

Análise do Direito ao Creditamento de ICMS dos Insumos Utilizados nas Vendas de Mercadorias para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio: Entendimento do Judiciário

Bruna Fernanda Macedo

Graduação em Ciências Contábeis - Centro Universitário Católica de Santa Catarina
Centro Universitário Católica de Santa Catarina
bruna.macedo@catolicasc.org.br

Resumo

O objetivo da pesquisa é verificar o direito ao creditamento de ICMS dos insumos utilizados nas vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio: entendimento do judiciário. A equiparação da Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio à uma exportação, esse benefício cedido as exportações de creditamento de ICMS nos insumos utilizados para a formação do produto destinado a região da Amazônia Ocidental, Manaus e Macapá em Santana. Apesar de o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e o Decreto-Lei 288/67 e 356/68 prever a ampliação dos benefícios, ainda há discussão entre as companhias e os Estados, devido a esse conflito, surge a necessidade deste estudo. Deste modo, para o desenvolvimento do artigo foi utilizado o estudo qualitativo, que fundamenta-se em uma abordagem narrativa e não estatística, utilizando principalmente de decisões jurídicas para poder chegar em um consenso. Após as análises das jurisprudências, identificou-se que as vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus que possuíram industrialização usufruem deste benefício, já em relação as Áreas de Livre Comércio, todos os recursos foram negados pelo fato de estarem asseguradas apenas em Decreto e não no patamar constitucional.

Palavras-chave: ICMS; Zona Franca de Manaus; Área de Livre Comércio; Exportação.

Analysis of the Right to ICMS Credit for Services Used in Merchandise Sales in the Manaus Free Trade Zone and Free Trade Area: Understanding of the Judiciary

Abstract

The objective of the research is to verify the right to ICMS credit for the inputs used in the sale of goods to the Manaus Free Trade Zone and Free Trade Area: understanding of the judiciary. The assimilation of the Manaus Free Zone and Free Trade Area to an export, this benefit ceded to ICMS credit exports on the inputs used to form the product destined for the Western Amazon region, Manaus and Macapá in Santana. Although the Transitional Constitutional Provisions Act and Decree-Law 288/67 and 356/68 provide for the expansion of benefits, there is still discussion between companies and states, due to this conflict, the need for this study arises. Thus, for the development of the article, a qualitative study was used, which is based on a narrative and non-statistical approach, using mainly legal decisions in order to reach a consensus. After analyzing the jurisprudence, it was identified that the sales made to the Manaus Free Trade Zone that had industrialization enjoy this benefit, in relation to the Free Trade Areas, all resources were denied due to the fact that they are only guaranteed by Decree and not at the constitutional level.

Keywords: ICMS; Manaus Free Trade Zone; Free Trade Area; Export.

1. Introdução

Com a equiparação da Zona Franca de Manaus (ZFM) e Área de Livre Comércio (ALC) a uma exportação, o presente estudo visa analisar a extensão do benefício cedido as exportações de creditamento do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) nos insumos utilizados para a formação do produto destinado a região.

Visto que possuem desvantagens em relação ao restante do país, pelo difícil acesso a região e por serem regiões fronteiriças, criou-se a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio com a finalidade de promover o desenvolvimento dessas regiões, cedendo benefícios federais, estaduais e municipais.

O Decreto-Lei número 288/67 e art. 40º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), equiparam as vendas para a Zona Franca de Manaus como mercadorias remetidas ao estrangeiro, bem como a ampliação dos incentivos de vendas ao exterior para a ZFM. Após a equiparação da ZFM a uma exportação, as ALC mantiveram os mesmos desafios, em virtude desses elementos houve a criação do Decreto-Lei n 355/68 que é responsável por estender os benefícios da Zona Franca Manaus para as ALC (BRASIL, 1967).

No tocante a exportação, a Constituição Federal art. 155, menciona que não incidirá o Impostos sobre Circulação de Mercadorias e Serviços nas mercadorias remetidas ao exterior, entretanto, é assegurado a manutenção e o aproveitamento do imposto cobrado nas operações anteriores (BRASIL, 1967).

Dessa forma, de modo geral, o presente artigo visa demonstrar através de análises jurídicas a possibilidade do aproveitamento do montante de imposto pago de ICMS nas operações anteriores para as vendas destinadas a ZFM e ALC, a discussão sobre o tema levou empresas de diversos ramos a recorrerem a primeira e a segunda instância a fim de afastar a cobrança dos autos de infração e também de assegurar o incentivo por meio de decisões jurídicas.

Diante do exposto, a questão de pesquisa é: Qual o direito ao creditamento de ICMS dos insumos utilizados nas vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio: entendimento do judiciário? Frente a isso o objetivo da pesquisa é verificar o direito ao creditamento de ICMS dos insumos utilizados nas vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio: entendimento do judiciário.

Assim justificativa dessa pesquisa consiste em demonstrar as empresas que remetem mercadorias para a região se há a possibilidade de manter os créditos relativos as operações

anteriores, da mesma forma, evidenciando se caso haja uma possível fiscalização a companhia correrá o risco de receber um auto de infração. Diante de pesquisas e análises judiciais, o presente estudo demonstra embasamentos e posições jurídicas referente as empresas que recorreram as instâncias com a finalidade de garantir o direito a manutenção do crédito de ICMS das mercadorias adquiridas anteriormente.

Para o desenvolvimento do estudo utilizou-se o método qualitativo com o objetivo descritivo e exploratório, devido a interpretação dos fatos e a exploração de um assunto pouco estudado. Dentre os procedimentos de pesquisa, foi abrangido o método documental e bibliográfico, dado que foi abrangido livros, artigos, dissertações, decisões jurídicas e entre outros.

Este artigo é composto pela fundamentação teórica, explanando o conceito, a legislação e os incentivos da Zona Franca de Manaus, Área de Livre Comércio e as Exportações no Brasil. Em seguida, é esclarecido a Metodologia utilizada para o desenvolvimento da pesquisa, bem como a explicação dos métodos utilizados para a realização e coleta de dados. Após, a Análise e Descrição de Dados com a demonstração dos resultados obtidos e padronizados por meio de quadros. Seguidamente, as Conclusões e Recomendações para trabalhos futuros, por fim, as Referências utilizadas para o progresso do estudo.

