

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. DIAS TOFFOLI**  
**RECTE.(S)** : **PANATLANTICA S.A.**  
**ADV.(A/S)** : **RAQUEL MENDES DE ANDRADE MACHADO**  
**RECDO.(A/S)** : **UNIÃO**  
**ADV.(A/S)** : **PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**  
**AM. CURIAE.** : **ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO AGRONEGÓCIO -**  
**ABAG**  
**ADV.(A/S)** : **FÁBIO PALLARETTI CALCINI**

**EMENTA**

**Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito Tributário. Princípio da legalidade tributária. Necessidade de análise de cada espécie tributária e de cada caso concreto. Contribuição ao PIS/PASEP e à Cofins. Parágrafo 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04. Possibilidade de o Poder Executivo reduzir e restabelecer alíquotas da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar. Presença de função extrafiscal a ser desenvolvida. Não cumulatividade. Revogação de norma que concedia direito a apuração de crédito. Possibilidade.**

1. A observância do princípio da legalidade tributária é verificada de acordo com cada espécie tributária e à luz de cada caso concreto, sendo certo que não existe ampla e irrestrita liberdade para o legislador realizar diálogo com o regulamento no tocante aos aspectos da regra matriz de incidência tributária.

2. Para que a lei autorize o Poder Executivo a reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, é imprescindível que o valor máximo dessas exações e as condições a serem observadas sejam prescritos em lei em sentido estrito, bem como exista em tais tributos função extrafiscal a ser desenvolvida pelo regulamento

**RE 1043313 / RS**

autorizado.

3. Na espécie, o § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04 permite ao Poder Executivo reduzir e restabelecer, até os percentuais legalmente fixados, as alíquotas da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não cumulatividade dessas contribuições, nas hipóteses que fixar. Além da fixação de tetos, houve, na lei, o estabelecimento das condições para que o Poder Executivo possa alterar essas alíquotas. Ademais, a medida em tela está intimamente conectada à otimização da função extrafiscal presente nas exações em questão. Verifica-se, ainda, que o diálogo entre a lei tributária e o regulamento se dá em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade.

4. É constitucional a Lei nº 10.865/04 na parte em que, ao dar nova redação ao inciso V do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, revogou as normas legais que davam ao contribuinte direito de apurar, no âmbito do sistema não cumulativo de cobrança das referidas contribuições, créditos em relação a despesas financeiras decorrente de empréstimos e financiamentos. A alteração vale para todos aqueles que estão submetidos à sistemática não cumulativa de cobrança da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins. Ademais, tal mudança não desnatura o próprio modelo não cumulativo dessas contribuições.

5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

6. Tese proposta para o Tema 939 da sistemática de repercussão geral: “É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal”.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência da

**RE 1043313 / RS**

Ministra Rosa Weber (Vice-Presidente), na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por maioria de votos e nos termos do voto do Relator, apreciando o Tema 939 da repercussão geral, em negar provimento ao recurso extraordinário, bem como em não aplicar ao caso dos autos a majoração dos honorários prevista no art. 85, § 11, do novo Código de Processo Civil, uma vez que não houve o arbitramento de honorários sucumbenciais pela Corte de origem. Vencido o Ministro Marco Aurélio, que dava provimento ao recurso. Em seguida, por maioria, foi fixada a seguinte tese: "É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal". Vencido o Ministro Marco Aurélio. Não participou da votação, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Ausente, justificadamente, o Ministro Luiz Fux (Presidente). (Sessão realizada inteiramente por videoconferência – Resolução nº 672/20/STF).

Brasília, 10 de dezembro de 2020.

**Ministro Dias Toffoli**

Relator

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

**RELATOR** : **MIN. DIAS TOFFOLI**  
**RECTE.(S)** : PANATLANTICA S.A.  
**ADV.(A/S)** : RAQUEL MENDES DE ANDRADE MACHADO  
**RECDO.(A/S)** : UNIÃO  
**ADV.(A/S)** : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
**AM. CURIAE.** : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO AGRONEGÓCIO -  
ABAG  
**ADV.(A/S)** : FÁBIO PALLARETTI CALCINI

**RELATÓRIO**

**O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (RELATOR):**

Panatlântica S.A. interpõe recurso extraordinário, com fundamento na alínea a do permissivo constitucional, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. DECRETO 8.426/2015. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. REGRAMENTO LEGAL.

1. O Decreto 8.426/2015 não se mostra ofensivo ao princípio da legalidade, eis que não se trata de instituição ou majoração de tributo, e sim de redução e posterior restabelecimento, dentro dos limites indicados na própria lei (art. 27, § 2º, da Lei 10.865/2004), das alíquotas de contribuição para o PIS e COFINS sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo. Não há se falar em inconstitucionalidade.

2. O regime não cumulativo do PIS e da COFINS foi relegado à disciplina infraconstitucional, sendo de observância facultativa. Logo, a lei pode estabelecer as despesas que serão passíveis de gerar créditos, bem como modificar o regime, introduzindo novas hipóteses de creditamento ou revogando outras, pois não existe direito adquirido a determinado regime

**RE 1043313 / RS**

legal. Não havendo previsão legal para apuração de créditos de PIS/COFINS sobre as receitas financeiras, resta inviável o creditamento pleiteado.”

Alega a recorrente que o tribunal de origem violou os arts. 150, incisos I e IV; 153, § 1º; e 195, § 12, da Constituição Federal.

Diz que, por meio do Decreto nº 5.442/05, foram reduzidas a zero as alíquotas dessas contribuições incidentes sobre as receitas financeiras. Por outro lado, aduz que o Decreto nº 8.426/15 fixou a alíquota de 0,65% para a contribuição ao PIS/PASEP e de 4% para a Cofins relativamente a tais incidências. De sua perspectiva, essa majoração de alíquotas não é válida.

Aponta que esses decretos tiveram por base o art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/04, que possibilita ao Poder Executivo reduzir e restabelecer as alíquotas dessas contribuições “incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar”. Todavia, sustenta que tal dispositivo incidiu em inconstitucionalidade, por violação do princípio da legalidade, ao “delegar para o Poder Executivo a prerrogativa de majorar as alíquotas de PIS e de COFINS incidentes sobre receita financeira”.

Entende a recorrente que só o texto constitucional pode prever as hipóteses de flexibilização do princípio da legalidade tributária, o que ocorre, por exemplo, em relação à possibilidade de o Poder Executivo alterar, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, as alíquotas do II, do IE, do IPI e do IOF. Ressalta que “o princípio da estrita legalidade tributária impõe que todos os aspectos da hipótese de incidência tributária devem estar legalmente previstos”, salvo as exceções contidas na própria Constituição Federal.

Sustenta, de outro giro, ser válido o Decreto nº 5.442/05, que havia reduzido a zero as alíquotas das aludidas contribuições incidentes sobre receitas financeiras. Isso porque, segundo sua convicção, “as limitações ao poder de tributar constituem garantias para o contribuinte, e não para o Estado”. Ademais, “devem ser consideradas as limitações impostas pelo princípio da proibição da **reformatio in pejus** (reformular a decisão para

**RE 1043313 / RS**

pior)".

Argumenta, ainda, que houve ofensa à não cumulatividade. Diz que a lei não permite que haja "o desconto de créditos referente a despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas".

Questiona a recorrente se a contribuição ao PIS/PASEP e a Cofins não cumulativas "poderiam incidir sobre receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas que não tenham por objeto principal o exercício de atividade financeira". De acordo com sua perspectiva, as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 preveem que "o total das receitas compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77". Assim, diz que o termo receita financeira deve ser interpretado segundo esse dispositivo.

Afirma, por fim, que a cobrança de tributo em desacordo com o texto constitucional implica confisco e limitação da "capacidade de o contribuinte investir em suas atividades, no aprimoramento da técnica, na renovação de máquinas e equipamentos".

A parte recorrida informa, com base em nota explicativa sobre o Decreto nº 8.426/15, que a redução a zero das alíquotas da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre receitas financeiras (Decretos nºs 5.164/04 e 5.442/05) surgiu em "contrapartida à extinção da possibilidade de apuração de créditos em relação às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos". De outro lado, aponta que a Lei nº 11.941/09 estabeleceu, em relação aos contribuintes que recolhem essas contribuições sob o regime cumulativo, que a "base de cálculo fica restringida ao faturamento (receita bruta), que alcança apenas receitas decorrentes da venda de bens e serviços". Nesse sentido, alega que, "para evitar abrir mão de importantes recursos para a seguridade social", o Decreto nº 8.426/15 foi editado.

A União também aponta que o regime não cumulativo de cobrança da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins é opcional. Diz, ainda, que o decreto impugnado foi legitimamente editado com base no permissivo

**RE 1043313 / RS**

contido no art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/04. Em suas palavras, “vale aqui lembrar a figura da norma penal em branco, em que o conteúdo dela é integrado por outra norma. O mesmo ocorre aqui e de maneira válida no âmbito do direito tributário”.

A Procuradoria-Geral da República, preliminarmente, sugere a substituição do paradigma, pois o presente recurso trataria da inconstitucionalidade da Lei nº 10.865/04 apenas de forma indireta. No mais, opina pelo conhecimento parcial do apelo extremo, exclusivamente no que se refere à legalidade tributária, para que se declare, por ofensa aos arts. 150, I e § 6º, e 153, § 1º, da Constituição Federal, a inconstitucionalidade do art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/04 e, por arrastamento, dos Decretos nºs 5.164/04, 5.442/05 e 8.426/15. Em relação ao tema nº 939 da Gestão por Temas da Repercussão Geral do portal do STF na **internet**, propõe a seguinte tese:

“É inconstitucional, por violar a legalidade tributária e desconsiderar a taxatividade das hipóteses constitucionais que excepcionam o princípio da legalidade estrita a fim de permitir alteração de alíquotas definidas em lei, a norma legal que, limitando-se a dispor sobre a alíquota máxima da contribuição ao PIS/PASEP e à Cofins, autoriza o Poder Executivo Federal a reduzir e/ou restabelecer as alíquotas das referidas contribuições por regulamento infralegal.”

É o relatório.

