AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.055/DF

REQUERENTE: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA – CNC

INTERESSADOS: PRESIDENTE DA REPÚBLICA E CONGRESSO NACIONAL

RELATOR: EXMO. SR. MINISTRO GILMAR MENDES

PARECER SFCONST/Nº 320783/2019

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE — TRIBUTÁRIO. LEI 13.043/2014 E DECRETO 8.415/2015. REGIME ESPECIAL DE REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS PARA EMPRESAS EXPORTADORAS – REINTEGRA. FIXAÇÃO DOS PERCENTUAIS DE DEVOLUÇÃO DE RESÍDUOS TRIBUTÁRIOS POR DECRETO DO PODER EXECUTIVO: POSSIBILIDADE. NATUREZA JURÍDICA DE BENEFÍCIO FISCAL. SUBVENÇÃO FINANCEIRA SETORIAL. INCENTIVO ESTATAL QUE NÃO REPRESENTA DIREITO SUBJETIVO DO CONTRIBUINTE E NÃO DECORRE DIRETAMENTE DAS IMUNIDADES TRIBUTÁRIAS APLICÁVEIS ÀS EXPORTAÇÕES. REGRAS IMUNIZANTES QUE, MESMO INTERPRETADAS DE FORMA AMPLA, SÃO CONSTITUCIONALMENTE RESTRITAS ÀS OPERAÇÕES E AOS RENDIMENTOS DIRETAMENTE RELACIONADOS À EXPORTAÇÃO. DESONERAÇÃO QUE NÃO SE ESTENDE ÀS ETAPAS ANTERIORES DA CADEIA DE PRODUÇÃO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS DAS OPERAÇÕES INTERNAS ANTERIORES QUE SE PERFAZ PELA SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA.

— PARECER PELA IMPROCEDÊNCIA DO PEDIDO.

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

1. RELATÓRIO

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, proposta pela Confederação Nacional da Indústria – CNI, tendo por objeto o art. 22 da Lei 13.043/2014, e o art. 2º, *caput* e §7º do Decreto 8.415/2015, bem como, por arrastamento, os Decretos 8.543/2015, 9.148/2017 e 9.393/2018. Tais atos normativos disciplinam a devolução de resíduos tributários da cadeia de produção de bens exportados para o exterior no âmbito do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadoras – REINTEGRA.

Este é o teor dos atos normativos impugnados:

Lei 13.043/2014

> *Art. 22. No âmbito do Reintegra, a pessoa jurídica que exporte os bens de que trata o art. 23 poderá apurar crédito, mediante a aplicação de percentual* ***estabelecido pelo Poder Executivo****, sobre a receita auferida com a exportação desses bens para o exterior.*
> *§1º O percentual referido no caput poderá variar entre 0,1% (um décimo por cento) e 3% (três por cento), admitindo-se diferenciação por bem.*
> *§2º Excepcionalmente, poderá ser acrescido em até 2 (dois) pontos percentuais o percentual a que se refere o §1º, em caso de exportação de bens em cuja cadeia de produção se verifique a ocorrência de resíduo tributário que justifique a devolução adicional de que trata este parágrafo, comprovado por estudo ou levantamento realizado conforme critérios e parâmetros definidos em regulamento.*

Decreto 8.415/2015

> *Art. 2º A pessoa jurídica que exporte os bens de que trata o art. 5.º poderá apurar crédito, mediante a aplicação do percentual de* ***3% (três por cento)****, sobre a receita auferida com a exportação desses bens para o exterior. […]*
> *§7.º O percentual de que trata o caput será de:*
> *I - 1% (um por cento), entre 1º de março de 2015 e 30 de novembro de 2015;*
> *II - um décimo por cento, entre 1º de dezembro de 2015 e 31 de dezembro de 2016;*

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

III - dois por cento, entre 1º de janeiro de 2017 e 31 de maio de 2018; e

IV - um décimo por cento, a partir de 1º de junho de 2018.

§8.º Ato do Poder Executivo poderá rever as alíquotas de que trata o §7º, observada a evolução macroeconômica do país.

Decreto 8.543/2015

Art. 1º O Decreto nº 8.415, de 27 de fevereiro de 2015, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 2º […]

§7º […]

I - 1% (um por cento), entre 1º de março de 2015 a 30 de novembro de 2015;

II - 0,1% (um décimo por cento), entre 1º de dezembro de 2015 e 31 de dezembro de 2016;

III - 2% (dois por cento), entre 1º de janeiro de 2017 e 31 de dezembro de 2017; e

IV - 3% (três por cento), entre 1º de janeiro de 2018 e 31 de dezembro de 2018."