2. Referencial Teórico

2.1 Conceito Zona Franca de Manaus

A região do Amazonas ficou conhecido como a principal fonte exportadora da borracha, mas com a competição do látex no continente asiático no início dos anos de 1950 a região ficou desvalorizada. Por conta dessa desvalorização o deputado federal Francisco Pereira da Silva idealizou a criação de um porto franco na região de Manaus. (REY; JUNIOR, 2019).

Criada no governo de Juscelino Kubitschek a Lei nº 3.173, de 6 de junho de 1957 instaura uma Zona Franca na cidade de Manaus. Dessa maneira, Lyra (1995) menciona que o governo Federal dez anos depois amplia a Lei e cria um órgão vinculado ao Ministério do Interior, nomeado como Superintendência da Zona Franca de Manaus (Suframa) através do Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967. Com base em Rey (2019), o modelo proposto

visa substituir as importações e fortalecer as industriais nacionais disponibilizando incentivos fiscais e extrafiscais a fim de despertar novos investimentos na região.

Com a ampliação da Lei 3.173/57, o art.1º define a ZFM como “uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos.” (BRASIL, 1967, p.1).

Segundo Rey (2019), os incentivos fiscais que são concedidos as empresas do setor privado que se instalam na região da Zona Franca, tem como objetivo gerar o desenvolvimento da região bem como colaborar direta e indiretamente com a preservação ambiental em cinco estados da Amazônia brasileira: Acre, Amazonas, Amapá, Rondônia e Roraima.

A ZFM possui três pilares de manutenção, bem como o centro comercial, agropecuário e industrial, o primeiro só obteve crescimento no período em que o país possuía o regime de economia fechada, o segundo era responsável pela produção de alimentos e piscicultura, no entanto, a indústria foi nomeada como o Polo Industrial de Manaus (PIM) sendo o principal responsável pelo desenvolvimento da região. (SUFRAMA, 2015).

A Suframa afirma que através desse Polo Industrial mais de 600 empresas são instaladas na ZFM, sendo os principais segmentos de eletroeletrônicos, informática, duas rodas, termoplástico, metalúrgico e mecânico. Morais (2019, p. 9) afirma que “toda esta pujança só é possível por se tratar de uma região incentivada, com a oferta de benefícios fiscais pelas três esferas de governo, federal, estadual e municipal.”

Os benefícios previstos para a Zona Franca de Manaus conforme a Emenda Constitucional nº 83, de 5 de agosto de 2014 foram prorrogados por 50 anos, sendo válidos, portanto até 2073. No entendimento de Rey e Junior (2019, p. 237) “[...] o Congresso Nacional reforçou a importância da ZFM não apenas para o Norte do país, mas também para o desenvolvimento regional, para a geração de renda e para a preservação do meio ambiente, o que gera efeitos positivos em toda a federação.”

A região além de possuir política tributária diferenciada, conta com incentivos no âmbito federal, estadual e municipal. Na esfera federal o Decreto 288/67 prevê a isenção de impostos de importação (II) para as mercadorias advindas do exterior e redução de 88% de I.I nas saídas de produtos industrializados na Zona Franca de Manaus para qualquer ponto do

país. O imposto sobre o produto industrializado (IPI) é isento para as entradas de mercadorias estrangeiras na zona franca destinada ao consumo interno, industrialização ou beneficiamento e também para as saídas dos produtos da região com origem nacional. Mercadorias com saída da região de Manaus para o exterior também está isenta de imposto de exportação (IE). (BRASIL, 1967).

A Lei Complementar nº 19, de 29 de dezembro de 1997, assegura os benefícios cedidos na categoria estadual, o art. 8º, inciso X, diz que as saídas de mercadorias que são industrializadas em outros municípios do Estado com destino à Zona Franca de Manaus, com a finalidade de comercialização, industrialização ou reexportação para o exterior não incide o ICMS, já o art. 18º testifica que é concedido crédito fiscal presumido, igual ao montante que teria sido pago na origem em outras unidades da Federação na entrada na Zona Franca de Manaus de produtos industrializados de origem nacional, destinados à comercialização ou industrialização. (AMAZONAS, 1997).

Em relação municipal, a Lei nº 427, de 8 de janeiro de 1998 concede incentivos fiscais pelo prazo de dez anos as empresas que se instalarem na região, benefícios como isenção de Imposto Sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Taxas de Serviços de Coleta de Lixo, Limpeza Pública, de Conservação de Vias e Logradouros Públicos e taxas de Licença. (MANAUS, 1998).

2.2 Conceito Área de Livre Comércio

O modelo proposto para a região de Manaus foi benéfico, implementou um polo industrial na ZFM, conseqüentemente gerou um alto índice de empregos, turismo e entre outros, ainda assim as áreas distintas do polo beneficiário mantiveram as mesmas dificuldades, por conta desse impasse, criou-se as Áreas de Livre Comércio. (ALBUQUERQUE, 2011).

Contudo, ressalta a Suframa que a partir de 1990 as ALC foram criadas com o intuito de promover o desenvolvimento das cidades de fronteiras internacionais bem como a Amazônia Ocidental e em Macapá e Santana, oferecendo os benefícios fiscais semelhantes ao do modelo da ZFM. Com a criação das ALC, é possível a Suframa obter maior credibilidade em suas fiscalizações na entrada e saída de mercadorias, fortalecendo o setor comercial, a abertura de novas empresas e a geração de novos postos de trabalho. (SUFRAMA, 2017)

Albuquerque (2011, p. 19) enfatiza que os benefícios que se estendem para a ALC possui o objetivo de “[...] amenizar alguns entraves como a logística de transporte, as

dificuldades geográficas, diferenças regionais, não apenas culturais, mas, principalmente econômicas e sociais, preservação de recursos naturais e segurança nacional. ”

Na opinião de Senhoras (2019, p. 44), os incentivos fiscais propostos para as ALC é vantajoso para todos, pois “[...] impactam inicialmente na redução de preços de produção, os quais impactam tanto na oferta, quanto na demanda, o que repercute positivamente no mercado de trabalho (geração de empregos) ”.

As áreas de livre comércio de importação e exportação criadas com um regime especial fiscal são compostas pelos municípios de Tabatinga (AM), Macapá/ Santana (AP), Guajará-Mirim (RO), Boa Vista e Bonfim (RR), Brasiléia, Eptaciolândia e Cruzeiro do Sul (AC). Apesar de Macapá- Santana não estarem localizados na Amazônia Ocidental e sim na Oriental são os únicos municípios a possuírem a extensão das ALC pelo fato de obterem uma posição vantajosa que interliga a Amazônia no Oceano Atlântico. (ANJOS, 2014).

