000,00	7% ¹⁹	840,00	B
Amazonas para ind. de bens finais	10.000,00	7%	700,00	C
São Paulo	5.000,00	12%	600,00	D
Pernambuco	2.500,00	12%	300,00	E
TOTAL	29.500,00		2.440,00	F

- **Terceira Fase: Apuração do ICMS**

Tabela 35: Exemplificação da apuração do ICMS para bem final na importação de insumos e 100% de crédito estímulo

Débito	2.440,00	A
Crédito	385,00	B
Saldo Devedor (A-B)	2.055,00	C
Crédito Estímulo (100% do Saldo Devedor)	2.055,00	D

- **Quarta Fase: Cálculo das Contribuições**

Tabela 36: Exemplificação do cálculo das Contribuições para bem final na importação de insumos e 100% de crédito estímulo

FTI sobre a importação (2% sobre o valor FOB)	80,00	A
FTI sobre faturamento bruto (1% x R\$ 29.500,00)	295,00	B
UEA (10% sobre o Crédito Estímulo)	205,50	C
TOTAL DAS CONTRIBUIÇÕES	580,50	D

¹⁹ Esse crédito de 7% é o crédito presumido de regionalização.

5.9. CONDIÇÕES GERAIS PARA O GOZO DOS INCENTIVOS FISCAIS

Condições de natureza econômica: 1) implantação do projeto aprovado, no prazo de 24 meses da publicação do Decreto concessivo; 2) desenvolver programas de regionalização e desenvolvimento tecnológico. A segunda condição expressa a preocupação de atualização tecnológica para manter o dinamismo do parque fabril e reduzir a dependência do mercado nacional e externo para o fornecimento de insumos. Está em consonância com o objetivo de adensamento da cadeia produtiva e utilização de matéria-prima regional.

Condições de natureza social. Essas condições dizem respeito ao cumprimento de obrigações de natureza social tais como as previstas pela CLT – Consolidação das Leis do Trabalho, além daquelas negociadas nas Convenções Coletivas de Trabalho pelos sindicatos das respectivas categorias profissionais, estabelecendo os benefícios mínimos e obrigatórios que devem ser oferecidos aos funcionários da indústria incentivada nas áreas de alimentação, saúde, lazer, educação, transporte, creche e apoio ao esporte amador. Insere-se nessas obrigações a contratação de menores e deficientes físicos, observada a legislação trabalhista.

Há ainda a obrigatoriedade de o estabelecimento manter programas de gestão de qualidade, meio ambiente e de segurança e saúde ocupacional. A rigor, cada um desses programas tem natureza distinta e objetivos específicos: gestão de qualidade está vinculada não só ao produto e aos processos em todas as fases da atividade empresarial, mas às políticas de relacionamento empresarial; meio ambiente reflete a visão holística que a empresa deve ter com a preservação ambiental, além do cumprimento das normas positivadas. Deve refletir uma posição proativa da sociedade empresarial com as questões ligadas ao meio ambiente; segurança e saúde ocupacional – essa matéria tem vasta disciplina nas Normas Trabalhistas e intensa atividade interna com campanhas preventivas aos acidentes de trabalho.

Condições Administrativas – Há exigência de placa alusiva aos incentivos e da manutenção da administração no Estado, incluindo um diretor residente e o recolhimento do FGTS e contribuições previdenciárias na rede bancária localizada no Estado.

Condições mercadológicas – Essas condições visam estimular a utilização dos bens e serviços locais, quando oferecidos em igualdade de condições de preços, qualidade e prazo de entrega. Os itens elencados de forma exemplificativa são: produtos intermediários, partes e peças, produtos secundários e materiais de embalagem, prioritariamente se fabricados no interior do Estado. Os serviços exemplificados são: publicidade, consultoria, construção civil, contabilidade, gráficos, segurança, fechamento de contrato de câmbio, aquisição de passagens, locação de veículos e eventos de lançamentos de produtos. Outra condição mercadológica importante é a de reservar parcela da produção para o mercado local, com aplicação da alíquota interna de 7% (sete por cento).¹⁹ O mercado local não é representativo para a maioria das empresas do PIM que têm o mercado nacional como foco principal. Essa medida visa tornar obrigatório o atendimento preferencial da demanda local. Essa alíquota também será aplicada quando a mercadoria se destinar a não contribuinte do ICMS, situado em outra unidade da Federação.

Condições tributárias e financeiras – A principal condição financeira é recolher contribuições aos fundos: FMPES, FTI e UEA, conforme tabela abaixo:

Quadro V: Fato Gerador, Base de Cálculo e Alíquota do FMPES, FTI e UEA

	Nome do Fundo	Fato Gerador	Contribuinte	Base de Cálculo	Alíquota	Exceção
1	FMPES	Saída de Mercadorias	Beneficiários de crédito estímulo inferior a 100%	Valor do Crédito Estímulo	6%	
2	FMPES	Saída de Mercadorias	Indústrias de fibras e sacarias de juta e malva e castanhas + produtos da	Valor do Crédito Estímulo de 100%	6%	

¹⁹ A alíquota de 7% não se aplica aos refrigerantes, bebidas energéticas, inclusive repositores, extratos para refrigerante, água mineral, cimento, biodiesel, motocicletas, ciclomotores, motonetas, triciclos e quadriciclos.