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Decreto 9.148/2017

Art. 1º O Decreto nº 8.415, de 27 de fevereiro de 2015, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 2º […]

§7º […]

I - 0,1% (um décimo por cento), entre 1º de dezembro de 2015 a 31 de dezembro de 2016; e

II - 2% (dois por cento), entre 1º de janeiro de 2017 a 31 de dezembro de 2018.

"

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Fica revogado o inciso IV do §7º do art. 2º do Decreto nº 8.415, de 27 de fevereiro de 2015.

Decreto 9.393/2018

Art. 1º O Decreto nº 8.415, de 27 de fevereiro de 2015, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 2º […]

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

§7º […]

II - um décimo por cento, entre 1º de dezembro de 2015 a 31 de dezembro de 2016; e

III - dois por cento, entre 1º de janeiro de 2017 a 31 de maio de 2018; e

IV - um décimo por cento, a partir de 1º de junho de 2018."

Art. 2º Este Decreto entra em vigor na data de sua publicação.

A requerente sustenta que as alterações dos percentuais de devolução dos resíduos tributários da cadeia de produção de bens exportados no âmbito do REINTEGRA, estabelecida pelos Decretos 8.543/2015, 89.148/2017 e 9.393/2018, seria inconstitucional por afrontar os princípios constitucionais da não exportação de tributos (CF, arts. 3º, I; 149, §2º, I; 153, §3º, III; 155, §2º, X, "a"; 156, §3º, II), da livre iniciativa e da livre concorrência (CF, art. 170, IV), da proporcionalidade e da vedação ao retrocesso socioeconômico.

Após sintetizar as características do REINTEGRA, afirma que o aludido regime foi reinstituído pela Lei 13.043/2015 e pelo Decreto 8.415/2015 como programa de apoio ao setor exportador, baseado em concessões crescentes de créditos. Relata, todavia, que, desde 2015, os percentuais de concessão de crédito teriam sido reduzidos por atos do Poder Executivo até o percentual mínimo de 0,1% sobre a receita auferida com a exportação de bens para o exterior.

Diz que as imunidades às exportações constituem garantias em prol da liberdade de comércio internacional e não podem sofrer retrocessos, salvo se apresentada uma justificativa consistente e razoável, sob pena de violação ao princípio da proporcionalidade.

Alega que sucessivas reduções dos percentuais de devolução dos resíduos tributários ofendem o princípio do país do destino, pelo qual se preco-

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

niza a desoneração mais ampla possível da atividade exportadora. Defende que o REINTEGRA não é incentivo fiscal, mas apenas reposição das perdas dos exportadores com o excesso de tributos incidentes na cadeia produtiva nacional e, dessa forma, concretização das imunidades tributárias das exportações.

Aduz ser necessário conferir interpretação conforme a Constituição ao art. 22 da Lei 13.043/2014, para afastar qualquer interpretação que permita ao Poder Executivo reduzir discricionariamente os percentuais de devolução de resíduos tributários no âmbito do REINTEGRA.

Requer, nesses termos, o deferimento de medida cautelar para suspender a eficácia dos Decretos 8.543/2015, 9.148/2017 e 9.393/2018. No mérito, postula a fixação de interpretação conforme, sem redução de texto, do art. 22 da Lei 13.043/2014, para excluir a possibilidade de redução discricionária dos percentuais de apuração do crédito do REINTEGRA por ato do Poder Executivo e a declaração de inconstitucionalidade, por arrastamento, dos Decretos 8.543/2015, 9.148/2017 e 9.393/2018, que sucessivamente reduziram esses percentuais.

O relator, Min. Gilmar Mendes, determinou o apensamento desta ação direta à ADI 6.040/DF. Adotou o rito do art. 12 da Lei 9.868/1999, solicitou informações das autoridades requeridas, bem como a manifestação da Advocacia-Geral e o parecer da Procuradoria-Geral da República (decisão na peça 9).

A Presidência da República e o Senado Federal defenderam a constitucionalidade das normas (peças 13 e 16).

A Advocacia-Geral da União manifestou-se pela improcedência do pedido (peça 23).

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

É o relatório.

2. MÉRITO

A inconstitucionalidade da possibilidade de redução, pelo Poder Executivo, dos percentuais de compensação de resíduos tributários no âmbito do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para Empresas Exportadoras – REINTEGRA pressupõe a definição da natureza jurídica do aludido regime: (**i**) se instrumento voltado à compensação de tributos incidentes nas etapas anteriores da cadeia de produção, por decorrência das regras imunizantes das operações de destinação de bens para o exterior (CF, arts. 153, §3º, III; 155, §2º, X; art. 149, §2º, I), ou (**ii**) se benefício fiscal concedido com intuito de promover maior competitividade ao setor de exportação, sem relação direta e imediata com as referidas imunidades constitucionais.