A primeira área de livre comércio criada foi a do município de Tabatinga (AM) em 1989 por meio da Lei Federal nº 7.965, de 22 de dezembro de 1989. Seguindo uma ordem cronológica, conseguinte Guajará-Mirim elaborada através da Lei nº 8.210, de 19 de julho de 1991, Macapá/ Santana por meio da Lei nº 8.387, de 30 de dezembro de 1991, Boa Vista e Bonfim mediante a Lei nº 8.256, de 25 de novembro de 1991 e por fim, Brasiléia, Eptaciolândia e Cruzeiro do Sul pela Lei nº 8.857, de 8 de março de 1994. (SUFRAMA INVEST).

O decreto nº 356, de 15 de agosto de 1968, estende os benefícios cedidos a ZFM para as ALC, sendo eles no âmbito federal e estadual, como o ICMS e o IPI. A lei introduz no art. 2º, que as isenções só serão aplicadas aos bens de produção e consumo e ao gênero de primeira necessidade de origem estrangeira, mas para isso é obrigatório a saída da zona Franca de Manaus através do despacho livre, processado na Alfândega de Manaus, quer se trate de mercadoria nacional ou de procedência estrangeira. (BRASIL, 1968)

O IPI é previsto no decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, que prescreve no art. 102 que as mercadorias importadas pelas empresas localizadas nas ALC serão realizadas com suspensão de IPI, após será convertido a isenção, mas para que isso ocorra é necessário que seja cumprido todas as condições estabelecidas na Lei. Já os produtos nacionais, serão enviados com isenção, no entanto, é necessário cumprir todos os requisitos.

Com relação estadual, o convênio de ICMS 52/92 amplia os benefícios cedidos para a zona Franca de Manaus do convênio 65/88 para as áreas de livre comércio dos estados do Amapá, Rondônia e Roraima, sendo concedido a isenção dos impostos na saída de produtos

industrializados de origem nacional para a comercialização ou industrialização na região. (BRASÍLIA, 1992)

2.3 Conceito das Exportações no Brasil

O Brasil mesmo após a independência considerava a exportação como o agente fundamental do desenvolvimento da economia no país, factualmente é possível identificar que realiza exportações desde a época em que era colônia com produtos agrícolas como o pau-brasil, borracha e cana-de-açúcar que foram destaques de exportações naquela época. Nos dias atuais o país vem se desenvolvendo possuindo um alto índice de exportação de produtos manufaturados como carne bovina, café, soja e entre outros. (GARCIA, 2019)

De acordo com Garcia (2019, p.10) “quando há aumento de exportações significa que o mercado interno foi atendido sobrando produção para ser consumido pelos estrangeiros, elevando assim a renda nacional, o emprego e contribuindo para o ingresso de divisas estrangeiras”.

As exportações são proficientes pelo fato de possuírem benefícios fiscais favoráveis para os contribuintes, segundo Pinheiro et al. (2002, p. 8) “[...] o país promoveu ampla redução de barreiras tarifárias e não- tarifárias”, o que conseqüentemente estimula as atividades de exportação na região. Para o governo, esse ato tem como principal intuito reduzir o custo do material exportado, aumentando o seu nível de competitividade no mercado a fim de introduzir maior índice de exportação no país, além de contribuir para o *superávit* comercial, colabora significativamente para o desenvolvimento da economia inserindo o país no comércio internacional.

O Ministério da Economia Indústria, Comércio Exterior e Serviços (MDIC), relata que os incentivos fiscais para as empresas exportadoras são vistos na esfera federal, estadual e municipal, dentre eles está o Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços, Imposto sobre o Produto Industrializado, Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).

A Constituição Federal (CF) regulamenta a não incidência do ICMS, IPI e PIS/COFINS para as operações destinadas ao exterior, apesar de nas vendas internacionais não serem tributadas, ainda sim é assegurado ao exportador a manutenção e o aproveitamento do crédito gerados nas aquisições de insumos utilizados para a remessa ao exterior. (BRASIL, 1988).

Com isso a não incidência do ICMS é prevista no art. 155º, parágrafo 2º, inciso X, em relação ao IPI o art. 153, parágrafo 3º, inciso III do mesmo modo, decreta a não incidência para os produtos destinados ao exterior e para o PIS/COFINS o art. 149, parágrafo 2º, inciso I deixa explícito a não incidência. (BRASIL, 1988).

2.4 Estudos Correlacionados

Após a criação da Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio, foi desenvolvido estudos que visam analisar o modelo proposto as regiões, como exemplo, o desenvolvimento, a história, os benefícios e entre outros.

Araújo (2007), analisa a criação e o desenvolvimento urbano e local na Zona Franca de Manaus, bem como as políticas de integração da Amazônia, concluindo que sem a implementação da Zona Franca na região de Manaus possivelmente a área não haveria atingido o mesmo ritmo de crescimento econômico e populacional.

Em 2019, Silva et. al. estudam a progressão da ZFM em relação ao desenvolvimento região. Com os resultados obtidos, constata-se um crescimento demográfico e de empregabilidade, podendo-se afirmar que este trouxe melhorias tanto para Manaus como as regiões.

O estudo de Rey (2019) propõe explorar os desdobramentos históricos que contribuíram para que a ZFM completasse 50 anos de existência, dessa forma, menciona que só foi possível por meio dos benefícios fiscais que incentivam as indústrias a se instalarem na região.

Oliveira e Souza (2012), busca evidenciar se a criação da ZFM trouxe benefícios líquidos positivos para a economia de Manaus e para o Estado da Amazonas. Os resultados indicam que as desonerações tributárias foram expressivas, elevando a arrecadação tributária no Estado, mas apesar disso, foram menores do que as concedidas no Sul e no Sudeste.

Os estudos desses autores vêm ao encontro do que se esperava, no sentido de mostrar que a criação da ZFM e ALC foram benéficas e trouxeram vantagens tanto para as empresas que se instalaram na região quanto ao Estado, contribuindo positivamente e elevando o índice de arrecadação.

3. Metodologia

O conceito de metodologia científica segundo Prodanov e Freitas (2013, p. 126) é definido como “[...] um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos para que seus objetivos sejam atingidos”.

Utilizou na realização de pesquisa uma abordagem qualitativa. Frente a isso, para a realização do estudo, aplicou-se a abordagem qualitativa, que segundo Godoy (1995, p. 58) é definido por não empregar instrumentos estatísticos na análise dos dados e sim a obtenção de dados descritivos sobre pessoas e lugares, procurando compreender os fenômenos dos participantes da situação em estudo.