10/12/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

**O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (RELATOR):**

No caso, a Corte de origem entendeu não haver inconstitucionalidade na fixação, por meio de Decreto nº 8.426/15, da **alíquota de 0,65% para a contribuição ao PIS/PASEP e de 4% para a Cofins** – não cumulativas e incidentes sobre receitas financeiras.

Segundo o voto condutor do acórdão recorrido, esse decreto foi editado sob a égide do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, a qual **“permite que as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sejam reduzidas e restabelecidas por ato do Poder Executivo, observando-se os limites estabelecidos na lei em sentido estrito”**.

Para o Desembargador Relator, tal dispositivo não viola o princípio da legalidade tributária, pois ele “não autoriza a instituição ou a majoração de tributo mediante ato do Poder Executivo, tampouco delega a este a criação de fato gerador, de alíquota ou de base de cálculo de tributo”. Ademais, segundo seu entendimento, o aludido decreto havia apenas “restabelecido” as alíquotas das contribuições “nos moldes indicados pela norma acima mencionada”.

Sua Excelência consignou, ainda, **que a Lei nº 10.865/04 não ofendeu o art. 195, § 12, da Constituição Federal ao ter revogado o direito de os contribuintes apurarem, no sistema não cumulativo de cobrança dessas contribuições, créditos relativos a despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos**. De sua óptica, o texto constitucional teria relegado a disciplina do regime não cumulativo à legislação infraconstitucional, sendo esse regime, além disso, de observância facultativa.

Eis o teor dos dispositivos legais ventilados:

**Lei nº 10.865/04:**

“Art. 27. O Poder Executivo poderá autorizar o desconto de crédito nos percentuais que estabelecer e para os fins

**RE 1043313 / RS**

referidos no art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativamente às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, inclusive pagos ou creditados a residentes ou domiciliados no exterior.

(...)

**§ 2º O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer, até os percentuais de que tratam os incisos I e II do caput do art. 8º desta Lei, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar” (grifo nosso).**

**Decreto nº 8.426/15:**

**“Art. 1º Ficam restabelecidas para 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) e 4% (quatro por cento), respectivamente, as alíquotas da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.**

**§ 1º Aplica-se o disposto no caput inclusive às pessoas jurídicas que tenham apenas parte de suas receitas submetidas ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS.”**

**Lei nº 10.637/01:**

**“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:**

(...)

**V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante**

**RE 1043313 / RS**

**pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)”**  
(grifo nosso).

**Lei nº 10.833/03:**

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

**V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)”**  
(grifo nosso).

A parte insurgente requer a reforma do acórdão recorrido. A causa trazida à Corte gira em torno de duas questões: a) se é constitucional a lei delegar ao Poder Executivo o poder de reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins não cumulativas instituídas pelas Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, conforme autorizado no § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04; b) se é possível, no sistema não cumulativo de cobrança dessas contribuições, a revogação, sem que isso macule a validade das referidas exações, das normas legais que davam prontamente ao contribuinte direito de apurar créditos em relação a despesas financeiras decorrente de empréstimos e financiamentos (**vide** a redação art. 3º, inciso V, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, anteriormente ao advento da Lei nº 10.865/04).

Passo à análise da primeira questão.

**PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA NA JURISPRUDÊNCIA DA CORTE.**

Acerca da legalidade tributária, é certo que, tradicionalmente, o Tribunal vinha pautando seu entendimento no sentido de que ela seria

**RE 1043313 / RS**

estrita ou fechada. Entendia-se, em síntese, que o legislador deveria dispor, em toda extensão e profundidade, sobre todos os elementos da regra matriz de incidência tributária. Nesse sentido, não se permitia que a lei dialogasse com o regulamento para tratar desses aspectos tributários. Apenas ficavam a salvo dessa regra os casos expressamente previstos no texto constitucional, como, por exemplo, a possibilidade de o Poder Executivo, atendidos as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas do II, do IE, do IPI e do IOF (art. 153, § 1º). Essa orientação, aliás, sempre foi defendida pela doutrina clássica, como a capitaneada por Alberto Xavier.

No exame do RE nº 343.446/SC, o Supremo Tribunal Federal sinalizou uma ruptura desse dogma, apontando, nas palavras de Marco Aurélio Greco, que “a exigência constitucional (...) é de uma **legalidade suficiente e não de uma legalidade estrita**”<sup>1</sup>. Naquele caso, concluiu-se que não ofendia o princípio da legalidade o fato de a lei (art. 22, inciso II, da Lei nº 8.212/91, considerada a redação dada pela Lei nº 9.732/98) deixar para o regulamento, para fins de cobrança da contribuição para o SAT, a complementação dos conceitos de “atividade preponderante” e “grau de risco leve, médio e grave”. Na ocasião, a Corte entendeu que a lei tinha tratado dos elementos essenciais do tributo. Depreende-se do voto do Relator, o Ministro **Carlos Velloso**, que foram adotados os seguintes critérios (os quais fazem parte da jurisprudência norte-americana) para se aferir a constitucionalidade do diálogo da lei tributária com o regulamento: “a) a delegação pode ser retirada daquele que a recebeu, a qualquer momento, por decisão do Congresso; b) o Congresso fixa **standards** ou padrões que limitam a ação do delegado; c) razoabilidade da delegação”.

A orientação de que a legalidade tributária imposta pelo texto constitucional não é estrita ou fechada vem sendo corroborada pelo Tribunal Pleno. Cito recentes precedentes nessa direção.

No julgamento do RE nº 704.292/PR, de **minha relatoria**, a Corte discutiu, em suma, se o art. 2º da Lei nº 11.000/04 era constitucional na parte em que ele autorizava os conselhos de fiscalização de profissões

1 Planejamento tributário. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2011. p. 147.

**RE 1043313 / RS**

regulamentadas a fixarem, independentemente de qualquer teto legal, as **contribuições anuais** devidas por pessoas físicas ou jurídicas (art. 2º da Lei nº 11.000/04). Além daquelas considerações lançadas pelo Ministro **Carlos Velloso** no citado RE nº 343.446/SC, mencionei doutrinas nacionais que apontavam clara tendência de oferecer uma alternativa teórica à corrente formalista da legalidade estrita e em desfazer o dogma de que a segurança jurídica do contribuinte seria garantida pela tipicidade tributária fechada. Citei, por exemplo, ensinamentos de Ricardo Lobo Torres de que o legislador tributário pode se valer de cláusulas gerais e que o direito comparado tem trabalhado com a flexibilização da legalidade tributária. Com apoio em critérios utilizados em julgados do Tribunal Constitucional da Espanha, aduzi que: **a) a lei que dialoga com o regulamento deve ser legitimamente justificada; b) esse diálogo deve dar-se em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade; c) essas exigências devem ser verificadas à luz de cada caso concreto, em razão de o princípio da legalidade não atingir de modo uniforme todos os elementos da regra matriz de incidência tributária** (Tribunal Constitucional Espanhol, STC 102/05, de 20 de abril de 2005, FJ 3). À luz dessas considerações, concluí, sendo acompanhado pelos demais Ministros, que a norma legal lá debatida não respeitava essas orientações.

Na ADI nº 4.697/DF, esteve em questão a mesma matéria sob o enfoque da Lei nº 12.514/04, que possibilita aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas fixar, **conforme os tetos e os parâmetros nela prescritos**, as **contribuições anuais** devidas por pessoas físicas ou jurídicas. Em relação ao princípio da legalidade tributária, o Relator, Ministro **Edson Fachin**, asseverou que não podia concordar com a aplicação do princípio da tipicidade cerrada, tal como defendida por Alberto Xavier, “sob pena de inviabilização da tributação no país ou, pelo menos [de se] assumir um modelo de legalismo datado na evolução histórico-filosófica das ideias tributárias brasileiras”. Nesse sentido, Sua Excelência citou Luis Eduardo Schoueri, para quem, “o tipo é, justamente, aberto”. Ademais, em relação às contribuições corporativas, assentou o

**RE 1043313 / RS**

Relator que o diálogo com o regulamento encontrava amparo na **praticabilidade e na parafiscalidade**. Na ocasião, o Ministro **Roberto Barroso** asseverou que “o Supremo tem precedentes um pouco infensos a essa fixação de valores máximos com atribuição de discricionariedade à autoridade para fixar o valor do tributo”. Todavia, Sua Excelência destacou que a ideia da tipicidade cerrada “é uma visão que vem sendo flexibilizada, quando não superada” e que a lei lá discutida se apoiava no **pragmatismo e na razoabilidade**.

No RE nº 838.284/SC, de **minha relatoria**, a Corte concluiu pela constitucionalidade do art. 2º, parágrafo único, da Lei nº 6.994/82, que delegou ao CONFEA a possibilidade de fixar a taxa referente à Anotação de Responsabilidade Técnica (ART) até o limite máximo de 5 MVR (Maior Valor de Referência). Na ocasião, tratei dos mesmos argumentos que levantei no RE nº 704.292/PR. Além disso, apoiado nas lições de Ricardo Lobo Torres, destaquei que as **taxas cobradas em razão do exercício do poder de polícia** podem ter um grau de indeterminação, por força da ausência de exauriente (e minuciosa) definição legal das atividades compreendidas no exercício desse poder. Também mencionei Ricardo Lodi Ribeiro, que defende a possibilidade de tipos tributários mais abertos para **taxas e contribuições parafiscais (exceto para aquelas que, por suas características, se aproximam de impostos)**, já que, nesses casos, sempre há uma atividade estatal subjacente, o que acabaria “deixando ao regulamento uma carga maior de cognição da realidade, **especialmente em matéria técnica**”. **A mesma conclusão pode ser aceita em relação aos tributos dotados de função extrafiscal**, tendo em vista que, nesses casos, costumeiramente é necessário apreender variados aspectos da realidade fenomênica para dar efetividade a essa função. Asseverei que essa ideia acabava abrindo certa margem de arbítrio na fixação do valor da taxa. Em seguida, consignei que esse grau de arbítrio tendia a ficar mais restrito nos casos em que o aspecto quantitativo da exação fosse complementado pelo regulamento, pois a razão autorizadora desse diálogo estaria na maior capacidade de a Administração Pública – que está estreitamente ligada à atividade estatal direcionada ao

**RE 1043313 / RS**

contribuinte – conhecer da realidade e dela extrair elementos para complementar o aspecto quantitativo da taxa, visando encontrar com maior grau de proximidade (quando comparado com o legislador) a razoável equivalência do valor da exação com os custos que ela pretende ressarcir.