			agroindústria situado no interior do Estado			
3	FTI	Importação de insumos	Produtores de bens de consumo final	valor FOB da importação	2%	Monitor de vídeo e bens de informática
4	FTI	Aquisição Nacional de Insumos-outras UF	Produtores de bens de consumo final	Valor FOB das aquisições	1%	Monitor de vídeo e bens de informática
5	FTI	Saída de Mercadorias	Beneficiários com 100% de crédito estímulo, exceto produtos do item 2	faturamento bruto	1%	Monitor de vídeo e bens de informática
6	FTI	Saída de Mercadorias, para industriais de bens finais na ZFM	Produtores de bens intermediários	faturamento bruto diferido	1%	
7	FTI	Importação de bens de consumo	Comércio local	valor CIF da importação	1%	
8	FTI	Incentivo adicional de 5 pontos percentuais	Ind. de bens finais com empreendimento agropecuário	Saldo devedor do ICMS	2,5%	
9	UEA	Saída de Mercadorias	Beneficiários de crédito estímulo inferior a 100%	Valor do Crédito Estímulo	1,5%	
10	UEA	Saída de mercadorias	Produtores de fibras e sacarias de juta e malva e castanhas + produtos agropecuários situados no interior do Estado ²⁰	Valor do Crédito Estímulo de 100%	1,5%	
11	UEA	Saída de Mercadorias	Beneficiários com 100% de crédito estímulo, exceto os produtos do item 2	Valor do Crédito Estímulo	10%	Monitor de vídeo e bens de informática
12	UEA	Saída de Mercadorias, destinadas às indústrias de bens finais	Produtores de bens intermediários	Faturamento bruto diferido	1,3%	Monitor de vídeo e bens de informática

²⁰ Dentre as empresas agroindustriais e afins, situadas no interior do Estado e beneficiadas com 100% de crédito estímulo, não se aplica possibilidade da exigência de contribuições aos fundos FMPES de 6% e UEA 1,5% para as **indústrias de concentrados de bebidas e açúcar** que ficam sujeitas às obrigações normais das indústrias que gozam de 100% do crédito estímulo (10% do crédito estímulo para a UEA – 1% do faturamento bruto para o FTI)

A dispensa do recolhimento aos fundos FTI e UEA para os bens de informática relacionados no Anexo Único, Dec. 23.994/03 e para os monitores de vídeo é transitória e deve perdurar pelo tempo em que a competitividade desses produtos na ZFM, exigirem a concessão de incentivos extraordinários, devendo desaparecer quando a política de incentivos nacionais for alterada.

É que a política de incentivos fiscais para os bens de informática é nacional, podendo as vantagens fiscais quanto aos tributos federais (II e IPI) serem obtidas por qualquer empreendimento no país. Então, o incentivo diferenciado para que a Zona Franca de Manaus possa atrair investimentos de novas indústrias seria unicamente o ICMS. Como outros Estados concedem benefícios do ICMS, como redução de alíquota de ICMS para os bens de informática, torna-se evidente a dificuldade para este setor industrial ter competitividade na ZFM.

FMPES – O Fundo de Fomento às Micro e Pequenas Empresas é o fundo mais antigo da Política de Incentivos Fiscais e está previsto pela Constituição Estadual do Amazonas. Sua forma de cálculo é a mais simples: corresponderá sempre a 6% do valor do crédito estímulo, obedecendo à exceção da maioria dos produtos incentivadas com 100% de crédito estímulo, que não estão sujeitos ao recolhimento dessa contribuição.

FTI – O Fundo de Fomento ao Turismo, Infraestrutura, Serviços e Interiorização do Desenvolvimento do Amazonas, tem formas de cálculo e percentuais os mais variados:

- I) importação de insumos do exterior realizada por indústrias de bens finais (2% sobre o valor FOB);
- II) aquisição de insumos pelas indústrias de bens finais e oriundos de outras unidades da federação (1% sobre o valor FOB);
- III) faturamento bruto diferido das indústrias de bens intermediários se destinados a outras indústrias de bens intermediários (1%);

IV) importação do exterior de bens de consumo final realizada por comerciantes beneficiados com alíquota de 7% (sete por cento) – 1% (um por cento) sobre o valor FOB;

V) faturamento bruto das empresas beneficiadas com 100% de crédito estímulo, exceto produtoras de fibras, sacarias de juta, castanhas, produtos agroindustriais e afins situados no interior do Estado – 1% (um por cento) sobre o faturamento.

A contribuição para a UEA – Universidade Estadual do Amazonas – também é feita de forma diversificada:

I) 1,5% - calculado sobre o valor do crédito estímulo das empresas de bens finais, exceto aquelas com 100% de crédito estímulo;

II) 10% - calculado sobre o crédito estímulo das empresas beneficiadas com 100% de crédito estímulo, exceto os produtores de fibra e sacaria de juta e malva, os processadores de castanha e os produtos agroindustriais com 100% de crédito estímulo, situados no interior do Estado, contribuintes de quem se exige o recolhimento de 1,5%;

III) 1,3% - calculado sobre a parcela do faturamento diferido das indústrias de bens intermediários quando destinadas a indústrias de bens finais.

5.10. BENEFÍCIOS À ATIVIDADE COMERCIAL

5.10.1. O Corredor de Importação

Esse incentivo surgiu originariamente em 1991 com a edição da Lei 2.084/91, em pleno desenvolvimento, em Manaus, da Zona Franca comercial. Nesse período, os tributos federais de natureza extrafiscais, como o Imposto de Importação – II e o Imposto incidente sobre Produtos Industrializados – IPI, tinham alíquotas excessivamente elevadas, o que inviabilizava a importação de bens de consumo final por outras unidades da federação brasileira. Em decorrência dessa característica desenvolveu-se na ZFM uma especialização na

atividade comercial de importação de produtos de bens de consumo final, com ênfase para a eletrônica de entretenimento.

O objetivo desse incentivo era usar o *know how* importador do empresário do Amazonas para abastecer o Brasil, tendo em vista a quase reserva de mercado para produtos estrangeiros de bens de consumo final que favorecia a ZFM.

No entanto, com a posse do primeiro presidente eleito pelo voto direto após o Golpe de Estado de 1964, houve uma mudança drástica na política econômica com o fomento da abertura da economia para o mercado internacional, com uma queda abrupta das alíquotas do Imposto de Importação – II e do IPI.

Com essa mudança, a ZFM viu reduzidas as atividades comerciais, tendo em vista que a partir dessa abertura alfandegária foi viabilizada economicamente a importação direta pelos principais polos consumidores do país.