No que diz respeito a classificação de pesquisas, Gil (2008, p. 27) afirma que cada pesquisa tem um objetivo específico, entretanto é possível agrupar as pesquisas em três grupos, sendo: exploratórias, descritivas e explicativas.

Deste modo, o objetivo aplicado para o desenvolvimento do estudo foi exploratória e descritiva. Exploratória devido ao fato de explicar um tema pouco explorado, como a equiparação da ZFM e ALC a exportação e os benefícios cedidos. Já descritiva, pelo motivo de expor descrição das características do modelo da Zona Franca de Manaus, Área de Livre Comércio e suas legislações vigentes.

Quanto ao procedimento da pesquisa foi utilizado a pesquisa documental e a bibliográfica, Kripka et. al. (2015, p. 244) alega que ambas são diferentes, apesar de elas possuírem documentos como característica principal, o que as difere é que no primeiro caso são fontes primárias, as quais não receberam tratamento analítico algum, já em relação ao segundo as fontes são secundárias, pois abrangem toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema. Contudo, na realização do artigo como exemplo de pesquisa documental temos as decisões jurídicas e para bibliográfica os livros, artigos e dissertações utilizadas.

O levantamento de dados consiste da análise das jurisprudências do período de 2000 a 2019 da segunda, terceira e quarta instancia, bem como, a realização de consultas no portal dos 27 Tribunais de Justiça, dos 5 Tribunal Regional Federal, do Superior Tribunal de Justiça e do Superior Tribunal Federal, identificando 16 processos com decisões.

A demonstração da análise foi efetuada através de quadros identificando o número do processo, nome da organização, decisão, ementa e conclusão.

4. Resultados e Análise dos Dados

Para a realização da análise foi identificado 16 casos publicados, dentre eles dois foram divulgados pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e quatorze pelo Tribunal da Justiça (TJ) de cada Estado. Com o estudo é possível identificar que dentre os 16 casos analisados nove deles foram aprovados concedendo o benefício de creditamento das mercadorias adquiridas para composição dos produtos remetidos a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio, um deles foi parcialmente aprovado e seis foram negados, não permitindo a utilização do crédito dos insumos utilizados, sendo necessário o estorno desse valor.

O quadro abaixo evidencia os casos analisados de empresas que destinaram mercadorias para a Zona Franca de Manaus.

Quadro 1: Processos Zona Franca de Manaus

Empresa	Processo	Analisado	Decisão
Móveis Ripke Ltda	Apelação Cível 2007.062686-7	Tribunal Justiça de Santa Catarina	Aprovado
Ementa	Móveis Ripke Ltda ajuizou ação ordinária em face do Estado de Santa Catarina, requerendo que declare a inexistência de relação jurídica que obrigue a autora a proceder o estorno do ICMS creditado por conta das aquisições de insumos, quando estes forem aplicados em mercadorias posteriormente vendidas a clientes seus estabelecidos na Zona Franca de Manaus (ZFM) e nas Áreas de Livre Comércio (ALC).		
Conclusão	Por unanimidade de votos foi aprovado o caso, de acordo com o relator Luiz César Medeiros, O Ato de Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) é claro em seu artigo 40º e o Decreto-lei n. 288 art 4º também deixa explícito que as vendas realizadas para a ZFM são equiparadas a exportação e podem se beneficiar da isenção do ICMS nas saídas para ZFM como também do não estornos dos créditos nas suas aquisições.		
Motobras Motores e Máquinas Ltda	Apelação Cível 0333934-8	Tribunal Justiça do Paraná	Aprovado
Ementa	A empresa Motobras questionou através de uma ação se deverá ou não realizar o estorno de crédito de ICMS dos insumos adquiridos que agregam as mercadorias que possuem destinos para a Zona Franca de Manaus, pois menciona que não realizou o estorno e recolhimento do imposto por considerar sua conduta legal.		
Conclusão	Conclui-se e dar provimento ao recurso, defendendo a ideia de que a ZFM é equiparada a exportação conforme o art. 4º do Decreto 288/67 e em relação as exportações o RICMSPR prevê que não se exigirá a anulação do crédito em relação as mercadorias encaminhadas para fora do país. Assim sendo, as vendas designadas para a zona Franca de Manaus é equiparada a exportação, dessa forma, o crédito que decorreu da operação anterior não deve ser anulado.		
Tropical Ind. e Com.de Utilidades Domésticas Ltda	Apelação Cível 118180-9	Tribunal Justiça do Paraná	Aprovado
Ementa	O Estado do Paraná ajuizou execução fiscal cobrando os débitos da empresa Tropical referentes a ausência de estorno de créditos de ICMS incidentes sobre aquisição de matérias-primas utilizadas na industrialização de bens destinados à Zona Franca de Manaus.		