Como se vê, nos julgados acima destacados, a questão relativa à delegação legislativa para dispor sobre o aspecto quantitativo da hipótese de incidência tributária foi enfrentada pelo Supremo Tribunal Federal a partir das peculiaridades das espécies tributárias envolvidas. **A presença do teto legal para a exação foi um critério diferencial para a solução jurídica encontrada, mas não foi o único.**

**MOLDURA ATUAL DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA.**

Acrescento às orientações já firmadas na jurisprudência da Corte lições que podem ser aproveitadas, com o devido ajuste, no direito nacional. Em comentários à jurisprudência do Tribunal Constitucional espanhol, Luis María Romero-Flor<sup>2</sup> afirma, em suma, que a legalidade tributária é mais rígida quando se trata de impostos e seus elementos essenciais do que quando se trata de **contribuciones especiales**<sup>3</sup>. Isso

2 La reserva de ley como principio fundamental del derecho tributario. DIXI. diciembre 2013, At. 51.

3 Acerca das espécies tributárias existentes na Espanha, transcrevo as seguintes passagens de sua legislação – Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria: “Artículo 2. Concepto, fines y clases de los tributos. (...) 2. Los tributos, cualquiera que sea su denominación, se clasifican en tasas, contribuciones especiales e impuestos: a) Tasas son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público, la prestación de servicios o la realización de actividades en régimen de derecho público que se refieran, afecten o beneficien de modo particular al obligado tributario, cuando los servicios o actividades no sean de solicitud o recepción voluntaria para los obligados tributarios o no se presten o realicen por el sector privado. b) Contribuciones especiales son los tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos. c) Impuestos son los tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.” (Disponível em: <<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>>)

**RE 1043313 / RS**

porque, segundo o jurista, as últimas exações têm baixa carga de coatividade, o que possibilita maior colaboração dos regulamentos no tratamento de certos aspectos delas. Em todo caso, Romero-Flor entende que “a lei deve prever com **suficiente determinação o mínimo de regulação material** (critérios, diretrizes e limites) dentro do qual se moverão as normas infralegais”.

Também analisando a jurisprudência espanhola, César M. Gamba Valega<sup>4</sup> relata que, **quanto maior for a coatividade de certo tributo, maior deve ser a atuação do legislador em seu disciplinamento, tendo em vista que menor é a aceitação do contribuinte quanto ao pagamento dessa exação**. Nesse sentido, aponta o jurista ser exigível maior intervenção do legislador na regulação dos impostos do que na dos tributos retributivos (**tasas y contribuciones especiales**): apenas os últimos estão ligados a uma atuação estatal a favor do contribuinte, o que reduz a afetação do patrimônio tributado e o grau de coatividade dessas figuras.

Com efeito, a exigência de maior presença do legislador no tratamento de **tributo que possua alto grau de coatividade**, como a exação cujo pagamento não decorra de benefício imediato conferido ao contribuinte, guarda lógica. Presume-se ser mais difícil ter-se a aceitação do contribuinte no pagamento desse tributo; e é na Casa Legislativa que se trava o debate democrático e se obtém o consentimento do contribuinte (princípio da autoimposição).

Levando em consideração o direito nacional, mas sem a pretensão de analisar toda a legislação tributária, verifico que o pagamento de impostos não decorre de benefício imediato concedido ao contribuinte. **Vide** não estarem essas exações vinculadas a qualquer atividade estatal específica. Tais tributos são, assim, portadores de alta carga de coatividade, o que implica dizer que o princípio da legalidade tributária é, para eles, mais rígido.

Corroborar esse entendimento o disposto no art. 153, § 1º, da

---

4 VALEGA, César M. Gamba. Notas para un estudio de la reseva de ley en materia tributaria. In: CARVALHO, Paulo de Barros. **Tratado de derecho tributario**. Lima: Palestra Editores, 2003, p. 231/232

**RE 1043313 / RS**

Constituição Federal, taxativo ao permitir ao Poder Executivo manipular alíquotas tão somente de **impostos** que possuem **nítida função extrafiscal** (II, IE, IPI e IOF) e desde que **as condições e os limites a serem observados** estejam previstos em lei em sentido estrito.

De outro giro, noto que a característica da **retributividade imediata** – o que reduz o grau de coatividade dos tributos – pode ser vista em taxas, em contribuições de melhoria, bem como em **algumas contribuições** (categoria de que fazem parte as contribuições sociais gerais, as contribuições sociais para a seguridade social, as contribuições de intervenção no domínio econômico, as contribuições do interesse das categorias profissionais ou econômicas e as contribuições de iluminação pública). Em relação às contribuições, faço algumas anotações.

Como leciona Leandro Paulsen<sup>5</sup>, a característica essencial das contribuições “é o custeio dentre os integrantes do grupo a que se refere a atividade estatal”, o que ele denomina de referibilidade. Esse custeio, continua o tributarista, “não pressupõe benefício para o contribuinte”. Especificamente quanto às contribuições para a seguridade social, ele destaca que o art. 195 do texto constitucional – o qual dispõe que a seguridade social será financiada por toda a sociedade – “força” a existência de uma referibilidade mais ampla ou mediata.

Embora o pagamento de uma contribuição não decorra, necessariamente, de benefício imediato concedido ao contribuinte, isso, eventualmente, pode ocorrer<sup>6</sup>. Muito por conta desse quadro, doutrinas chegam a dizer que **alguns exemplares dessa classe tributária se aproximam das taxas, e outros, dos impostos**<sup>7</sup>.

5 PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário**. 8. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2017, p. 58-60.

6 Nesse sentido, cito a lição de Marco Aurélio Greco: “paga-se contribuição porque o contribuinte faz parte de algum grupo, de alguma classe, de alguma categoria identificada a partir de certa finalidade qualificada constitucionalmente a assim por diate. Alguém ‘faz parte’, alguém ‘participa de’ uma determinada coletividade, encontrando-se em situação diferenciada, sendo que, **desta participação, pode haurir, eventualmente (não necessariamente), determinada vantagem**” (*Contribuições: uma figura sui generis*. Dialética, 2000, p. 83/84 – grifo nosso).

7 Nesse sentido: “[n]ão é de agora que advogamos a tese de que as chamadas

**RE 1043313 / RS**

O que importa notar é que, quando o pagamento de uma contribuição decorrer da concessão desse tipo de benefício, a carga de coatividade dessa exação se mostrará mitigada: o patrimônio afetado do contribuinte acabará sendo, de algum modo, compensado imediatamente. Isso significa que o princípio da legalidade tributária será, no tocante a esse tributo, menos rígido, possibilitando especial diálogo da lei que dela trata com o regulamento. É claro que essa orientação deverá ser temperada, ou mesmo não seguida, quando houver norma constitucional específica tratando do assunto.

Em suma, pode-se dizer, com base nos recentes precedentes da Corte e nos ensinamentos doutrinários, que a observância do princípio da legalidade tributária é verificada de acordo com cada espécie tributária e à luz de cada caso concreto. Não existe, desse modo, ampla e irrestrita liberdade para o legislador realizar diálogo com o regulamento no tocante aos aspectos da regra matriz de incidência tributária, caso contrário, haverá sério risco de sua banalização

**DAS CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS À SEGURIDADE SOCIAL (PIS/COFINS).**

No presente caso, a lei previu que o Poder Executivo pode manipular alíquotas, até certos tetos, da **contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins**, nos termos dos dispositivos questionados.

De antemão, destaco que o caso trata de delegação legislativa para que o regulamento disponha sobre certo ponto do aspecto quantitativo de contribuições sociais destinadas à seguridade social. Quanto a essa

---

contribuições têm natureza tributária. **Vimo-las sempre como figuras de impostos ou de taxas**, em estrita consonância com o critério constitucional consubstanciado naquilo que nominamos de tipologia tributária no Brasil” (CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 42/43 – grifo nosso); “[c]om características ora de imposto, ora de taxa, as contribuições ditas paraestatais, ou sociais, ou de previdência, constituem para a doutrina jurídica, nacional e estrangeira, um ponto de intermináveis controvérsias” (MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 33. ed. Malheiros editores, p. 421 – grifo nosso).

**RE 1043313 / RS**

espécie tributária, o Supremo Tribunal Federal evoluiu na leitura do princípio da legalidade tributária no caso da contribuição para o SAT, tratado no RE nº 343.446/SC.

Naquele precedente, o diálogo da lei da contribuição para o SAT com o ato normativo infralegal encontrou fundamento na otimização da função extrafiscal da exação, que está ligada à delegação ao regulamento de matérias intimamente relacionadas com questões técnicas e fáticas, delegação essa que também otimiza a equidade

**Vide** que a lei da contribuição para o SAT, levando em conta a maior proximidade do Poder Executivo com o contexto fático, bem como sua maior capacidade para tratar de assuntos técnicos, remeteu ao ato infralegal a conceituação de “atividade preponderante” e a conceituação de “grau de risco leve, médio e grave”. Com base nisso, o Poder Executivo classifica as atividades preponderantes exercidas pelos contribuintes naqueles graus de risco, fazendo com que eles recolham a exação segundo as alíquotas de 1%, de 2% ou de 3%, respectivamente. Destaca-se que a possibilidade de determinada atividade migrar de um grau de risco para outro funciona como estímulo a certo comportamento: caso as empresas que exerçam de modo preponderante atividade de risco médio ou grave queiram contribuir menos para o SAT, deverão elas, coletivamente, reduzir o risco dessa atividade, realizando, por exemplo, investimentos ou empreendendo outros esforços que resultem, na prática, em maior tutela do meio ambiente de trabalho e em maior proteção do trabalhador contra acidentes de trabalho. Note-se, ademais, que o Ministério do Trabalho e da Previdência Social tem a competência (art. 22, § 3º, da Lei nº 8.212/91) de alterar, com base nas estatísticas de acidentes do trabalho, apuradas em inspeção, o enquadramento de empresas nas alíquotas de 1%, 2%, ou 3%, a fim de estimular investimentos em prevenção de acidentes.