Então, esse incentivo sempre foi pouco representativo e tem aplicabilidade residual na atividade empresarial da ZFM, tendo sido ainda rentável para os produtos com elevada alíquota interna e que não gozavam dos benefícios fiscais federais na importação normal, como é o caso das bebidas alcoólicas.

Algumas indústrias utilizaram o corredor de importação para complemento de atendimento mercadológico, importando apenas alguns modelos que não produzem no Polo Industrial de Manaus.

Recentemente, para consolidar o polo de produção de aparelhos de telefonia móvel, o incentivo do corredor de importação teve seus benefícios ampliados para esse segmento industrial. Também gozavam de incentivos diferenciados as impressoras e os cartuchos de impressão.

Registre-se que esse incentivo é para a atividade comercial; porém, ao empreendimento industrial não está vedado o seu usufruto, desde que a importação seja de mercadorias para consumo final, que não esteja na lista de vedações.

O principal benefício do corredor de importação foi a concessão de um crédito presumido de 6% (seis por cento) calculado sobre o valor da operação, se

esta se destinar a outra unidade da federação. Outro benefício é aplicação da alíquota única de 12% (doze por cento), quer se trate de operações internas ou interestaduais, aplicada sobre o valor das saídas.

Como o objetivo desse incentivo era estimular a importação com prévio direcionamento ao mercado nacional para as demais unidades da federação, o benefício do crédito presumido²¹ se aplica exclusivamente às saídas interestaduais.

Ora, para vender no mercado interno, na Zona Franca de Manaus, o importador estaria livre do pagamento do II e do IPI na aquisição dessas mercadorias no exterior, o que não acontece quando a importação é feita pela sistemática de tributação em comento. Então, sob o ponto de vista de vantagem fiscal, o contribuinte usuário do corredor de importação somente deveria utilizar esse regime tributário se tivesse a certeza da venda interestadual.

O desfazimento do negócio como a anulação de venda ou devolução de mercadorias, enseja, como regra normal de tributação, a possibilidade da apropriação do respectivo crédito fiscal. No corredor de importação, como o crédito presumido foi concedido sobre um valor de operação que afinal não se concretizou, é necessário por ocasião da anulação ou cancelamento, o estorno do crédito presumido proporcionalmente à devolução. Um procedimento prático é a permissão para o creditamento descontando-se a parcela do crédito presumido.

Uma das formas de controle utilizada pelo Estado do Amazonas é a obrigatoriedade do contribuinte possuir diversas inscrições estaduais. Os controles dos diferentes incentivos concedidos são realizados mediante auditoria nas operações realizadas em cada inscrição, tais como se tratassem de estabelecimentos autônomos, exigindo-se livros, registros e documentos fiscais próprios.

É vedada a utilização desse incentivo para importação de fumo, perfumes²², armas e munições, além de motores de popa com capacidade de 40 HP ou de capacidade inferior. As três primeiras mercadorias têm vedação para

²¹ A melhor terminologia seria crédito outorgado, uma vez que esse crédito não guarda vinculação com o princípio da não cumulatividade.

²² O perfume que não pode obter o benefício é o concentrado, o mesmo item vedado para obtenção dos benefícios da ZFM. O perfume na forma de *eau de toilet* pode ser comercializado pelo Corredor de Importação.

usufruir das vantagens da ZFM. Quanto à bebida alcoólica, que também consta da lista de vedações, é permitida a operação pelo Corredor de Importação, desde que o preço praticado pelo estabelecimento na ZFM não ultrapasse o preço praticado pelas lojas francas (*duty free*) em Manaus, Rio de Janeiro e São Paulo.

Uma das obrigações acessórias para quem operava com bebidas alcoólicas no Corredor de Importação foi a de dar publicidade dos preços praticados, comparativamente aos preços praticados nas lojas francas.

Também foi vedada a transferência de mercadorias adquiridas por essa modalidade de incentivo, salvo se a matriz ou filial exercer a mesma atividade econômica.

Uma importante restrição diz respeito à exigibilidade de que a mercadoria efetivamente fosse desembaraçada no território amazonense com o efetivo ingresso das mercadorias. Essa restrição se justifica como medida fiscal para evitar o planejamento tributário em que a sociedade empresarial tão somente obtinha a inscrição de Corredor de Importação, porém exercia sua atividade econômica em outras unidades da Federação.

Ao realizar a importação e desembaraço de mercadorias em outro Estado, o contribuinte com inscrição no Corredor de Importação do Amazonas fazia unicamente o recolhimento do ICMS incentivado ao Estado do Amazonas, num flagrante prejuízo ao Estado em que devia o ingresso das mercadorias.

Como a Lei Complementar 87/86 tem um dispositivo que disciplina claramente que o ICMS incidente na importação é de competência da unidade federada em que se dá o ingresso da mercadoria, essa prática, favorável ao planejamento tributário, deveria ser mesmo cerceada na legislação amazonense.

Esse incentivo recebeu benefícios adicionais para o aparelho terminal portátil de telefonia celular, impressora e cartuchos de impressão, como forma de compensar eventuais perdas de competitividade em comparação às condições oferecidas por outras unidades da federação.

O setor de telefonia celular, por ser classificado como bens de informática, está obrigado a proceder investimentos em pesquisa e desenvolvimento

tecnológico, no montante equivalente a 5% (cinco por cento) do seu faturamento anual. Então, face aos incentivos federais e ao tratamento diferenciado que os demais Estados da Federação costumam oferecer a esse setor, no fenômeno conhecido como guerra fiscal, a competitividade do telefone celular na ZFM ficou reduzida a eventuais vantagens no ICMS.

Os benéficos concedidos ao telefone celular, quando importado pelo Corredor de Importação, eram:

- I- Diferimento da importação, enquanto que no regime geral do Corredor de Importação – CI, há incidência de ICMS no percentual de 6% (seis por cento);
- II- Crédito presumido de 10% - quando no regime geral do CI, percentual 6%.

Era permitida a importação de acessórios necessários ao funcionamento do telefone celular, sem que isso se caracterize processo de industrialização.

Exemplo de operações com o corredor de importação para mercadorias em geral nas tabelas a seguir.