Conclusão	Através da aprovação do Desembargador Francisco Pinto Rabello Filho foi assegurado para a empresa Tropical a manutenção do crédito de ICMS nas operações anteriores. De acordo com o relator, não se pode exigir o estorno dos créditos de ICMS visto que o Decreto Lei 288/67 prediz que a ZFM em termos de efeitos fiscais está equiparada a exportação. O direito de creditamento efetuado pela impetrante encontra respaldo na própria cláusula terceira do Convênio ICMS nº. 65/88, com isso, não há como serem mantidos os autos de infração		
Nutritional Ind. e Comércio de Alimentos	Apelação Cível 912284-5	Tribunal Justiça do Paraná	Aprovado
Ementa	O Estado do Paraná ajuizou execução fiscal visando à cobrança de débitos referentes ao estornos de créditos de ICMS sobre matérias primas advindas de operação e circulação de mercadorias destinadas a ZFM no período compreendido entre 1998 e 2000 decorrente de um auto de infração.		
Conclusão	O processo foi aprovado dando provimento à apelação, para o fim de serem acolhidos os embargos a execução fiscal e declarar a nulidade do lançamento tributário, o auto se encontra em desacordo com a legislação. Dado que a ZFM é equiparada a exportações conforme o Ato de Disposições Constitucionais Transitórias e o artigo 29 da Lei Estadual 11.580/96 assegura que não se estornam créditos referentes a mercadorias e serviços que venham a ser objeto de operações ou prestações destinadas ao exterior.		
Móveis Rudnick S.A	Apelação Cível 1128020128240041	Tribunal Justiça de Santa Catarina	Aprovado
Ementa	Moveis Rudnick S.A, requer o direito de se creditar do ICMS em operações anteriores referente aos materiais que são remetidos a ZFM. Com isso, através de uma apelação cível contra o Estado de Santa Catarina a mesma solicita a equiparação a exportação cedendo previsto legalmente		
Conclusão	Foi concedido e à Apelante a garantia de seu direito líquido e certo de manutenção de crédito de ICMS nas operações de remessas à Zona Franca de Manaus. Apesar de o Estado de Santa Catarina tratar as vendas para a ZFM como isenção, o juiz deixa claro que o constituinte criou uma hipótese de não-incidência não pode o legislador infraconstitucional tratá-la como isenção, portando de acordo com a CF, as vendas para a ZFM são equiparadas às exportações, garantindo o aproveitamento do crédito.		
Moval Móveis Arapongas	Apelação Cível 1.175.468-6	Tribunal Justiça do Paraná	Aprovado
Ementa	Moval Móveis Arapongas ajuizou embargos à execução fiscal em face do Estado do Paraná, visando afastar a cobrança de ICMS lançados por meio de auto de infração, de acordo com a empresa este seria decorrente de comercialização de bens móveis para a Zona Franca de Manaus, sendo previsto que as vendas para o estabelecimentos localizados na ZFM é mantido o crédito de ICMS das operações anteriores.		
Conclusão	Foi concedido o provimento a apelação, pois para o juiz a legislação estadual número 11.580/96 autoriza expressamente a manutenção de crédito de ICMS quando a comercialização de bens for destinada ao exterior e que o Decreto-Lei 288/67 institui que as operações envolvendo mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus são equiparadas à exportação, sendo claro que o embargante tem direito à manutenção dos créditos de ICMS relativos a aquisição de insumos de produção de mercadorias destinadas à Zona Franca de Manaus, sendo indevida a lavratura do auto de infração pela autoridade administrativa.		
Unilever Brasil Ltda	Apelação Cível 0466082-2	Tribunal Justiça de Pernambuco	Aprovado
Ementa	A empresa Unilever através de uma apelação cível contra o Estado de Pernambuco justifica que as remessas para a Zona Franca de Manaus é equiparada a exportação para efeitos fiscais, desse modo considera legítimo o aproveitamento integral do crédito de ICMS dos insumos adquiridos para a composição das mercadorias enviadas para a região.		
Conclusão	O tribunal pleno por unanimidade aprovam a sentença assegurando a manutenção do crédito de ICMS. Consoante o Decreto 288/67 as vendas para ZFM são equiparadas a		

	exportações as quais foram constitucionalmente alçadas à condição de imunidade, por força do art. 40 do ADCT. Com isso, os benefícios cedidos as exportações são entendidos para as ZFM, bem como, o creditamento de ICMS nas operações anteriores.		
Marisa Lojas S.A	Apelação Cível 1.586.037-6	Tribunal Justiça do Paraná	Aprovado
Ementa	Marisa Lojas S/A ajuizou anulatória de débito fiscal visando afastar a cobrança de ICMS, após ter se beneficiado com a utilização dos créditos de ICMS das mercadorias adquiridas para a constituição de produtos remetidos para a ZFM , no entanto, a exigência do estorno pelo Fisco afronta a Constituição Federal.		
Conclusão	A Des. Salvatore Antonio Astuti dá provimento ao caso, alegando que que a legislação estadual 11.580/96 art. 27 e 29, autoriza expressamente a manutenção de crédito de ICMS quando a comercialização de bens for destinada ao exterior, portanto de acordo com o Decreto-Lei n. 288/67 as ZFM são equiparadas à exportação, com isso a apelada tem direito à manutenção dos créditos de ICMS, sendo indevida a lavratura do auto de infração pela autoridade administrativa		
Metalúrgica Podja Ltda	Apelação Cível 598396-0	Tribunal de Justiça do Paraná	Aprovado
Ementa	O Estado do Paraná ajuizou execução fiscal visando a anulação do crédito de ICMS referente aos insumos adquiridos, pois segundo ele o decreto 288/67 não alcança os impostos estaduais, pois não foi reconhecido pela CF/88. Mas Metalúrgica Podja reconhece correto o aproveitamento do crédito de ICMS, segundo ela as vendas destinadas para a ZFM são equiparadas as exportações com isso é garantido a manutenção do crédito.		
Conclusão	De acordo com os fatos, foi cedido o provimento a manutenção do crédito de ICMS, pois é escorreito o creditamento registrado pela apelada referente às operações de remessa de produtos à Zona Franca de Manaus, haja vista a não incidência de ICMS na espécie. Assim sendo, não há como se admitir que a empresa utilizou-se do crédito do imposto em desacordo com a legislação do ICMS.		
Refrex Paraná Ind. e Com. de Componentes de Refrigeração Ltda	Apelação Cível 109.777-4	Tribunal de Justiça do Paraná	Negado
Ementa	O estado do Paraná exige a anulação do crédito de ICMS de operações anteriores das mercadorias utilizadas para produtos remetidos a ZFM. Segundo o apelante, não há previsão legal no RICMSPR que permita o aproveitamento do crédito.		
Conclusão	A 6ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Paraná aprovam o recurso, afirmando que as circunstâncias demonstradas pelo agravante procedem, pois, uma vez que o art. 54 do Regulamento do ICMS/PR, aprovado pelo Decreto Nº 2736/96 que não será exigido a anulação do crédito nos casos previstos no Anexo I e na tabela I do Anexo II, em que haja expressa previsão de manutenção do crédito. Portanto, desta forma, que a falta de expressa previsão legal determinando-se a manutenção do crédito, permite a sua anulação.		
Sika S.A	Agravo em recurso Especial 724.385	Superior Tribunal de Justiça	Negado
Ementa	A empresa Sika defende a tese que foi indevidamente exigido o estorno do crédito de ICMS referente às remessas de mercadorias enviadas para a Zona Franca de Manaus, o acórdão recorrido pautou-se pelo exame de legislação local, notadamente o art. 50, inciso I, e artigo 4º, do Regulamento do ICMS, o que afasta a possibilidade de cognição do Recurso Especial.		
Conclusão	Por unanimidade de votos a primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça negou provimento por alegar que o Estado de São Paulo estabelece no art. 50, inciso I do Regulamento de ICM que não é exigido o estorno dos créditos nas saídas de mercadorias não tributadas, salvo os casos em que são enviados para a Zona Franca de Manaus, sendo que o art. 4 trata esse ocorrido como isenção, sendo necessário o estorno.		
BRF -Brasil Foods	Apelação Cível 0262987-3-2010-8-19-001	Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro	Negado