**No tocante à contribuição ao PIS/PASEP e à Cofins, cujo traço característico é o financiamento da seguridade social, para a observância do princípio da legalidade tributária em relação a suas alíquotas, é imprescindível, além da prescrição de condições e do valor máximo**

**RE 1043313 / RS**

dessas exações em lei em sentido estrito, **que exista nelas função extrafiscal a ser desenvolvida pelo regulamento autorizado, de modo a justificar a manipulação das alíquotas por ato do Poder Executivo, sempre nos estritos limites da delegação.**

**DO CASO CONCRETO – CONTRIBUIÇÃO AO PIS E À COFINS – REDUÇÃO E RESTABELECIMENTO DE ALÍQUOTAS POR DECRETO DO PODER EXECUTIVO**

Verifica-se que essas exigências foram respeitadas na edição do art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/04, não cabendo aqui qualquer argumento de que houve delegação em branco.

Em primeiro lugar, o dispositivo fixa tetos. O Poder Executivo, ao alterar as alíquotas nos termos ali previstos, não poderá superar aquelas previstas nos incisos I e II do art. 8º da mesma lei.

Em segundo lugar, não restam dúvidas de que foram estabelecidas as condições para que o Poder Executivo possa reduzir ou restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS.

Ora, somente se poderão alterar as alíquotas dessas contribuições se elas forem incidentes sobre receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas. Não se trata de qualquer receita, portanto.

Ademais, essas pessoas jurídicas devem, necessariamente, estar sujeitas ao regime não-cumulativo de cobrança dessas contribuições. Isso significa que o dispositivo não dá ao Poder Executivo autorização para modificar alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime cumulativo dessas contribuições.

Afora isso, é imprescindível destacar que o legislador: i) fez por bem vedar (art. 27, § 3º) a possibilidade de o Poder Executivo se utilizar do dispositivo em comento no que diz respeito aos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o art. 183, VIII, da Lei das Sociedades Anônimas; ii) exigiu do Poder Executivo a fixação das hipóteses nas quais aquele manuseamento das alíquotas se dará.

**RE 1043313 / RS**

Em terceiro lugar, é evidente a existência de função extrafiscal a ser desenvolvida pelo Poder Executivo na redução ou no restabelecimento dessas alíquotas, função essa que se liga, ao cabo, à otimização do princípio da solidariedade, norteador da seguridade social.

Nesse ponto, recorde-se que o dispositivo ora questionado foi introduzido no sistema jurídico em conjunto com outro bastante semelhante no que diz respeito à possibilidade de o Poder Executivo reduzir e restabelecer as alíquotas das contribuições.

A mesma lei permitiu ao Poder Executivo reduzir a zero e restabelecer a alíquota da COFINS não cumulativa incidente, por exemplo, sobre receita bruta decorrente da venda de determinados produtos farmacêuticos e sobre certos produtos destinados ao uso em laboratório de anatomia patológica, citológica ou de análises clínicas (**vide** § 3º do art. 2º da Lei nº 10.833/03, na redação dada pela Lei nº 10.865/04). Aqui é evidente a existência de função extrafiscal a ser desenvolvida na manipulação da alíquota da contribuição, como, **v.g.**, promover o barateamento de um fármaco.

Isso, a existência de função extrafiscal a ser desenvolvida, também está presente no art. 27, § 2º, obviamente com outras finalidades.

Como se sabe, classificam-se, usualmente, como receitas financeiras – para pessoas jurídicas que não sejam instituições financeiras nem sejam a essas legalmente equiparadas – os juros, as receitas de títulos vinculados ao mercado aberto, as receitas sobre outros investimentos temporários, o prêmio de resgate de títulos e debêntures.

Essas receitas ficam, costumeiramente, sujeitas às constantes oscilações do mercado financeiro. Por exemplo, num determinado momento, a taxa básica da economia pode estar muito elevada, podendo provocar um aumento no auferimento de certas receitas financeiras ou uma diminuição no de outras. As consequências dessas oscilações são as mais diversas e podem ser consideradas na otimização do princípio da solidariedade, o qual orienta a seguridade social.

A depender do contexto, portanto, o Poder Executivo, num juízo de conveniência e oportunidade, poderá mexer nas alíquotas das

**RE 1043313 / RS**

contribuições em tela, nos termos previstos, para controlar ou guiar essas oscilações, podendo, até mesmo, incentivar determinado setor da economia.

Corroborando o entendimento, Clóvis Monteiro Neto compreende ser desejável a norma questionada, “haja vista, entre outros fatores, a velocidade de oscilação do valor dos juros de longo prazo que ocorre nos títulos sujeitos à marcação a mercado”<sup>8</sup>.

**SISTEMÁTICA NÃO CUMULATIVA DO PIS E DA COFINS – APURAÇÃO DE CRÉDITOS - REVOGAÇÃO**

Passo à análise da segunda questão trazida por meio do apelo extremo, isto é, se é possível, no sistema não cumulativo de cobrança da contribuição ao PIS/PASEP e à Cofins, a revogação, sem que isso macule a validade das referidas exações, das normas legais que davam ao contribuinte direito de apurar créditos em relação a despesas financeiras decorrente de empréstimos e financiamentos (**vide** a redação do art. 3º, inciso V, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, anteriormente ao advento da Lei nº 10.865/04).

Em julgamentos recentes, a Corte vem afastando alegações de que violaria o princípio da não cumulatividade (art. 195, § 12, da Constituição Federal) certas restrições feitas pela lei ordinária em relação à possibilidade de apuração de créditos no sistema não cumulativo de cobrança dessas contribuições. Chega-se a esse entendimento tendo em vista, notadamente, que o texto constitucional, ao contrário do que dispôs para o IPI e para o ICMS, não previu qual seria a técnica tributária (tributo sobre tributo, base sobre base etc.) a que o legislador deveria se ater ao tratar da não cumulatividade das contribuições sociais para a seguridade social incidentes sobre receita ou faturamento.

A respeito do assunto, transcrevo as seguintes passagens do voto que proferi no julgamento do RE nº 607.642/RJ, Tribunal Pleno, de **minha relatoria**:

---

8 Legalidade tributária e delegação legislativa: reflexões sobre o caso do PIS/COFINS sobre receitas financeiras. Disponível em: <<https://jota.info/>>.

**RE 1043313 / RS**

“(…) [O] texto da EC 42/03, ao cuidar da matéria quanto ao PIS/Cofins, referiu, apenas, que a **lei definirá os setores de atividade econômica** para os quais as contribuições serão não cumulativas, deixando de registrar a **fórmula que serviria de ponto de partida à interpretação do regime**. Diferentemente do IPI e do ICMS, **não há no texto constitucional a escolha dessa ou daquela técnica de incidência da não cumulatividade das contribuições** sobre o faturamento ou a receita.

(…) o legislador ordinário, ao definir os setores da atividade econômica para os quais as contribuições PIS/Cofins serão não cumulativas, não poderá se afastar (i) dos objetivos/valores que justificaram a criação da sistemática; (ii) do núcleo de materialidade constitucional do PIS/Cofins; (iii) e dos princípios constitucionais em geral, notadamente a isonomia.

(…)

Na disciplina inaugurada pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, para mim, o que parece ser assente é que não se assimilou, por inteiro, os métodos tradicionais de cálculo sobre o ‘valor agregado’. A **opção do legislador foi de negar o crédito em determinadas hipóteses e concedê-los em outras de forma genérica ou restritiva**. No rol dos créditos passíveis de aproveitamento verificamos desde **(i) bens e serviços, utilizados como insumo** na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (art. 3º, II); **(ii) máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado**, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços (art. 3º, VI); até outras deduções e créditos presumidos, como, por exemplo, aqueles concedidos à importação e à produção de produtos farmacêuticos.

O modelo legal, **em sua feição original**, abstratamente considerado, embora complexo e confuso, mormente quanto às técnicas de deduções (crédito físico, financeiro e presumido) e

**RE 1043313 / RS**

aos itens admitidos como créditos, **não atenta, a priori, contra o conteúdo mínimo de não cumulatividade que pode ser extraído do art. 195, § 12, da Constituição.**”

Na mesma direção, cito o voto do Ministro **Roberto Barroso** proferido no exame do RE nº 570.122/RS. Na ocasião, Sua Excelência registrou que a Constituição Federal não tinha definido o conteúdo da não cumulatividade aplicável à contribuição ao PIS/PASEP e à Cofins. O Ministro asseverou, também, que essa não cumulatividade, especialmente por força da materialidade dos tributos aos quais ela se refere, seria diferente daquela que orienta o IPI e o ICMS, e que a EC nº 42/03 tinha constitucionalizado “uma regra de não cumulatividade que já tinha previsão em lei federal válida”. Em seguida, o Ministro consignou que essas considerações acabavam conferindo ao legislador maior liberdade para tratar dessa não cumulatividade. Ao lado disso, Sua Excelência aduziu que a lei que dispusesse sobre esse assunto deveria respeitar os princípios da isonomia e da razoabilidade, bem como a regra de competência da exação. Por ser esclarecedora, transcrevo a seguinte passagem do voto de Sua Excelência:

“(...) [P]enso que devem ser destacadas três premissas principais para o presente julgamento: (i) ao contrário do IPI e do ICMS não houve, por parte do constituinte, a definição do conteúdo da não cumulatividade aplicável ao PIS e a COFINS; (ii) a base econômica sobre a qual incidem tais tributos (receita ou faturamento) não autoriza a simples aplicação da noção de não cumulatividade tal qual prevista para os imposto incidentes em cadeia; (iii) a Emenda Constitucional nº 42/2003 veio para constitucionalizar uma regra de não cumulatividade que já tinha previsão em lei federal válida.