- **Primeira Fase: Cálculo da Importação**

Tabela 37: Exemplificação do cálculo do valor do ICMS da Importação para mercadorias em geral em operações com o corredor de importação

Valor CIF-R\$	Tributos			
	Federais Incidentes na Importação ²³	Base de Cálculo do ICMS	Alíquota ICMS-CI	Valor do ICMS
100.000,00	45.000,00 (estimado)	$(100.000 + 45.000) / (1 - 0,06)^{24} = 154.255,00$	6%	9.255,32

²³ Incidem na importação entre outros tributos o Imposto de Importação - II, o IPI, o PIS e a COFINS.

²⁴ A alíquota de ICMS é de 6%. Essa reconstituição da base de cálculo é necessária para fazer incluir o próprio ICMS, em sua Base de Cálculo.

- **Segunda Fase:** Cálculo na operação de Saída

Tabela 38: Exemplificação do cálculo do débito do ICMS na saída de mercadorias em geral em operações com o corredor de importação

Valor da Operação Interestadual – R\$	Alíquota ICMS para o Corredor de Importação	Valor do débito do ICMS
210.000,00	12%	25.200,00

- **Terceira Fase:** Apuração do ICMS

Tabela 39: Exemplificação da apuração do ICMS para mercadorias em geral em operações com o corredor de importação

Débito do ICMS	= 25.200,00
(-) Crédito presumido (6% sobre R\$210.000,00)	12.600,00
(-) Crédito pelo recolhimento ICMS- importação	9.255,32
ICMS a Recolher	3.344,68

- **Quarta Fase:** Carga Tributária do ICMS

Tabela 40: Exemplificação do cálculo da carga tributária do ICMS para mercadorias em geral em operações com o corredor de importação

ICMS na operação de saída + ICMS na importação = 3.344,68+9.255,32=
12.600,00
Valor da Operação de Saída Interestadual = 210.000,00
Carga Tributária do ICMS = 12.600/210.000 = 6%

Para a telefonia celular, impressoras e cartuchos de impressão, o cálculo - era feito de forma semelhante, porém concedendo-se o diferimento na importação e um crédito presumido de 10%, nas hipóteses de operações de saídas interestaduais. Em decorrência desse crédito presumido maior, a carga tributária do ICMS é de apenas 2% (dois por cento) sobre o valor da operação da saída interestadual. No entanto, como o crédito presumido somente se aplica às operações interestaduais, nas operações internas a carga tributária sempre permaneceria 12% (doze por cento).

Essa sistemática teve validade até 31 de dezembro de 2012.

5.10.2. Outros benefícios à atividade comercial

Os três principais incentivos para a atividade comercial são:

1 - O corredor de importação, já comentado, direcionado às operações interestaduais;

2 - A possibilidade do contribuinte importador de bens finais adquirir determinadas mercadorias do exterior utilizando a alíquota de 7% (sete por cento), devendo utilizar a mesma alíquota de 7% (sete por cento) nas operações internas;

3 - Aquisição local de mercadorias produzidas por indústrias incentivadas pela Lei 2.826/2003, com alíquota de 7% (sete por cento), praticando a mesma alíquota nas operações internas.

Esse incentivo da alíquota reduzida na importação sofre várias restrições porque a alíquota normal de importação, para os insumos industriais, por exemplo, é de 17%. Se não houvesse um disciplinamento restringindo as mercadorias a serem importadas, as empresas comerciais fariam importação de insumos com alíquota de 7%, o que não é o objetivo desse incentivo.

Por outro lado, há certos bens de consumo final que pelas suas características mercadológicas e de demanda não precisam de incentivos adicionais, sendo vedado esse incentivo.

Assim, as sociedades comerciais estão impossibilitadas de obter credenciamento para importação com alíquota reduzida de 7% das seguintes mercadorias: insumos industriais; combustíveis líquidos, gasosos e lubrificantes, de qualquer tipo; petróleo bruto ou em qualquer fase de refino; armas e munições; fumo; bebidas alcoólicas de qualquer tipo; veículos automotores, incluindo embarcações e aeronaves; cimento e farinha de trigo.

Ressalte-se que as empresas comerciais que optarem em realizar importação com alíquota reduzida de 7% estarão sujeitas à contribuição para o

FTI, no valor equivalente a 1% (um por cento) aplicado sobre o valor CIF da importação.

O incentivo da aquisição interna com alíquota de 7% de mercadorias produzidas na ZFM, por indústrias incentivadas, não se aplica aos refrigerantes, bebidas energéticas, extratos para refrigerantes, água mineral, cimento, biodiesel, ciclomotores, motonetas, triciclos, quadriciclos e motocicletas²⁵.

De forma diversa do Corredor de Importação, que exige inscrição diferenciada do contribuinte no Cadastro Estadual, na autorização para proceder à importação com alíquota de 7% (sete por cento), exige-se apenas o credenciamento do contribuinte que, para obtê-lo, deverá estar adimplente e sem qualquer restrição cadastral.

5.11. CESTA BÁSICA

Esse estímulo exemplifica a materialização da aplicabilidade do princípio da seletividade do ICMS do Estado do Amazonas. Esse princípio, como se sabe, é obrigatório para o legislador do IPI e apenas recomendável no caso do ICMS. No Código Tributário do Amazonas - Lei Complementar 19/97, ao tratar das alíquotas em seu artigo, assevera a seletividade em função da essencialidade dos produtos e serviços.

Os produtos integrantes da cesta básica sofrem restrições de peso, qualidade, tamanho, etc., mas representam um avanço social, na medida em que possibilitam a aquisição por preços menores, de 12 itens essenciais à alimentação para a população de baixa renda.²⁶

²⁵ Os ciclomotores, motonetas, triciclos, quadriciclos e motocicletas, gozam de base de cálculo reduzida, de tal forma que a carga tributária corresponda a 12%.