Ementa	Foi lavrado autos de infração a empresa BRF pelo fato de deixar de estornar o crédito do imposto estadual relativo à entrada de mercadoria em seu estabelecimento, cuja saída posterior destinada à Zona Franca de Manaus era isenta ou não tributada. A impetrante defende haver direito líquido e certo à isenção de ICMS relativos às saídas com destino à zona Franca de Manaus bem como o aproveitamento dos créditos.		
Conclusão	Através dos fatos relatados, o Desembargador Jose Roberto Compasso decide em negar o provimento, pois o Convênio 65/88 estabelece que a condição para a manutenção do crédito é apenas para o estabelecimento industrial que promover saídas à Zona Franca de Manaus, no caso da impetrante, a mesma não comprovou atender os requisitos estabelecidos por se tratar de um estabelecimento remetente e atacadista de carnes, ovos e aves.		
Caterpillar Brasil Comercio de Máquinas e Peças Ltda	Apelação Cível 4036586-4	Tribunal de Justiça de São Paulo	Negado
Ementa	A empresa Caterpillar alega que o estado de São Paulo não cedeu o direito do beneficiamento do crédito do ICMS nas mercadorias remetidas para a Zona Franca de Manaus, segundo a organização o benefício é previsto na ADCT (Ato das Disposições Constitucionais Transitórias), por conta desse fato a organização justifica que possui direito ao crédito.		
Conclusão	O recurso foi negado pelo fato de estar em desacordo com o Convênio 65/88, sendo que a manutenção do crédito é cedida somente nos casos em que a empresa é do ramo industrial, ou seja, a mercadoria é utilizada como matéria-prima, material secundário na fabricação ou embalagem. Em relação a Caterpillar, a empresa é do ramo comércio e atacadista e remeteu mercadorias adquiridas de terceiros para a Zona Franca de Manaus, portanto não foi cedido o creditamento do ICMS.		
ADPapeis S.A	Agravo em recurso Especial 819.778	Superior tribunal de Justiça	Negado
Ementa	A empresa ADPapeis desafiando a decisão que negou provimento ao agravo do recurso especial, decide recorrer ao Superior Tribunal de justiça alegando que possui os requisitos necessários para o creditamento do ICMS, porem o Estado de São Paulo contesta não permitindo o aproveitamento do crédito nos insumos adquiridos para industrialização e posteriormente destinados as Áreas de Livre Comércio e Zona Franca de Manaus.		
Conclusão	O Superior Tribunal de Justiça decide em negar o provimento, pois para afastar a tese defendida pela Recorrente, no sentido de que houve indevida exigência de estorno dos créditos relativos ao ICMS, referentes à remessa de mercadorias à Zona Franca de Manaus, o acórdão recorrido pautou-se pelo exame de legislação local, notadamente o art. 50, inciso I, e artigo 4º, do Regulamento do ICMS, o que afasta a possibilidade de cognição do Recurso Especial, por força do óbice imposto pela Súmula 280/STF, ou seja, o recurso somente poderá ser constatado pelo Supremo Tribunal Federal (STF).		

Fonte: Elaborado pelo autor, 2020.

Assim as julgadas apontam que dentre elas nove foram aprovadas, sendo todas analisadas pelo Tribunal de Justiça de cada Estado. O TJ defende a ideia e deixa claro que o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias art. 40 prevê a equiparação da Zona Franca de Manaus à uma exportação, cedendo, no entanto, todos os benefícios para as vendas destinadas a região, inclusive o creditamento de ICMS das mercadorias adquiridas anteriormente, bem como matéria-prima, material secundário e embalagem.

Como se vê, cinco casos foram negados sendo dois pelo STJ e três pelo TJ de cada Estado. Em relação ao caso das empresas BRF e Caterpillar analisado pelo TJ, o provimento

foi negado pelo fato de o Tribunal alegar que as organizações estavam em desacordo com o Convênio 65/88, apesar de o ADCT equiparar a ZFM a uma área de livre comércio de importação e exportação o Convênio estabelece que para a isenção de ICMS e a manutenção do crédito é necessário que o estabelecimento seja industrial, ou seja, que o produto remetido para a região tenha passado por um processo de industrialização. No entanto, as companhias possuem na sua Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) somente atividade de comércio atacadista e as notas fiscais enviadas a região juntamente com o produto possuem o Código Fiscal de Operações e de Prestações de Entradas de Mercadorias e Bens da Aquisição de Serviços (CFOP) 6110, ou seja, Venda de Mercadorias Adquiridas de Terceiros. Desse modo, foi negada a apelação por não possuir processos de industrialização de seus produtos enviados a região.

Conforme se verificou, Refrex Paraná também obteve sua apelação negada, segundo o Tribunal de Justiça a ação foi impugnada pelo fato de que o Regulamento de ICMS do Paraná em seu art. 54 menciona que não será exigido a anulação do crédito somente nos casos previstos no Anexo I e na tabela I do Anexo II, isto é, para os produtos destinados ao exterior. Devido a falta de expressa previsão legal determinando a manutenção do crédito para a ZFM, é determinado por unanimidade de votos negar o provimento não concedendo o creditamento de ICMS à organização.

Em relação aos casos analisados pelo STJ, os dois foram negados por conta de que o Regulamento do ICMS de São Paulo, Decreto Estadual nº 17.727/81, trata as vendas para a Zona Franca de Manaus como isenção, conforme estabelecido no inciso IV do art. 4. O artigo 49, inciso III do mesmo regulamento, prenuncia que o contribuinte deverá proceder com o estorno do crédito do imposto que se creditou nas entradas no estabelecimento para comercialização ou para industrialização que possuem saídas não tributadas ou isentas. Em concordância com esses fatos, o Superior Tribunal de Justiça pondera que não há como acolher a tese da apelante, visto que a a Legislação Estadual prediz os benefícios cedidos para a região de maneira oposta ao do ADCT.

É imprescindível ressaltar, que o Poder Judiciário é composto por instâncias, sendo a primeira pelo Tribunal Regional Federal e o Tribunal de Justiça, segunda pelo Superior Tribunal de Justiça e terceira pelo Supremo Tribunal Federal (STF), considerado o órgão máximo e defensor da Constituição Federal. Com base nisso, o papel dessas instâncias é julgar de acordo com a lei os conflitos causados na sociedade. Nos casos relatados acima em que foram negados, a empresa pode recorrer a outra instância se achar necessário, caso a

mesma já foi negada pelo STJ ela pode recorrer a última instância, o STF, desde que haja “[...] ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal”. (BRASIL, 1988, p. 81).