15. Desse conjunto de premissas, entendo que se deve extrair como interpretação constitucionalmente adequada aquela que conduza à conclusão que, no que diz respeito à não cumulatividade da COFINS, o constituinte atribuiu ao legislador ordinário uma ampla margem de discricionariedade

**RE 1043313 / RS**

para definição desse regime de tributação. Mais que isso, em verdade, constitucionalizou a opção efetuada pelo legislador ordinário de criação de um regime de tributação mais favorável. Desse modo, a Lei nº 10.833/2003 não contém nenhum vício de inconstitucionalidade. Mesmo porque, a rigor, o que se chama aqui de não cumulatividade da COFINS é a mera autorização de dedução de diversas despesas da base de cálculo do tributo (receita) como forma de reduzir o impacto da carga tributária sobre alguns contribuintes inseridos em cadeias longas de produção e circulação de mercadorias.”

Com base nesses entendimentos, conclui-se que o legislador, que tem ampla liberdade para tratar do modelo não cumulativo de cobrança dessas contribuições, pode revogar norma legal que previa a possibilidade de apuração de determinados créditos dentro desse sistema. É claro que esse tipo de modificação deve respeitar os princípios constitucionais gerais, como a isonomia e a razoabilidade.

No caso, a alteração legislativa não afronta esses preceitos. Com efeito, trata-se de alteração que vale para todos aqueles que estão submetidos à sistemática não cumulativa de cobrança da contribuição ao PIS/PASEP e à Cofins. Ademais, tal mudança não desnatura o próprio modelo não cumulativo dessas contribuições.

Entendo, assim, ser constitucional a Lei nº 10.865/04 na parte em que, ao dar nova redação ao inciso V do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, revogou as normas legais que davam ao contribuinte direito de apurar, no âmbito do sistema não cumulativo de cobrança das referidas contribuições, créditos em relação a despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos.

Isso, como se nota, não macula a validade da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins não cumulativas incidentes sobre as receitas financeiras: uma coisa é a apuração do crédito; outra, a apuração do valor dessas contribuições (do qual podem ser descontados créditos apurados). Destaco, ao lado disso, que não pode o Poder Judiciário livrar o contribuinte do pagamento desses tributos incidentes sobre tais

**RE 1043313 / RS**

realidades sob o simples argumento de que adveio a referida revogação, que foi considerada constitucional. Se isso fosse admitido, o Poder Judiciário estaria atuando como legislador positivo, instituindo mecanismo para a redução do débito tributário, tal como uma isenção ou uma redução de base de cálculo, o que é vedado pela jurisprudência da Corte. Nessa direção vai o RE nº 631.641/RS-AgR, Segunda Turma, Relator o Ministro **Ricardo Lewandowski**, DJe de 13/2/13.

**DA PARTE DISPOSITIVA**

Ante o exposto, nego provimento ao recurso extraordinário.

Ressalto, por fim, que não se aplica ao caso dos autos a majoração dos honorários prevista no art. 85, § 11, do novo Código de Processo Civil, uma vez que não houve o arbitramento de honorários sucumbenciais pela Corte de origem.

Em relação ao Tema 939 da Gestão por Temas da Repercussão Geral do portal do STF na **internet**, proponho a seguinte tese:

“É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal.”

É como voto.

10/12/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL

VOTO

**O SENHOR MINISTRO NUNES MARQUES:** Trata-se de recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, interposto por Panatlântica S.A., com fundamento no art. 102, III, “a”, da Constituição Federal, em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim ementado:

*“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. DECRETO 8.426/2015. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. REGRAMENTO LEGAL.*

*1. O Decreto 8.426/2015 não se mostra ofensivo ao princípio da legalidade, eis que não se trata de instituição ou majoração de tributo, e sim de redução e posterior restabelecimento, dentro dos limites indicados na própria lei (art. 27, § 2º, da Lei 10.865/2004), das alíquotas de contribuição para o PIS e COFINS sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo. Não há se falar em inconstitucionalidade.*

*2. O regime não cumulativo do PIS e da COFINS foi relegado à disciplina infraconstitucional, sendo de observância facultativa. Logo, a lei pode estabelecer as despesas que serão passíveis de gerar créditos, bem como modificar o regime, introduzindo novas hipóteses de creditamento ou revogando outras, pois não existe direito adquirido a determinado regime legal. Não havendo previsão legal para apuração de créditos de PIS/COFINS sobre as receitas financeiras, resta inviável o creditamento pleiteado.”*

Em suas razões recursais, a recorrente aponta violação aos arts. 150, I e IV, 154 e 195, § 12, da Carta da República e indica a existência de repercussão geral para a controvérsia. Sustenta, em suma, que, *“Em que pese o Decreto nº 8.426/2015 não ter majorado a alíquota do PIS/COFINS ao valor máximo de 9,25%, tendo o feito no patamar de 4,65%,*

**RE 1043313 / RS**

*existem fundamentos jurídicos robustos para impedir a cobrança das contribuições por meio de um provimento jurisdicional. Isso porque, de acordo com o Princípio da Legalidade, expresso na Constituição brasileira (art. 150, inc. I), a instituição ou majoração de tributos deve ser promovida por meio de lei em sentido estrito (emanada pelo Poder Legislativo e com observância do devido processo), não sendo possível, via de regra, que os aumentos sejam por ato de competência do Poder Executivo”.*

Em contrarrazões, a União aduz que *“a crítica ao Decreto 8.426/2015, indiretamente se volta à delegação conferida ao Presidente da República para reduzir ou restabelecer alíquotas de PIS/COFINS Importação sobre as receitas financeiras das empresas sujeitas ao regime da não-cumulatividade (prevista no art. 27, § 2º, da Lei 10.865/2004) (...). O que o decreto fez foi apenas integrar e dar concretude ao comando legal. Desse modo, não cabe se falar em ilegalidade tampouco ofensa ao princípio constitucional da legalidade quando o Decreto 8426/2015 simplesmente segue o que diz o art. 27, § 2º, da Lei 10.865/2004”.*

Foi admitida, na qualidade de *amicus curiae*, a Associação Brasileira do Agronegócio – ABAG.

A douta Procuradoria-Geral da República ofereceu parecer, da lavra do Dr. Rodrigo Janot Monteiro de Barros, em que **opinou pelo parcial provimento do apelo extremo**, sob o fundamento, *“exclusivamente no que se refere à legalidade tributária, para que se declare a inconstitucionalidade do art. 27, § 2º, da Lei 10.865/2004 e, por arrastamento, dos Decretos 5.164/2004, 5.442/2005 e 8.426/2015, evidenciada ofensa aos arts. 150, I e § 6º, e 153, § 1º, da Constituição Federal”.*

Eis o breve relato. Passo ao voto.

O princípio da legalidade é elemento basilar de estruturação de nosso sistema tributário. Sua previsão remonta ao célebre princípio da impossibilidade de serem instituídos tributos sem a consulta daqueles que serão responsáveis por suportá-los. Garantia de liberdade,

**RE 1043313 / RS**

consubstancia diretriz voltada ao Estado e à sociedade, no sentido de que a lei é o instrumento próprio de delimitação do espaço de atuação dos agentes.

Isso significa dizer que todos os aspectos da regra-matriz devem estar fixados em lei. Não por outra razão, a Constituição claramente define, em seu art. 150, I, que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça.

E, ainda, no mesmo art. 150, mas no § 6º, prescreve que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição.

Ainda forte no princípio da legalidade, a Constituição mitiga a imposição deste ao conferir a possibilidade de que a fixação da alíquota de determinados tributos seja delegada ao Poder Executivo. Busca-se, com isso, flexibilizar a rigidez da legalidade para que o tributo possa atuar como instrumento de intervenção do Estado na realidade socioeconômica.

Temos, na exceção, a confirmação da regra, uma vez que a mitigação do princípio da legalidade deve observar uma série de limites e parâmetros que serão definidos pela lei instituidora. Vejamos:

*“Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

*I – importação de produtos estrangeiros;*

*II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;*

*III – renda e proventos de qualquer natureza;*

*IV – produtos industrializados;*

**RE 1043313 / RS**

*V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;*

*VI – propriedade territorial rural;*

*VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar.*

*§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.”*

*“Art. 177. (...)*

*.....*  
*4º A lei que instituir contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível deverá atender aos seguintes requisitos:*

*I – a alíquota da contribuição poderá ser:*

*.....*  
*b) reduzida e restabelecida por ato do Poder Executivo, não se lhe aplicando o disposto no art. 150,III, b;”*

As hipóteses, portanto, guardam relação com o papel interventor do Estado. Há de observar-se, na utilização desse instrumento, a parcimônia necessária.

Com tal horizonte em mente, esta Suprema Corte tem procedido à suavização da rigidez inerente ao princípio da legalidade tributária. Nesse sentido, cumpre considerar a decisão proferida pela Corte na análise do RE 838.284/SC, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, julgamento paradigmático para o tema e que contou com sólidas posições pela mitigação da legalidade estrita, ao reconhecer a possibilidade de lei atribuir a ato infralegal a redução e o restabelecimento de alíquotas de tributo, desde que observados os parâmetros legalmente estabelecidos. Transcrevo a ementa:

*“Recurso extraordinário. Repercussão geral. Tributário. Princípio da legalidade. Taxa cobrada em razão do exercício do poder*

**RE 1043313 / RS**

*de polícia. Anotação de Responsabilidade Técnica (ART). Lei nº 6.994/82. Aspecto quantitativo. Delegação a ato normativo infralegal da atribuição de fixar o valor do tributo em proporção razoável com os custos da atuação estatal. Teto prescrito em lei. Diálogo com o regulamento em termos de subordinação, de desenvolvimento e de complementariedade. Constitucionalidade.*

*1. Na jurisprudência atual da Corte, o princípio da reserva de lei não é absoluto. Caminha-se para uma legalidade suficiente, sendo que sua maior ou menor abertura depende da natureza e da estrutura do tributo a que se aplica. No tocante às taxas cobradas em razão do exercício do poder de polícia, por força da ausência de exauriente e minuciosa definição legal dos serviços compreendidos, admite-se o especial diálogo da lei com os regulamentos na fixação do aspecto quantitativo da regra matriz de incidência. A lei autorizadora, em todo caso, deve ser legitimamente justificada e o diálogo com o regulamento deve-se dar em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade.*