O REINTEGRA foi originalmente instituído pela Lei 12.546/2011, em decorrência da conversão da Medida Provisória 540/2011, com o objetivo de reduzir custos tributários residuais existentes na cadeia de produção e, com isso, "*contornar as dificuldades encontradas pelas empresas brasileiras exportadoras de competir em igualdade de condições em um ambiente de competição cada vez mais acirrada*".[1]

Sob a vigência da Lei 12.546/2011, com alterações da Lei 12.688/2012, a natureza jurídica do valor apurado por empresa exportadora no REINTE-

1 Exposição de Motivos da MP 540/2011, disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Exm/EMI-122-MF-MCT-MDIC-Mpv540.htm>. Acesso: 30 set. 2019.

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

GRA foi definida pela Secretaria da Receita Federal do Brasil como de "*receita de subvenção para custeio ou operação*", e, portanto, de benefício financeiro-fiscal.[2]

A Lei 13.043/2014, fruto da conversão da Medida Provisória 651/2014, após encerrado o prazo de vigência de dois anos previsto pela Lei 12.546/2011, reinstituiu o REINTEGRA em função da persistência do "*cenário adverso para os exportadores*".[3] O referido diploma concedeu às exportadoras crédito variável de 0,1% a 3% sobre a receita obtida com a exportação de determinados bens.

O Superior Tribunal de Justiça, sob a vigência da Lei 13.043/2014, assentou que "*o crédito do REINTEGRA é benefício fiscal, caracterizado por transferência financeira a entidade privada para o custeio de atividade econômica setorial, daí porque se trata de espécie de subvenção econômica. Por isso, a expressão 'devolver resíduo tributário', constante do art. 21,* ***não se refere aos tributos efetivamente recolhidos***" (REsp 1.732.813/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Gurgel de Faria, DJe 12.6.2019 - grifei).

O Supremo Tribunal Federal igualmente reconhece a natureza jurídica de benefício fiscal dos valores derivados de compensação de resíduos tributários no âmbito do REINTEGRA. Entende, no entanto, que as reduções dos incentivos do REINTEGRA por decretos do Poder Executivo devem observar a anterioridade nonagesimal, por implicar aumento indireto da carga tributária (RE

2 Segundo Solução de Consulta exarada pela Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal do Brasil (Cosit) acerca da incidência do IRPJ sobre os valores objeto de ressarcimento em espécie ou compensação do REINTEGRA. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/SolucoesConsultaCosit/2014/SCCosit2402014.pdf>. Acesso: 30 set. 2019.

3 Exposição de Motivos da MP 641/2014, disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Mpv/561.htm>. Acesso: 30 set. 2019.

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

564.225/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Marco Aurélio, DJe 18.11.2014; RE 1.081.068-AgR/PR, 2ª Turma, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe 19.03.2018).

Não há, portanto, direito subjetivo dos contribuintes à apuração de crédito do REINTEGRA como derivação das imunidades tributárias aplicáveis às operações de exportação. Trata-se de incentivo estatal de ordem setorial que não se relaciona diretamente com as imunidades tributárias aplicáveis ao comércio internacional de produtos brasileiros manufaturados.[4]

Além disso, o princípio do país do destino, conquanto dirigido à neutralidade fiscal pela não exportação de tributos, não autoriza a ampliação das normas imunizantes referidas às exportações para além das operações diretamente relacionadas à destinação dos bens para o exterior. O princípio da tributação no destino, portanto, não tem o efeito de eximir de tributação toda a cadeia produtiva, para efeito de retirar qualquer conteúdo fiscal do custo dos bens e serviços brasileiros destinados ao exterior.

O alcance das imunidades tributárias constantes dos arts. 149, §2º, I; 153, §3º, III; 155, §2º, X; e 156, §3º da CF, embora comporte interpretação ampla, é delimitado pelo próprio texto constitucional às operações diretamente relacionadas com a exportação do bem, mercadoria ou serviço para o exterior, assim como às receitas provenientes da exportação.

4 Conforme parecer da Comissão Mista na MP 641/2014: "*a proposta busca oferecer ao Governo uma fórmula que possibilite ressarcir* ***um valor mais aproximado ao efetivo resíduo de tributos não compensáveis nas cadeias de produção dos bens mais sofisticado***" (vide, peça 25, fl. 8 do processo eletrônico).