Quadro 2: Processos Área de Livre Comércio

Empresa	Processo	Analisado	Decisão
Cerâmica Porto Ferreira S.A	Apelação Cível 4022444-2	Tribunal de Justiça de São Paulo	Parcialmente Aprovado
Ementa	A contribuinte Cerâmica Porto Ferreira defende a sua tese de que é possível o creditamento do ICMS nos insumos das mercadorias remetidas as Áreas de Livre comércio, alegando que a própria Representação Fiscal admite conhecimento dessa tese.		
Conclusão	O provimento foi parcialmente aprovado, pois em 2011 o protocolo ICMS 52/2011 foi assinado por São Paulo, esse convênio assegura que não será necessário o estorno do crédito de ICMS referente as remessas de mercadorias saídas do Estado Amapá, Pará, Rio Grande do Sul, Roraima e São Paulo. Portanto, o crédito foi concedido de 2011 para frente, os períodos anteriores a 2011 deverá ser estornado pela contribuinte.		
Metalúrgica Riosulense S.A	Apelação Cível 316338 39.2015.8.24.0023	Tribunal de Justiça de Santa Catarina	Negado
Ementa	Metalúrgica Riosulense entra com uma apelação Cível contra o Estado de Santa Catarina, pois alega estar impedida de se creditar dos insumos adquiridos para a composição de mercadorias remetidas as Áreas de Livre Comércio, segundo ela, no seu entender é claro que a legislação especifica a equiparação das ALCs com uma exportação, cedendo portanto todos os benefícios.		
Conclusão	O Tribunal de Justiça decide em negar o provimento, segundo os votos, o TJ alega que apesar de ALCs ser equiparada a exportação, a mesma não é prevista no ADCT, somente em decreto estadual, ou seja, suas disposições não podem ser impostas em âmbito nacional, pois apenas a União possui esse poder.		

Fonte: Elaborado pelo autor, 2020.

Os resultados da análise demonstram que foi identificado somente dois casos para as Áreas de Livre Comércio, sendo ambos analisados pelo Tribunal de Justiça de cada Estado. Dentre os dois casos analisados, um obteve a aprovação parcial e o outro foi negado. No que diz respeito a empresa Cerâmica, o recurso foi parcialmente acatado devido ao Protocolo de ICMS 52/11 estabelecido entre os estados de Amapá, Pará, Rio Grande do Sul, Roraima e São Paulo, que estende os benefícios cedidos no Convênio 65/88 para as ALC, inclusive, a manutenção do crédito de ICMS dos insumos adquiridos. Em consequência desses fatores, a apelação foi aprovada para a contribuinte referente aos períodos relativos a 2011 e seus subsequentes, já as movimentações ocorridas em competências anteriores a 2011 deverão ser estornados.

Embora os benefícios da Zona Franca de Manaus serem estendidos as Áreas de Livre Comércio, o TJ de Santa Catarina decide em negar a apelação da Metalúrgica Riosulense, alegando que os incentivos ampliados para as Áreas de Livre Comércio não possuem validade em âmbito nacional, em razão de que a ZFM é prevista no âmbito constitucional e a ALC é visto somente no patamar legal, melhor dizendo, não sendo exigida sua aplicação por todos os Estados.

Ao longo do que tem sido analisado, percebe-se nitidamente que os processos julgados pelo Tribunal de Justiça são aprovados, no entanto, ao recorrerem para a segunda instância, Superior Tribunal de Justiça, acabam sendo negados. Dessa maneira, se achar necessário pode a empresa recorrer para a terceira e última instância, o Superior Tribunal Federal.

5. Considerações Finais

A presente pesquisa tem como objetivo verificar o direito ao creditamento de ICMS dos insumos utilizados nas vendas de mercadorias para a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio: entendimento do judiciário. Objetivo alcançado analisando as decisões jurídicas referente a possibilidade da manutenção do ICMS pago nas operações anteriores das empresas que remetem mercadorias com destino a Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio no período de 2000 a 2019, demonstrando os processos analisados, juntamente com sua aprovação, ementa e conclusão. Foram identificados processos tanto da primeira, quanto na segunda instância, sendo eles classificados como aprovado, parcialmente aprovado ou negado.

Primeiramente, procurou-se demonstrar no primeiro quadro os processos analisados da Zona Franca de Manaus, sendo eles julgados pelo Tribunal de Justiça e em alguns casos pelo Superior Tribunal da Justiça. O estudo demonstra que a maioria dos processos são aprovados, sendo somente 35% deles negados.

Em relação a ZFM, os processos aprovados demonstram que a região além de possuir o Decreto 288/67 que dispõe os direitos e incentivos propostos a região, é também amparada no âmbito constitucional, previsto no ADCT. Por conta desse fator, os Tribunais de Justiça asseguram a manutenção do imposto pago nas operações anteriores, mas é imprescindível ressaltar, que é necessário possuir todos os critérios, inclusive a industrialização do produto remetido a região, identificando na nota fiscal o Código Fiscal de Operações e de Prestações

das Entradas de Mercadorias e Bens e da Aquisição de Serviços de vendas de produção do estabelecimento.

Em seguida, o segundo quadro evidenciou os processos analisados das empresas que realizam vendas para as Áreas de Livre Comércio. Os dois casos foram analisados pelo Superior Tribunal de Justiça contendo um caso negado e outro parcialmente aprovado. Segundo o STJ, as ALC possuem a ampliação dos benefícios cedidos as ZFM previsto somente em Decreto-Lei, ou seja, não possui validade constitucional, cabendo, portanto, a cada Estado uma interpretação diferente.

Os resultados obtidos da pesquisa conduzem ao entendimento que, ao respeitar todos os critérios nas vendas para a ZFM, é estabelecido a manutenção e o direito ao creditamento do ICMS pago nas operações anteriores, mas já em relação as ALC, deve haver o estorno do crédito dos impostos pagos na aquisição de insumos, sendo que a mesma ainda não foi aprovada pela Constituição Federal, lembrando que por haver o Protocolo 52/11 as companhias localizadas no Estado do Pará, Rio Grande do Sul ou São Paulo podem se apropriar do crédito adquirido nas operações anteriores ao destinarem mercadorias para as ALC.