²⁶ É controvertido o efeito da redução de tributos indiretos, como é o caso do ICMS, sobre o preço final das mercadorias. Entretanto, como essa norma exige a concessão do desconto equivalente ao benefício fiscal e a fixação de tabelas com preços comparativos, presume-se que os preços praticados sejam realmente menores, com o incentivo. Os itens integrantes da cesta básica são: I - creme vegetal e margarina, em embalagem com peso líquido de até 250g; II - arroz; III - feijão; IV - óleo comestível de soja; V - sal; VI - açúcar não refinado; VII - preparo em pó para bebida láctea (leite em pó, modificado pela mistura de soro de leite) embalado em pacote com peso líquido de até 400g; VIII - frango inteiro; IX - sardinhas com óleo de soja, em embalagem em lata, com peso líquido de até 130g; X - fiambre de carne bovina, em embalagem com peso líquido de até 320g; XI - carne bovina, em embalagem em lata, com peso líquido de até 320g; XII - salsicha, em embalagem em lata, com peso líquido de até 300g.

O incentivo consiste em aplicar o ICMS com alíquota reduzida para 1% (um por cento) às mercadorias integrantes da cesta básica ficando, a partir dessa tributação, já tributadas até o consumidor final. A tributação objeto desse incentivo poderá ser feita na aquisição interestadual, com a técnica de antecipação tributária por ocasião do desembaraço da mercadoria, ou na aquisição do estabelecimento industrial situado no Estrado do Amazonas.

A intenção do legislador é que o benefício da cesta básica seja integralmente repassado ao consumidor final, sob a forma de desconto correspondente à diferença entre o ICMS cobrado e o devido se não houvesse esse tratamento tributário.

Esse benefício é exclusivo para as mercadorias nacionais e não se permite o acúmulo de incentivos da cesta básica com o do crédito estímulo, disciplinado no artigo 16 do Decreto 23.994/03.

Esse benefício é restrito às operações internas. Na hipótese de o contribuinte realizar operações de saídas interestaduais, sujeitar-se-á à tributação normal pela alíquota interestadual, tendo direito tão somente ao crédito de 1%, correspondente ao ICMS do desembaraço, no caso de aquisições oriundas de outros Estados ou à tributação, quando adquiridas de indústrias situadas no Estado do Amazonas.

5.12. INCENTIVOS AO SETOR PRIMÁRIO

5.12.1. Incentivos ao produtor primário

Os benefícios concedidos ao setor primário alcançam a pessoa física do produtor primário, os estabelecimentos agropecuários, as associações de produtores rurais, as cooperativas e associações de produtores extrativistas

formadas por pessoas físicas, as fundações públicas e instituições públicas de pesquisas ligadas à atividade primária.

Esses benefícios são vedados às atividades relacionadas ao extrativismo mineral e extração de madeira.

A ideia do Cadastro Simplificado do Produtor Primário foi a de desburocratizar a exigência de documentação e possibilitar a fruição de benefícios fiscais ao pequeno proprietário ou mesmo possuidor de imóvel rural.

Os incentivos do ICMS na atividade do produtor primário localizado em zona rural é bastante abrangente, pois alcança com isenção as aquisições internas de insumos agropecuários e florestais, bem como as aquisições de máquinas e equipamentos para serem utilizados no ativo permanente²⁷; dispensa a antecipação do ICMS²⁸ na aquisição de insumos agropecuários oriundos de outras unidades da federação e concede diferimento para as saídas, hipótese em que há tributação quando da saída do produto do estabelecimento industrial para o consumidor final ou para outra unidade da federação.

A isenção concedida à utilização da energia elétrica, seja nas atividades de produção ou ao consumo do estabelecimento e aos serviços de transportes, tem um impacto econômico diferenciado, pois é um redutor de custo da produção. A empresa geradora de energia elétrica e os prestadores de serviços de transporte interestadual concedem um desconto equivalente ao valor do ICMS da isenção, assegurada a manutenção dos créditos.

O benefício da isenção do ICMS incidente no fornecimento da energia elétrica e na prestação dos serviços de transporte intermunicipal foi estendido às cooperativas de trabalhadores.

²⁷ Essa isenção não abrange os veículos, sejam eles de passageiros, camionetes, utilitários e quaisquer outros. Certamente beneficia a aquisição de tratores, ceifadeiras, colheitadeiras e outros maquinários que fossem tipicamente para uso agrícola.

²⁸ A antecipação é um lançamento incidente sobre a aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, tendo como base de cálculo o valor da operação e como alíquota a diferença entre as alíquotas interna e interestadual de origem. O Art. 118 do RICMS/99, aprovado pelo Decreto 20.686/99, diz: "Será exigido por antecipação, o imposto incidente sobre a primeira operação de saída, por ocasião da entrada de mercadorias procedentes de unidade da Federação, destinadas a comercialização ou industrialização, exceto as que tenham por destino servir de insumos de produtos incentivados pela Política de Incentivos Fiscais concedidos pelo Estado, comprovado através do Laudo Técnico de Inspeção".

No campo das obrigações acessórias foi concedida a faculdade da utilização da Nota Fiscal sem o destaque de ICMS; dispensa da taxa de expediente na emissão da NF Avulsa, emitida, evidentemente, quando o produtor não dispuser de suas próprias Notas Fiscais.

5.12.2. Incentivos aos estabelecimentos agropecuários

Esses incentivos são para os estabelecimentos agropecuários e são bem menos abrangentes que aqueles concedidos ao produtor primário. A isenção do ICMS alcança:

- 1- A aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo permanente, exigindo-se a permanência mínima do equipamento pelo prazo de 05 (cinco) anos, sob pena de cobrança do ICMS proporcional ao período que faltar para completar o quinquênio, com os acréscimos legais. Essa exigência de permanência mínima não se aplica quando a desincorporação do bem do ativo tem como destinatário outro estabelecimento agropecuário do mesmo titular, localizado no Amazonas;
- 2- A entrada de reprodutores e matrizes animais e ainda o sêmen, com vistas à melhoria genética do rebanho amazonense e
- 3- Aquisição de energia elétrica para conservação e frigorificação do pescado, produtos agrícolas e sementes, tendo como condição o estabelecimento estar situado no interior do Estado.