*2. No RE nº 343.446/SC, alguns critérios foram firmados para aferir a constitucionalidade da norma regulamentar. 'a) a delegação pode ser retirada daquele que a recebeu, a qualquer momento, por decisão do Congresso; b) o Congresso fixa standards ou padrões que limitam a ação do delegado; c) razoabilidade da delegação'.*

*3. A razão autorizadora da delegação dessa atribuição anexa à competência tributária está justamente na maior capacidade de a Administração Pública, por estar estreitamente ligada à atividade estatal direcionada a contribuinte, conhecer da realidade e dela extrair elementos para complementar o aspecto quantitativo da taxa, visando encontrar, com maior grau de proximidade (quando comparado com o legislador), a razoável equivalência do valor da exação com os custos que ela pretende ressarcir.*

*4. A taxa devida pela anotação de responsabilidade técnica, na forma do art. 2º, parágrafo único, da Lei nº 6.994/82, insere-se nesse contexto. Os elementos essenciais da exação podem ser encontrados nas leis de regência (Lei nº 6.496/77 e Lei nº 6.994/82). Foi no tocante*

**RE 1043313 / RS**

*ao aspecto quantitativo que se prescreveu o teto sob o qual o regulamento do CONFEA poderá transitar para se fixar o valor da taxa, visando otimizar a justiça comutativa.*

*5. As diversas resoluções editadas pelo CONFEA, sob a vigência da Lei nº 6.994/82, parecem estar condizentes com a otimização da justiça comutativa. Em geral, esses atos normativos, utilizando-se da tributação fixa, assentam um valor fixo de taxa relativa à ART para cada classe do valor de contrato – valor empregado como um critério de incidência da exação, como elemento sintomático do maior ou do menor exercício do poder de polícia, e não como base de cálculo.*

*6. Não cabe ao CONFEA realizar a atualização monetária do teto de 5 MVR em questão em patamares superiores aos permitidos em lei, ainda que se constate que os custos a serem financiados pela taxa relativa à ART ultrapassam tal limite, sob pena de ofensa ao art. 150, I, da CF/88.*

*7. Em suma, o art. 2º, parágrafo único, da Lei nº 6.994/82 estabeleceu diálogo com o regulamento em termos de subordinação (ao prescrever o teto legal da taxa referente à ART), de desenvolvimento (da justiça comutativa) e de complementariedade (ao deixar um valoroso espaço para o regulamento complementar o aspecto quantitativo da regra matriz da taxa cobrada em razão do exercício do poder de polícia). O Poder Legislativo não está abdicando de sua competência de legislar sobre a matéria tributária. A qualquer momento, pode o Parlamento deliberar de maneira diversa, firmando novos critérios políticos ou outros paradigmas a serem observados pelo regulamento.*

*8. Negado provimento ao recurso extraordinário.”*

**(RE 838.284/SC, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 19/10/2016, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe-215 DIVULG 21-09-2017 PUBLIC 22-09-2017 – com meus grifos)**

*Na oportunidade, estabeleceu-se o entendimento de que “o princípio da reserva de lei não é absoluto. Caminha-se para uma legalidade suficiente, sendo que sua maior ou menor abertura depende da natureza e da estrutura do*

**RE 1043313 / RS**

*tributo a que se aplica". Analisando a possibilidade de a lei instituidora da taxa relativa à ART atribuir a ato infralegal competência para fixação de alíquotas, atentou o Supremo para a excepcionalidade do caso ante a "maior capacidade de a Administração Pública, por estar estreitamente ligada à atividade estatal direcionada a contribuinte, conhecer da realidade e dela extrair elementos para complementar o aspecto quantitativo da taxa, visando encontrar, com maior grau de proximidade (quando comparado com o legislador), a razoável equivalência do valor da exação com os custos que ela pretende ressarcir".*

Fixou-se, então, a seguinte tese: *"Não viola a legalidade tributária a lei que, prescrevendo o teto, possibilita o ato normativo infralegal fixar o valor de taxa em proporção razoável com os custos da atuação estatal, valor esse que não pode ser atualizado por ato do próprio conselho de fiscalização em percentual superior aos índices de correção monetária legalmente previstos".*

Entendimento similar pode ser extraído da ADI 4.697/DF, de relatoria do Ministro Edson Fachin, que, apreciada na mesma sessão de julgamento do RE 838.284/SC, assentou a constitucionalidade de lei instituidora de anuidade em favor de conselhos profissionais que, estabelecendo o limite máximo de cobrança, delega a ato infralegal a fixação do valor exato a ser recolhido. Afirmou-se que, *"no tocante à legalidade tributária estrita, reputa-se ser adequada e suficiente a determinação do mandamento tributário no bojo da lei impugnada, por meio da fixação de tetos aos critérios materiais das hipóteses de incidência das contribuições profissionais, à luz da chave analítica formada pelas categorias da praticabilidade e da parafiscalidade".*

Tenho para mim que as razões desses precedentes podem ser estendidas para o presente caso.

Compreendo que, na análise dos dispositivos questionados, não há que se falar em violação ao princípio da legalidade, uma vez que a lei instituidora das contribuições estabelece todos os elementos

**RE 1043313 / RS**

da regra-matriz de incidência. Há definição de um valor máximo de alíquota a ser fixada pelo Poder Executivo.

Como acima apontado, a medida vai ao encontro do entendimento desta Corte, tendo em vista que as balizas estão inseridas em estritos limites legais.

Atento para o fato de que o restabelecimento das alíquotas por meio de decreto tem sido parcial, ou seja, a tributação das receitas tratadas na legislação ora em exame hoje se dá em patamar reduzido, se comparada com as demais receitas tributadas por PIS e COFINS.

Até por isso, se prevalecer o entendimento quanto à inconstitucionalidade da delegação, o efeito prático da medida não seria a ausência de tributação, mas, sim, a tributação pela alíquota cheia de PIS/COFINS, a revelar a possibilidade de que o contribuinte venha a encontrar-se em situação pior do que a que está hoje.

A possibilidade de variação de alíquotas, dentro dos parâmetros legalmente fixados, justifica-se dentro de um contexto de maior flexibilidade ao Poder Executivo para realizar políticas regulatórias por meio de atos infralegais, mas dentro da competência atribuída pelo legislador.

Não podemos desconsiderar o risco de enrijecimento da Administração e a necessidade de conferir-se certo dinamismo para que se possa fazer frente aos desafios que surgem. Tal grau de atuação, desde que conferida e delimitada por lei, observa o princípio democrático e a vontade do legislador ao reconhecer a excepcionalidade necessária.

Cumprido analisar, ainda, à luz do art. 195, § 12, da Constituição Federal, o pedido subsidiário realizado pela recorrente, quanto à possibilidade de dedução das despesas incorridas correspondentes às receitas ora tributadas.

**RE 1043313 / RS**

Destaco que, embora o tema não tenha sido objeto de apreciação no âmbito do Plenário Virtual para fins de reconhecimento da repercussão geral, o Ministro Relator, ao promover a substituição do recurso paradigma, destacou a necessidade de submissão da questão também ao Plenário do Supremo.

Por entender que a questão pode ser afetada à sistemática do art. 1.035 e seguintes do Código de Processo Civil, reconheço, desde já, a repercussão geral da controvérsia e estendo à análise da questão os respectivos efeitos. Entendo improcedente, no entanto, o pedido formulado pela recorrente.

Digo isso, pois o Supremo, ao examinar os efeitos do art. 195, § 12, da Constituição Federal, tem afastado, em deferência ao desenho traçado pelo legislador, as alegações de afronta ao princípio da não cumulatividade para as contribuições ao PIS e à COFINS. Nesses termos, menciono o RE 570.122/RS, Redator para o acórdão Ministro Edson Fachin.

**Ante o quadro, acompanho o Relator, para negar provimento ao recurso extraordinário.**

**É como voto.**

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL****VOTO**

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES - Aqui, Presidente, em relação aos julgamentos tanto da ADI, quanto do RE, vou ser extremamente sintético, uma vez que o eminente Ministro-Relator, Ministro Dias Toffoli, detalhou, em seu voto, todas as questões importantíssimas.

Não há dúvida de que a Constituição Federal de 1988 consagrou o Sistema Tributário Nacional como diretriz básica do Direito Tributário e com duas características muito importantes: a rigidez e a complexidade. São características que todos os tributaristas sempre ressaltam: a questão da rigidez - uma rígida divisão de competências tributárias, de repartição de receitas e essa complexidade, a partir da existência de limitações do poder de tributar.

A pergunta que se faz, no presente julgamento, é se há possibilidade de as alíquotas da contribuição ao PIS e a Cofins serem reduzidas e restabelecidas - é o vai e volta, a possibilidade de redução e a possibilidade de restabelecimento -, por regulamento infralegal, nos termos do art. 27, § 2º da Lei nº 10.865/2004. Saber se isto respeita essa rigidez e complexidade exigida pelo texto constitucional, em especial - como foi aqui já ressaltado, tanto nas sustentações orais, também pela Advocacia-Geral da União, pelo Ministério Público e pelos Ministros que me antecederam -, em relação ao princípio da reserva legal tributária, também conhecido como legalidade estrita tributária, prevista no art. 150, I.

Não tenho nenhuma dúvida de que, se a pergunta parasse um pouquinho antes - ou seja, se a pergunta fosse sobre a possibilidade de as alíquotas de contribuição ao PIS e da Cofins serem reduzidas e restabelecidas por regulamento infralegal ser constitucional -, certamente a resposta seria, a meu ver, negativa. Mas não é essa questão analisada, há um *plus*. A indagação que se faz é se a possibilidade dessas alíquotas

**RE 1043313 / RS**

serem reduzidas e restabelecidas por regulamento infralegal pode ser manejada nos termos do art. 27, § 2º, nos termos de uma verdadeira delegação específica do legislador infraconstitucional. O que se tem no caso concreto no RE, e abstratamente na ADI, é que todas as hipóteses de incidências do PIS e da COFINS foram bem delineadas nas Leis nº 10.637 e 10.833, que previram inclusive as alíquotas: 1,65 para o PIS e 7,6% para a COFINS na redação original.