Diante do exposto, recomenda-se para pesquisas futuras, essencialmente em relação à: Análise do Programa Reintegra para vendas destinadas a ZFM e ALC; Creditamento de PIS/COFINS de bens provenientes de empresa localizada fora da ZFM.

Referências

- ALBUQUERQUE, C.R.C. Áreas de Livre Comércio: o caso de Boa Vista. 2011. 103 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Programa de Pós-Graduação em Economia, Universidade Federal de Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2011.
- AMAZONAS. Lei Complementar nº 19, de 29 de dezembro de 1997. Institui o Código tributário do Amazonas e dá outras providências. Diário Oficial do Estado do Amazonas, Amazonas, 29 dez. 1997.
- AMAZONAS. Lei Complementar nº 132, de 23 de dezembro de 2013. Modifica dispositivos do Código Tributário do Estado do Amazonas, instituído pela Lei Complementar n.º 19, de 29 de dezembro 1997. Diário Oficial do Estado do Amazonas, Amazonas, 23 dez. 2013.
- ANJOS, J.N.S. Desenvolvimento regional da Área de Livre Comércio de Boa Vista e suas implicações Socioespaciais a partir de um estudo Geoestratégico. 2014. 130 f. Dissertação (Mestrado em Geografia) – Programa de Pós-Graduação em Geografia, Universidade Federal de Roraima, Boa Vista, 2014.
- BRASIL. Decreto-lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967. Altera as disposições da Lei número 3.173, de 6 de junho de 1957 e regula a Zona Franca de Manaus. Diário Oficial da União. seção 1, Brasília, DF, 28 fev 1967.
- BRASIL. Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010. Regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Diário Oficial da União, Brasília, 15 jun. 2010.
- BRASIL. Decreto nº 356, de 15 de agosto de 1968. Estende Benefícios do Decreto-Lei número 288, de 28 de fevereiro de 1967, a Áreas da Amazônia Ocidental e dá outras Providências. Diário Oficial da União, Brasília, 15 ago. 1968.
- BRASIL. Constituição da República do Brasil. Diário Oficial da União, Brasília, 5 out. 1988.
- BRÁSILIA. Convênio ICMS 52/92. Estende às Áreas de Livre Comércio dos Estados do Amapá, Roraima e Rondônia os benefícios do Convênio ICM 65/88, de 06.12.88. Diário Oficial da União, Brasília, 09 set. 1992.

- BRASÍLIA. Convênio ICMS 65/88. Isenta do ICM as remessas de produtos industrializados de origem nacional para comercialização ou industrialização na Zona Franca de Manaus, nas condições que especifica. Diário Oficial da União, Brasília, 09 dez. 1988.
- GARCIA, A.L. As Exportações Brasileiras entre 1998 e 2018 uma análise sobre a reprimarização. 2019. 37 f. Trabalho de Conclusão do Curso (Graduação em Ciências Econômicas) – Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2019.
- GIL, A.C. Métodos e Técnicas de Pesquisa Social. 6. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2008.
- GODOY, A.S. A pesquisa qualitativa e sua utilização em administração de empresas. Revista de Administração de Empresas. São Paulo, v. 35, n. 4, p. 65-71, 1995.
- KRYPKA, R.M.N.; SCHELLER, M.; BONOTTO, D.N. Pesquisa Documental: considerações sobre conceitos e características de pesquisa qualitativa. Revista de Investigações – UNAD. Colômbia, v.14, n. 2, p. 55-73, 2015.
- MANAUS. Lei nº 427, de 8 de janeiro de 1998. Concede incentivos fiscais, pelo prazo de dez anos, às empresas industriais que se instalem na área da Zona Franca de Manaus. Prefeitura Municipal de Manaus, Manaus, 8 jan. 1988.
- MDIC, Desoneração das Exportações. Ministério do Desenvolvimento, da Indústria e Comércio Exterior – MDIC. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/index.php/comercio-exterior/desoneracao-das-exportacoes>>. Acesso em: 20 abr. 2020.
- MORAIS, R.N.S. Análise da Eficiência em regiões Industriais Incentivadas: o caso do Polo Industrial De Manaus (Pim). 2019. 72 f. Dissertação (Doutorado em Economia de Empresas) – Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu, Universidade Católica de Brasília, Brasília, 2019.
- PINHEIROS, A.C.; MARKWALD, R.; PEREIRA, L.V. O desafio das Exportações. 1. ed. Rio de Janeiro: BNDES, 2002.
- PRODANOV, C.C.; FREITAS, E.C. Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da Pesquisa do Trabalho Acadêmico. 2. ed. Rio Grande do Sul: Universidade Feevale, 2013.
- REY, K.M.M.; JÚNIOR, J.C.P.C. A Zona Franca de Manaus pós Constituição Federal de 1988: trinta anos de desafios para a reinvenção do modelo de desenvolvimento da Amazônia. C&Trópico, Recife v. 43, edição especial, p. 227-252, 2019.
- REY, K.M.M. Zona Franca de Manaus: Análise dos 50 anos de atuação estatal no âmbito da Suframa em busca da promoção do desenvolvimento da Amazônia. 2019. 188 f. Dissertação (Mestrado em Governança e Desenvolvimento da Escola Nacional de Administração Pública) – Programa de Mestrado em Governança, Universidade Federal de Brasília, Brasília, 2019.
- SÃO PAULO. Decreto nº 17.727, de 25 de setembro de 1981. Aprova o Regulamento do Imposto de Circulação de Mercadorias, disciplinado pela Lei n. 440, de 24-9-74, com alterações nela introduzidas. Diário Oficial da União do Estado de São Paulo, São Paulo, 25 set. 1981.
- SUFRAMA. O que é o projeto Zona Franca de Manaus? Disponível em: <site.suframa.gov.br/assuntos/modelo-zona-franca-de-manaus/o-que-e-o-projeto-zfm>. Acesso em: 13 abr 2020.
- SUFRAMA. Áreas de Livre Comércio. Disponível em: <site.suframa.gov.br/assuntos/modelo-zona-franca-de-manaus/o-que-e-o-projeto-zfm>. Acesso em: 13 abr 2020.
- SUFRAMA INVEST. Áreas de Livre Comércio. Disponível em: <<http://www.suframa.gov.br/invest/zona-franca-de-manaus-alc.cfm>>. Acesso em: 14 abr. 2020.

Data de Submissão: 05/08/2020

Data de Aceite: 21/09/2020