A possibilidade de aquisição de energia elétrica a um preço 25% mais barato, já que a operadora é obrigada a conceder um desconto equivalente ao ICMS da isenção, é um fator deveras estimulante para a implantação de projetos do setor primário no interior do Estado.

A forma de controle adotada pela SEFAZ-AM, para o fornecimento de energia elétrica e para o prestador de serviço de transporte intermunicipal, é a emissão de um certificado de credenciamento para o beneficiário.

A não concessão do desconto decorrente da isenção pelo fornecedor de energia ou pelo prestador do serviço implica na cassação do certificado do

beneficiário. Esse não é o melhor instrumento de controle do incentivo, pois a concessão do desconto é uma obrigação a ser cumprida por esses contribuintes.

Pela lógica do § 3º do Art. 45 do Decreto 23.994/03, o descumprimento da obrigação por um contribuinte acaba penalizando o beneficiário do incentivo, que em última análise é o maior interessado em receber o desconto, porém não tem qualquer controle sobre ele.

Embora sejam atividades primárias que utilizem matéria-prima regional, as atividades vinculadas à extração de madeira ou mineral não usufruem dos benefícios fiscais aqui tratados e a razão lógica é certamente a questão da preservação ambiental.

Conquanto o Poder Público exija a adoção de técnicas de manejo e reflorestamento, a atividade de exploração de madeira contém sempre um viés de devastação da cobertura arbórea do planeta. Não se pode minimizar o efeito ambiental do desmatamento para o clima, para as fontes de água e para toda a biota amazônica, incluindo o processo de desertificação. Assim, é bastante razoável excluir a atividade florestal desses benefícios fiscais.

6. DOS INCENTIVOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA MUNICIPAL DE FINANÇAS, PLANEJAMENTO E TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO – SEMEF DE MANAUS/AM²⁹

*Ao sopro da flauta, pousaram-lhe sobre os ombros
as primeiras aves. Mas foi a pomba branca
que trouxe no bico o pequeno ramo de oliveira.*

Adriano Aragão.

A Política de Incentivos Fiscais e Extrafiscais do Município de Manaus acenta-se na sua própria Lei Orgânica – LOMAN, na Secção II do Capítulo VI – Da Política Econômica, conforme o Art. 402:

²⁹ Esse texto, pela sua exiguidade, não substitui o das legislações próprias que regem a matéria, tais como a Lei Orgânica do Município, Lei 1.697/83 – Código Tributário do Município de Manaus, Lei 671/2002 que regulamenta o Plano Diretor Urbano e Ambiental do Município de Manaus, Lei Municipal 1.091/06, dentre outras. As orientações contidas nesse trabalho não têm prevalência sobre o texto legal nem servem como parâmetros interpretativos privilegiados em matéria controversa.

Art. 402. O Município poderá conceder incentivos fiscais relativos aos tributos de sua competência e incentivos extrafiscais para as atividades consideradas de fundamental interesse ao seu desenvolvimento.

O caráter estratégico dessa diretriz encontra ressonância também no Art. 16 da Lei nº 671, de 04 de novembro de 2002, que regulamentou o Plano Diretor Urbano e Ambiental do Município de Manaus e tem o seguinte teor:

Art. 16 – A Estratégia de Promoção da Economia tem como objetivo geral potencializar Manaus como centro articulador da dinâmica econômica da Amazônia Ocidental e produtor de conhecimento sobre a região.

Parágrafo único – São objetivos específicos da Estratégia de Promoção da Economia:

- I - desenvolver atividades que favoreçam a complementaridade entre os diversos setores da economia e amplie a oferta de trabalho e geração de renda;
- II - transformar Manaus em polo de produção de conhecimento amplo e diversificado, visando ao fomento da tecnologia e da educação com ênfase na potencialidade dos recursos da Amazônia;
- III - incrementar as atividades turísticas no Município;
- IV - aumentar a produção, a distribuição e o consumo de alimentos, com incentivos voltados para pequenos produtores, associada à exploração racional dos recursos naturais da região e ao desenvolvimento da agroindústria no Município;
- V - criar alternativas que promovam a implantação, o desenvolvimento e a consolidação de polos econômicos adequados aos recursos regionais, principalmente na área de fármacos, fitoterápicos e cosméticos.

Pode-se, através dessa estruturação abrangente e conforme o Art. 17 do Plano Diretor, agrupar os incentivos fiscais e extrafiscais encontrados na legislação tributária do Município de Manaus, voltados para:

- a) apoiar a atividade portuária de modo a favorecer a criação de um setor dinâmico e de apoio a outras atividades econômicas;
- b) estimular o desenvolvimento do parque industrial em Manaus;

- c) incentivar a produção de conhecimento com investimentos direcionados à formação de centros avançados de biotecnologia e biodiversidade
- d) promover atividades turísticas;
- e) fortalecer a implantação de atividades agroflorestais, rurais e agroindustriais que apresentem vantagens comparativas no que se refere ao impacto ambiental, local e regional;
- f) Incentivar o emprego e renda.

Ressalva-se que a Lei Municipal nº 427, de 08 de janeiro de 1998, que concedia incentivos fiscais, na forma de isenção do IPTU, taxas de serviços de coleta de lixo, de limpeza pública, de conservação de vias e logradouros públicos e taxas de licença, pelo prazo de 10 (dez) anos, às empresas industriais instaladas no Parque Industrial de Manaus e geradoras de um mínimo de 500 (quinhentos) empregos diretos, foi revogada por decurso de prazo sem ter sido prorrogada. Entretanto, outros incentivos foram sendo criados pelo legislador municipal, em especial para estimular as atividades previstas como estratégicas no Plano Diretor do Município de Manaus.

Desta forma, esse estudo apresenta, de maneira simplificada, apenas os incentivos fiscais e extrafiscais de maior impacto na atividade econômica e que possam intensificar a atração de investimentos e o desenvolvimento da região.