Agora, por questões político-tributárias, a Lei nº 10.864/2004 previu a possibilidade dessa modulação, isto é, dessa redução e posterior restabelecimento das alíquotas. Quer dizer, dentro da rigidez e complexidade, a lei não alterou as alíquotas, não permitiu que o Poder Executivo estabelecesse alíquotas superiores. O que a lei previu, dentro da possibilidade de tratamento das questões político-tributárias, inclusive de incentivo à economia? Estabeleceu que aquelas alíquotas - 1,65 e 7,6 - são o teto, podendo o Poder Executivo diminuí-las, voltar, desde que não ultrapasse o teto. A lei poderia especificar que o Poder Executivo pode estabelecer 7,6; 7,5; 7,4? Poderia do 0 aos 7,6; 0 a 1,65? Não. A lei, de forma expressa, específica, estabeleceu aquelas alíquotas previstas como o teto e a possibilidade de uma modulação sempre a favor do contribuinte.

Aqui me parece que a questão que mereceria ser melhor tratada é exatamente essa: sempre a favor do contribuinte, porque as alíquotas estão estabelecidas: 1,65 e 7,6. Qualquer alteração será sempre a favor do contribuinte. Ah, mas depois voltou. Mas não prejudicou o contribuinte, porque a previsão do teto o beneficiou. Antes não era teto, mas uma alíquota única. O que a lei veio a fazer foi transformar alíquota única em um teto, e qualquer alteração sempre em benefício do contribuinte.

O § 2º do art. 27 é muito claro: o Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer até os percentuais de que tratam os incisos I e II do *caput* do art. 8º da lei. Vale dizer, o teto. O art. 27, § 2º, transformou uma alíquota única em um teto, em uma alíquota máxima. O que viesse seria benéfico ao contribuinte, jamais poderia ultrapassar o teto. Não se tratou, a meu ver, de um cheque em branco ao Poder Executivo para estabelecer alíquotas, que já estavam estabelecidas. Essa delegação não foi em

**RE 1043313 / RS**

prejuízo do contribuinte, mas em benefício, permitindo que se abaixe. Nunca, jamais acima do teto.

Então, Presidente, parece-me não haver, aqui, nenhuma inconstitucionalidade, até porque, se houvesse inconstitucionalidade, como destacado pelo eminente Ministro Dias Toffoli e agora pelo eminente Ministro Nunes Marques, seria da delegação. Se houve inconstitucionalidade da delegação, quando a alíquota foi zero, seria inconstitucional também. É um elevador de alíquotas, respeitando o teto.

Não se pode dizer que a delegação a favor é constitucional, e a delegação que não é contra, aquela voltada ao *status quo*, é inconstitucional. Não! Ou as duas são, ou nenhuma o é. E acredito que nenhuma é inconstitucional. Porque, dentro dessa autorização legal, específica, que transformou uma alíquota única, ou duas, aqui um, PIS/Cofins, essas alíquotas em teto, o legislador reduziu, pelo Decreto nº 5.442, para zero as alíquotas, isso em 2005. Dez anos depois, em 2015, diante do novo cenário econômico, o Governo Federal restabeleceu as alíquotas - até 1,65 e até 7,6 -, inclusive em patamares inferiores, porquanto poderia ir até 1,65 - foi até 0,65 -, poderia ir até 7,5 - foi até 4%.

Aqui, Presidente, afasto, como o fez - e acompanho - o eminente Ministro-Relator, a inconstitucionalidade.

Também entendo que não há violação ao princípio da não cumulatividade, conforme foi já salientado, até porque tanto o PIS quanto a Cofins surgiram no ordenamento jurídico - isso foi dito, então, não me alongarei -, surgiram no ordenamento jurídico como tributos cumulativos. A partir da edição das Medidas Provisórias nº 66, em 2002, e nº 135, em 2003, que foram convertidas em leis, é que se tornaram tributos não cumulativos. Entretanto, desde então, tornou-se possível creditamento quanto a determinadas despesas. O que se evita é a tributação em cascata, mas o regime não cumulativo, posteriormente, ganhou - isso também foi salientado - *status* constitucional, com a Emenda nº 42/2003, aquela que incluiu o § 12 no art. 195, da Constituição.

Agora, diferentemente com do que ocorre com o IPI, o ICMS, aos quais a Constituição Federal impõe a observação do regime da não

**RE 1043313 / RS**

cumulatividade, nas contribuições sociais houve mera autorização constitucional para a instituição desse regime em determinados setores da atividade econômica. O § 12 do art. 195, incluído pela Emenda nº 42, é muito claro a esse respeito.

Assim, as leis, tanto a Lei nº 10.637, quanto a Lei nº 10.833, que instituíram o regime de não cumulatividade para as contribuições ao PIS e à Cofins relativos a determinadas despesas, não decorrem de imposição constitucional, até porque - repito -, na época, sequer havia sido introduzido o § 12 do art. 195.

Levando-se em consideração que a não cumulatividade nesses casos - PIS/Cofins - não decorre de imposição constitucional, mas da possibilidade de conformação da lei, a opção do legislador, a meu ver, de suprimir o inciso V do artigo 3º das Leis nº 10.637 e 10.833, que previam a possibilidade de creditamento de despesas, encontra-se do seu campo de liberalidade, não havendo, a meu ver, qualquer violação ao art. 195, § 12.

Da mesma forma, afasto qualquer alegação de violação à vedação a efeito confiscatório. Não me parece aqui que exista essa possibilidade.

Por fim, Presidente, assim como o eminente Ministro-Relator bem pontuou, entendo que a delegação legislativa para esse elevador de alíquotas, sempre respeitando o teto máximo previsto em lei, não afasta a necessidade de observância do princípio da anterioridade nonagesimal no caso do retorno total ou parcial das alíquotas até aquele teto, porque a ideia da anterioridade nonagesimal, aqui, é uma garantia ao contribuinte. Não que ele tenha a garantia de não aumento - e foi dito aqui em uma sustentação oral que se referiu a aumentos. É óbvio que, se foi pra zero e aumentou, foi aumento, mas aumento dentro do teto permitido. Esse aumento é possível dentro do teto permitido, porém o contribuinte deve pela possibilidade de se programar. E essa possibilidade de se programar se dá pelo princípio da anterioridade nonagesimal.

Então, Presidente, com essas rápidas ponderações, acompanho o eminente Ministro-Relator, negando provimento ao recurso extraordinário.

Teria uma tese que, no meu voto, consta para apresentar, mas

**RE 1043313 / RS**

acompanho a tese de Sua Excelência, o eminente Ministro-Relator.

Na ADI 5.277, também o acompanho, julgando parcialmente procedente e dando a interpretação conforme sugerida por Sua Excelência.

É o voto, Presidente.

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL****ANTECIPAÇÃO AO VOTO**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN** - Senhora Presidente, muito obrigado! Cumprimento Vossa Excelência, a eminente Ministra Cármen Lúcia, os eminentes Pares, os Senhores Advogados públicos e privados que comparecem a esta sessão bem como o Senhor Vice-Procurador-Geral da República.

Senhora Presidente, o exame que fiz na ADI 5.277 me levou a concluir pela improcedência do pedido, entendendo constitucionais os §§ 8º, 9º, 10 e 11 do art. 5º da Lei 9.718, de 27 de novembro de 1998, incluídos pela Lei 11.727, de 2011.

Os estudos conexos que fiz no RE 1.043.303 me levaram a concluir pelo desprovimento do recurso extraordinário interposto, entendendo que são constitucionais o art. 27 e o respectivo § 2º da Lei nº 10.865, de 2004, e, conseqüentemente, os decretos que, com base nele, reduzem e restabelecem as alíquotas de PIS e COFINS.

Nada obstante as sustentações em sentido diverso, cumprimento o voto acutíssimo proferido pelo eminente Ministro Dias Toffoli. Sua Excelência me honrou com a citação de um precedente no qual eu já houvera adentrado esta matéria. Por isso, tomo a liberdade de subscrever, por inteiro, o douto voto do eminente Ministro Dias Toffoli que, em meu modo de ver, de maneira adequada, como sói acontecer no voto de Sua Excelência, bem desatou essa questão e trouxe à colação o enfrentamento da filtragem constitucional dos dispositivos respectivos, diante dos textos constitucionais indicados como parâmetros de controle.

Cumprimento Sua Excelência, o eminente Ministro-Relator, juntarei declaração de voto na qual explícito citação de doutrina e jurisprudência sobre esta matéria, e subscrevo os fundamentos e a conclusão de Sua Excelência.

É como voto, Senhora Presidente.

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN:** Trata-se de recurso extraordinário interposto pela contribuinte em face de acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que assentou que o Decreto nº 8.426/2015 não ofende o princípio da legalidade, cuja ementa reproduz-se (eDOC 3, p. 95):

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. DECRETO 8.426/2015. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. REGRAMENTO LEGAL. 1. O Decreto 8.426/2015 não se mostra ofensivo ao princípio da legalidade, eis que não se trata de instituição ou majoração de tributo, e sim de redução e posterior restabelecimento, dentro dos limites indicados na própria lei (art. 27, § 2º, da Lei 10.865/2004), das alíquotas de contribuição para o PIS e COFINS sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo. Não há se falar em inconstitucionalidade. 2. O regime não cumulativo do PIS e da COFINS foi relegado à disciplina infraconstitucional, sendo de observância facultativa. Logo, a lei pode estabelecer as despesas que serão passíveis de gerar créditos, bem como modificar o regime, introduzindo novas hipóteses de creditamento ou revogando outras, pois não existe direito adquirido a determinado regime legal. Não havendo previsão legal para apuração de créditos de PIS/COFINS sobre as receitas financeiras, resta inviável o creditamento pleiteado.

No apelo extremo, a recorrente sustenta que, conforme o princípio da legalidade tributária, instituído no art. 150, I, da Constituição Federal, a instituição e a majoração de tributos deve ser promovida por meio de lei em sentido estrito, isto é, emanada pelo Poder Legislativo e com observância do devido processo, não sendo possível, via de regra, que os aumentos sejam feitos por ato de competência do Poder Executivo.