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

Daí porque a Constituição Federal, ao disciplinar as aludidas imunidades tributárias, utilizou as locuções "*receitas decorrentes de exportação*" (CF, art. 149, §2º, I), "*produto industrializado destinado ao exterior*" (CF, art. 153, §3º, III); "*operações que destinem mercadorias para o exterior*" (CF, art. 155, §2º, X, "a"), o que deixa claro que as regras imunizantes alcançam somente as operações e rendimentos diretos gerados na exportação, sem prejuízo da aplicação da sistemática não cumulativa dos impostos plurifásicos e das contribuições sociais.

Vê-se, portanto, que o único parâmetro instituído pela Constituição é a operação/destinação do produto, mercadoria ou serviço para o exterior ou o fato de as receitas serem decorrentes da exportação, o que torna evidente que as demais operações, ainda que ostensivamente busquem a própria exportação, são tributados normalmente, sem nenhuma cláusula restringente.

Conforme esclarece Leandro Paulsen,[5] a sistemática não cumulativa dos tributos indiretos pressupõe a incidência nas operações anteriores da cadeia de produção e reforça a aplicação das imunidades apenas às operações e rendimentos diretamente relacionados à exportação.

A exclusão dos serviços anexos às operações de exportação para fins de aplicação das respectivas imunidades tributárias já foi submetida à análise

5 "*Destaco, todavia, desde já, que o próprio dispositivo constitucional que estabelece a imunidade ao ICMS das operações de exportação (art. 155, §2º, X, a) ocupa-se, a* ***contrário sensu****, das operações internas anteriores, pressupondo a incidência e estabelecendo o modo pelo qual o ônus tributário é compensado: mediante manutenção e aproveitamento dos créditos respectivos*" (PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário*: Constituição e Código Tributário Nacional à luz da doutrina e da jurisprudência. 16 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 426).

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

do Supremo Tribunal Feral, que assentou a exclusividade imunizante das operações e rendimentos diretamente relacionados à exportação:

> *[…] 1. A imunidade tributária prevista no artigo 155, §2º, X, a, da Constituição Federal é benefício restrito às operações de exportação de produtos industrializados, não abrangendo o serviço utilizado no transporte interestadual ou intermunicipal dos referidos bens.[...]* (RE 602.399-ED, 1ª Turma, Rel. Min. Roberto Barroso, DJe 1º.4.2016).

> *Não estão abrangidas pela imunidade do art. 149, §2º, I, da CF/88, relativamente ao PIS e à CONFINS, as receitas decorrentes do transporte interno de produtos destinados à exportação*" (RE 1.039.830-ED-AgR, 2ª Turma, Rel. Min. Dias Toffoli, DJe 26.10.2017).

Como observou o Senado Federal, não há que se confundir o regime tributário aplicável aos bens destinados à exportação com o custo de fabricação do produto a ser exportado. De fato, não obstante o art. 153, §3º, III da CF estabeleça a não incidência do IPI sobre produtos industrializados destinados ao exterior, tal imunidade restringe-se à exportação do produto, não alcançando os processos anteriores envolvidos na sua fabricação e que compõem o custo final do bem a ser destinado ao exterior.

Ressalte-se, quanto ao ICMS, que a desoneração das operações anteriores da cadeia de produção poderá representar abrupta queda da arrecadação do imposto estadual, com afronta ao equilíbrio federativo decorrente do acirramento tributário manifestado pelos objetivos institucionais e econômicos radicalmente diversos da União e dos Estados: a primeira, desonerando o ICMS, e a segunda, perdendo a respectiva arrecadação.

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636

Portanto, as imunidades tributárias aplicáveis às exportações não se estendem a toda a cadeia de produção. O aproveitamento dos créditos das operações internas anteriores não se perfaz pela subvenção financeira do REINTEGRA, e sim pela sistemática não cumulativa dos tributos indiretos.

3. CONCLUSÃO

Em face do exposto, opina a Procuradoria-Geral da República pela improcedência do pedido.

Brasília, data da assinatura digital.

Augusto Aras
Procurador-Geral da República
Assinado digitalmente

PC

Documento assinado via Token digitalmente por PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA ANTONIO AUGUSTO BRANDAO DE ARAS, em 07/10/2019 20:08. Para verificar a assinatura acesse http://www.transparencia.mpf.mp.br/validacaodocumento. Chave A444E2F5.03A56A3A.6E49C60F.33CF7636