6.1. ISENÇÃO E REDUÇÃO DO IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE PREDIAL E TERRITORIAL URBANA – IPTU

A Lei 1.628, de 30 de dezembro de 2011, em seus artigos 40 a 44 tratam das espécies de Isenções concedidas pelo Poder Público Municipal, dentre elas:

- **IPTU VERDE**

O dispositivo do Art. 40 da Lei 1.628, de 30 de dezembro de 2011, no Capítulo X, que ficou conhecido como o IPTU – VERDE, estabeleceu o incentivo da isenção do IPTU sobre área de imóvel reconhecida pelo Poder Público Municipal como Reserva Particular do Patrimônio Natural – RPPN, conforme a Lei Municipal nº 886, de 14 de outubro de 2005.

Conforme Gusmão (2008),

as Reservas Particulares de Patrimônio Natural (florestas nativas), uma vez assim reconhecidas, têm caráter perpétuo, não podendo ser desfeita a qualificação. Essas reservas, após o competente licenciamento do órgão municipal responsável por sua qualificação de Patrimônio Natural, podem ser utilizadas para visitação e para a prática de atividades educacionais, científicas, culturais, recreativas e de lazer, devendo, no entanto, ser mantido o objetivo principal de preservação ambiental (p. 172).

- **PATRIMÔNIO DE INTERESSE HISTÓRICO E CULTURAL**

O Art. 42 dessa mesma lei manteve a isenção dos imóveis de interesse histórico ou cultural reconhecido pelo órgão municipal competente, que tenham suas fachadas e coberturas restauradas em suas características arquitetônicas originais, entretanto por um período de apenas três anos.

6.2. ISENÇÃO E REDUÇÃO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA – ISSQN E OUTROS TRIBUTOS

Os incentivos fiscais voltados para a isenção e redução do ISSQN são mais numerosos e beneficiam atividades muito diversas, que vão desde os serviços do artesão até os da *Federation Internationale de Football Association* – FIFA, vinculadas à organização da Copa das Confederações em 2013, e à Copa do Mundo em 2014.

Assim, podemos elencar dentre os principais incentivos relacionados ao ISSQN:

- a) **Artesão** – Isenção fiscal do ISSQN ao prestador de serviços no âmbito artesanal (instrutor de cursos, serviços de recuperação de artes etc.);

Amparo Legal: Art. 1º, Lei 464 de 12 de janeiro de 1999.

- b) **Incentivo fiscal às empresas que atuam no Sistema de Transporte Coletivo Urbano** – Redução da alíquota do ISSQN de 5% (cinco por cento) para 2% (dois por cento) incidíveis sobre serviços de transporte de natureza municipal.

Amparo Legal: Art. 3º § 1º, Lei 787, de 16 de julho de 2004, (alterado pela Lei 864, de 19 de julho de 2005).

- b) **Tratamento diferenciado e favorecido às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte** – aplicação da lei complementar federal que estabelece o regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para as empresas classificadas como microempresas ou empresas de pequeno porte em relação ao ISSQN;

Amparo Legal: Art. 1º e 2º, Lei 1.086, de 29 de dezembro de 2006.

- c) **Serviços Contábeis (subitem 17.18) optantes do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e**

Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional – ficam sujeitas à tributação fixa do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, no valor equivalente a 12 (doze) Unidades Fiscais do Município – UFM por ano, por cada sócio e profissional habilitado com responsabilidade técnica pessoal e parcelas mensais consecutivas, correspondente ao valor equivalente a 1,0 (uma) Unidade Fiscal do Município – UFM.

Amparo Legal: Art. 1º, e § 1º, Decreto Nº 1.534, de 26 de abril de 2012.

- d) **Compensação de débitos fiscais de Estabelecimento de Ensino Superior Regular por oferecimento de BOLSA UNIVERSIDADE** – A instituição de Ensino Superior – IES integrada ao Programa Bolsa Universidade que possuía débitos tributários para com a Fazenda Municipal, inscritos ou não em dívida ativa, poderá compensá-los mediante o oferecimento de bolsas de estudos. Inclui todos os débitos tributários, exceto aqueles referentes ao ISSQN retido na fonte, ainda que lançado mediante Auto de Infração e Intimação;

Amparo Legal: Art. 1º, Lei 1.350 de 07 de julho de 2009.

- e) **Incentivo fiscal às Instituições sem fins lucrativos, que desenvolvam atividades de Pesquisa e Desenvolvimento – P&D** – Isenção sobre produto, serviços e processos produtivos ou de apoio à produção. As atividades de P&D executadas com verbas incentivadas como as de Lei de Informática, FINEP e FAPEAM, ou entidades similares, estão isentas.

Amparo Legal: Art. 1º, Lei 1.300 de 10 de dezembro de 2008.

- f) **Incentivo fiscal à *Federation Internationale de Football Association* – FIFA** – Isenção total de todos os tributos municipais concedida à FIFA e suas Subsidiárias em função da realização da Copa das Confederações em 2013 e da Copa do Mundo em 2014, mais isenções relacionadas aos Eventos e sobre as parcerias comerciais da FIFA.

Amparo Legal: Lei 1.353 de 07 de julho de 2009.

CONCLUSÃO

*Um rio negro lava minha aldeia
leva meu silêncio.*

Aníbal Beça

A dinamicidade do texto contido no Marco Regulatório subordina-se às estratégias das macropolíticas nacionais e regionais, para regular a operacionalização da metodologia de cálculos dos incentivos fiscais. Portanto, a partir da visão macro, a SUFRAMA e a SUDAM descreveram a estrutura dos cálculos e os contextos das diferentes situações de ocorrência dos incentivos fiscais na área de abrangência da Superintendência da Zona Franca de Manaus. Dessa forma, as atualizações das informações constantes deste documento serão realizadas de acordo com as mudanças de estratégias das macropolíticas nacionais e regionais relacionadas ao Modelo de Desenvolvimento Econômico da Zona Franca de Manaus.

Na prática, os ganhos sociais e econômicos advindos da utilização do Marco Regulatório refletem no nível micro, tendo em vista que operadores do direito, contabilistas, engenheiros, economistas, empresários, professores e estudantes compreendem e utilizam dados e informações técnicas deste documento para fins específicos, concretizando as operações que põem em

funcionamento as estratégias do modelo de desenvolvimento social e econômico em vigor na Região Amazônica.

A publicação deste documento ratifica a responsabilidade socioeconômica da SUFRAMA e da SUDAM com o desenvolvimento da Amazônia. Porque uma vez explicitada a metodologia de cálculos e apresentados exemplos práticos de operações para a determinação dos valores dos incentivos fiscais, os usuários ampliam a autonomia sem desvincular-se dos propósitos doutrinários e regulatórios do Modelo de Desenvolvimento Econômico da Zona Franca de Manaus.

O objetivo de padronizar o método de cálculos tornou-se explícito desde a concepção da ideia de elaborar este documento; padronizar para a SUFRAMA e a SUDAM colaborarem com os seus *stakeholders* (colaboradores, usuários e parceiros de um modo geral) para a compreensão de forma transparente, técnica e jurídica da origem da tributação e dos incentivos fiscais. Esse conhecimento tenderá a transformar a relação entre as superintendências (SUFRAMA e SUDAM) e os usuários efetivos e potenciais das informações contidas no Marco Regulatório.

A metodologia ora apresentada tem sido utilizada pelos usuários e aprendida informalmente entre esses há décadas. Porém, ao estruturá-la na forma escrita, disponibilizando-a em meio digital, a SUFRAMA e a SUDAM tornaram público o conhecimento antes restrito a alguns técnicos e agora ao alcance de qualquer interessado. Além disso, as superintendências criaram a possibilidade de futuros empreendedores se interessarem em aprender como funcionam e como estão regulados os incentivos fiscais na Amazônia. Conhecer para empreender; esse é mais um princípio inserido na filosofia deste Marco Regulatório.

Ao tomar conhecimento da existência deste documento, o usuário torna-o fonte de consulta contínua para a realização de estudos, pesquisas, cálculos, projeções e atualizações de sistemas de informações. Pode-se concluir que a contextualização do cenário onde se materializam os incentivos fiscais, seus cálculos, exemplos práticos e indicação de fontes e legislações contidas no interior do Marco Regulatório fundamentam a filosofia do Modelo de Desenvolvimento da Zona Franca de Manaus.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA NETO, João Alves de. Pontos controvertidos sobre o aspecto material da taxa. Jus Navigandi, Teresina, ano 7, n. 62, fev. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3776>>. Acesso em 01 fev. 2010.

BRYCE, M.D. Desenvolvimento Industrial: Um Manual para Acelerar o Progresso Econômico: Tradução de Edith Negraes. São Paulo, Editora Pioneira, 1964.

CARRAZZA, R.A. ICMS. São Paulo, 2000, p. 218.

CARVALHOSA, M. Comentários à Lei de Sociedades Anônimas. São Paulo: Saraiva, 1997, v.3., p. 603.

CATÃO, M.A.V. Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 71.

GARCIA, Etelvina. Modelo de desenvolvimento: Zona Franca de Manaus: história, conquistas e desafios. 2ª. Ed. SUFRAMA: Manaus, 2004, p. 34.

GUSMÃO, Omara Oliveira de. Zona Franca de Manaus: extrafiscalidade, desenvolvimento regional e preservação ambiental. In MARTINS, Ives Gandra da Silva *et al* (coord.). Tributação na Zona Franca de Manaus: comemoração aos 40 anos da ZFM. São Paulo: MP Editora, 2008. (p. 172).

HERCULANO, F.E.B. *A SUFRAMA e a dinâmica do desenvolvimento regional nortista*. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal do Amazonas. Manaus, 2005.

MARIA, C.A. *Guerra Fiscal*. São Paulo: Trevisan, 1995.

MENDES, C. C. *A política regional nas renúncias fiscais federais 1995/1998*. Brasília, janeiro de 2000. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br>. Acesso em 30 de março de 2009.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. Compêndio de Direito Tributário, Rio de Janeiro: Forense, 1984.

NASCIMENTO, L. R. C. *Incentivos fiscais ao capital e crescimento econômico na Região Norte*. Tese de doutorado. Universidade Federal de Pernambuco. Recife, 2002.

NEVES, Silvério das; **VICECONTI**, Paulo Eduardo V. *Curso Prático de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Tributos Conexos*. São Paulo: Editora Frase Ltda, 10ª Ed. atualizada e revisada, 2003.

OS ECONOMISTAS. *Sistema Nacional de Economia Política*. Tradução de Luiz João Baraúna. São Paulo: Abril Cultural. 1983. (Série Os Economistas).

PIRES, A.R. *Práticas abusivas no comércio internacional*. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

ROCHA, Ernesto dos Santos Chaves da, 1954 – Decreto n.º 23.994/03: regulamento dos incentivos fiscais estaduais da Zona Franca de Manaus: edição comentada, exemplos práticos de apuração, enfoque didático e atualizado. São Paulo: MP Ed., 2008.

SAYD, P.D. *Renúncia fiscal e equidade na distribuição de recursos para a saúde*. Dissertação de Mestrado. Escola Nacional de Saúde Pública/Fundação Oswaldo Cruz. Rio de Janeiro, 2003.

SMITH, A. (1776). *A riqueza das nações*: Tradução de Luiz Baraúna. São Paulo. Abril Cultural, 1983. Volume I.

TAKEDA, T. *Renúncia de receita: Brasil e países desenvolvidos*. Goiás, 2000. Disponível em: <http://jurisway.org.br>. Acesso em 1/04/2009.

TORRES, R.L. *Os direitos humanos e a tributação*. Rio de Janeiro: Renovar, 1995, p. 296.

VALENTIM, Maria Simões. *A guerra fiscal no Brasil: impactos econômicos*. São Paulo (2003). Disponível em: <http://www.achegas.net>. Acesso em: 29/04/2009.