No mesmo sentido, assenta que é permitido, conforme o art. 153, § 1º

**RE 1043313 / RS**

da CFRB/88, que sejam alterados por decreto somente os Impostos sobre Importações, sobre Exportações, sobre Produtos Industrializados e sobre Operações Financeiras. Dessa forma, o art. 27, §2º, da Lei nº 10.865/2004 seria inconstitucional por delegar ao Poder Executivo a prerrogativa de majorar as alíquotas de PIS e de COFINS.

Aduz, ainda, que há inobservância do art. 195, § 12, da Carta Maior, tendo em vista que foi suprimido do texto legal o dispositivo que permitia o desconto de créditos. Haveria, portanto, violação ao princípio da não cumulatividade.

Defende, por fim, que a situação ofende o art. 150, IV da Constituição, pois enseja o recolhimento do tributo fora dos limites por ela definidos, de forma a não proteger o patrimônio privado de exações com fins confiscatórios.

Requer-se, assim, a declaração de inconstitucionalidade do Decreto nº 8.426/2015 e a possibilidade de compensação dos valores.

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional argumenta que “o que o decreto fez foi apenas integrar e dar concretude ao comando legal. Desse modo, não cabe se falar em ilegalidade tampouco ofensa ao princípio constitucional da legalidade quando o Decreto 8426/2015 simplesmente segue o que diz o art. 27, § 2º da Lei 10.865/2004” (eDOC 3, p. 157).

Após o recurso ser admitido na origem, esta Suprema Corte, por maioria, reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada, julgamento no qual fiquei vencido.

A Procuradoria-Geral da República manifestou-se pelo conhecimento parcial do recurso e, na parte conhecida, pelo provimento, com declaração de inconstitucionalidade do art. 27, § 2º, da Lei 10.865/2004 e, por arrastamento, dos Decretos 5.154/2004, 5.442/2005 e 8.426/2015.

Propôs-se a seguinte tese: “É inconstitucional, por violar a legalidade tributária e desconsiderar a taxatividade das hipóteses constitucionais que excepcionam o princípio da legalidade estrita a fim de permitir alteração de alíquotas definidas em lei, a norma legal que, limitando-se a dispor sobre a alíquota máxima da contribuição ao PIS/PASEP e à Cofins,

**RE 1043313 / RS**

autoriza o Poder Executivo Federal a reduzir e/ou restabelecer as alíquotas das referidas contribuições por regulamento infralegal” (eDOC 31, p. 2).

**São os breves fatos e argumentos de interesse para o presente voto.**

Inicialmente, cumpre analisar o dispositivo impugnado, isto é, o art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que dispõe sobre PIS e COFINS:

Art. 27. O Poder Executivo poderá autorizar o desconto de crédito nos percentuais que estabelecer e para os fins referidos no art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativamente às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, inclusive pagos ou creditados a residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer, até os percentuais de que tratam os incisos I e II do caput do art. 8º desta Lei, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar.

A lei, portanto, autorizou que o Poder Executivo reduzisse e restabelecesse alíquotas para PIS e COFINS incidentes sobre receitas financeiras de pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não cumulatividade, desde que observados os percentuais previstos no art. 8º da mesma lei.

Assim, no ano de 2004, por meio do Decreto nº 5.164, o Governo Federal reduziu a zero a alíquota das contribuições, o que foi mantido pelo Decreto nº 5.442/2005. Este, no entanto, foi revogado por meio do Decreto nº 8.426, de 1º de abril de 2015, que restabeleceu as alíquotas de PIS e COFINS para 0,65% e 4%, respectivamente, o que está dentro dos

**RE 1043313 / RS**

limites estabelecidos pelo art. 8º, I e II, da Lei nº 10.865/2004 – o teto legal, à época, era de 1,65% em relação ao PIS e de 7,6% à COFINS.

Em 29 de maio de 2017, o e. Ministro Dias Toffoli, relator, substituiu o RE nº 986.296 por este recurso extraordinário como paradigma do Tema nº 939 da Repercussão Geral, que trata da “Possibilidade de as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS serem reduzidas e restabelecidas por regulamento infralegal, nos termos do art. 27, § 2º, da Lei n. 10.865/2004”.

Por esse motivo, entendo que não se analisam, aqui, as ofensas ao art. 195, § 12, da Constituição Federal, que trata do princípio da não cumulatividade, e ao art. 150, IV, que dispõe sobre a existência de efeito confiscatório, já que ambas não estão contidas no Tema nº 939. Sendo assim, examina-se a constitucionalidade da majoração de alíquotas de PIS e COFINS conforme os arts. 150, I, e 153, § 1º da Lei Maior.

Sobre o tema, adianto que este Supremo Tribunal Federal vem admitindo o estabelecimento de alíquotas de tributos pelo Poder Executivo por meio de normas infralegais, desde que seus limites e parâmetros sejam fixados de forma clara em lei, evitando-se arbítrio fiscal.

Ainda em 2003, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 343.446-2, de relatoria do Ministro Carlos Velloso, entendeu-se que o fato de uma lei deixar para o regulamento a complementação de conceitos não implica ofensa ao princípio da legalidade.

No Recurso Extraordinário nº 704.292, de relatoria do Ministro Dias Toffoli, paradigma do Tema nº 540, discutia-se sobre a fixação e a majoração do valor de anuidades pelos conselhos de fiscalização profissional. Na ocasião, conforme o conceito de “legalidade suficiente”, entendeu-se que:

“2. Respeita o princípio da legalidade a lei que disciplina os elementos essenciais determinantes para o reconhecimento da contribuição de interesse de categoria econômica como tal e deixa um espaço de complementação para o regulamento. A lei autorizadora, em todo caso, deve ser legitimamente justificada e o diálogo com o regulamento deve-se dar em termos de

**RE 1043313 / RS**

subordinação, desenvolvimento e complementariedade. (...) (RE 704.292/PR, Relator Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe 03 ago. 2017).

Conforme esse entendimento, o art. 2º da Lei nº 11.000/2004, analisada na ocasião, foi declarado inconstitucional, pois autorizava que os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas fixassem anuidades sem qualquer parâmetro legal, abrindo espaço para o arbítrio do Poder Executivo.

Na mesma época, o Recurso Extraordinário nº 838.284, paradigma do Tema nº 829, também de relatoria do Ministro Dias Toffoli, foi julgado segundo a mesma compreensão. Constitucional, portanto, a taxa estabelecida pelo Conselho Federal de Engenharia e Agronomia (CONFEA), pois seus elementos essenciais de exação podem ser encontrados nas leis de regência (Lei nº 6.496/77 e Lei nº 6.994/82). Fixou-se, assim, a seguinte tese:

“Não viola a legalidade tributária a lei que, prescrevendo o teto, possibilita o ato normativo infralegal fixar o valor de taxa em proporção razoável com os custos da atuação estatal, valor esse que não pode ser atualizado por ato do próprio conselho de fiscalização em percentual superior aos índices de correção monetária legalmente previstos”.

Outro importante julgamento é o da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.697, de minha relatoria, em que um dos dispositivos impugnados era o art. 6º, §2º, da Lei nº 12.514/2011, que delega ao âmbito infralegal a fixação do valor exato de anuidades e descontos quanto a contribuições devidas a Conselhos Profissionais.

No caso concreto, entendeu-se que foi observado o princípio da legalidade, visto que, “em relação à majoração, entende-se que a finalidade da referida limitação constitucional ao poder de tributar encontra-se satisfeita, uma vez que o *quantum debeat*ur da obrigação tributária encontra-se limitado a um montante previamente estabelecido,

**RE 1043313 / RS**

por força de lei".

O estabelecimento de tetos na lei é, pois, adequado e suficiente, quando seus critérios para apuração do tributo são claros. Entendendo-se ser constitucional o dispositivo, fixou-se na ementa que:

"6. A Lei 12.514/2011 ora impugnada observou a capacidade contributiva dos contribuintes, pois estabeleceu razoável correlação entre a desigualdade educacional e a provável disparidade de rendas auferidas do labor de pessoa física, assim como por haver diferenciação dos valores das anuidades baseada no capital social da pessoa jurídica contribuinte. 7. Não ocorre violação ao princípio da reserva legal, uma vez que o diploma impugnado é justamente a lei em sentido formal que disciplina a matéria referente à instituição das contribuições sociais de interesse profissional para aqueles conselhos previstos no art. 3º da Lei 12.514/11. 8. No tocante à legalidade tributária estrita, reputa-se ser adequada e suficiente a determinação do mandamento tributário no bojo da lei impugnada, por meio da fixação de tetos aos critérios materiais das hipóteses de incidência das contribuições profissionais, à luz da chave analítica formada pelas categorias da praticabilidade e da parafiscalidade". (ADI 4.697, de minha relatoria, Tribunal Pleno, DJe 30 mar. 2017).

Neste ano, foi julgado o Recurso Extraordinário nº 602.917, de relatoria da Ministra Rosa Weber, Redator do Acórdão Ministro Alexandre de Moraes. Discutia-se a constitucionalidade do art. 3º da Lei nº 7.798/89, que possibilita ao Poder Executivo estabelecer classes de valores correspondentes ao IPI a ser pago, em relação a produtos de capítulos estabelecidos na Tabela de Incidência do IPI, em face da exigência de lei complementar.

Decidiu-se que, segundo a reserva legal no âmbito do direito tributário, todos os aspectos da regra matriz da hipótese de incidência tributária devem ser regulados por lei em sentido estrito, mas determinados aspectos da obrigação tributária podem ser

**RE 1043313 / RS**

complementados por ato infralegal. Assim, desde que a lei trace limites à regulamentação pelo Poder Executivo, emprega-se uma ideia mais flexível do princípio da legalidade tributária. Ao fim, fixou-se a tese: “é constitucional o artigo 3º da Lei 7.7.98/1989, que estabelece valores pré-fixados para o IPI”.

Sendo assim, entende-se que esta Suprema Corte tem estabelecido que o princípio da legalidade não obsta que o Poder Executivo restabeleça alíquotas, desde que o faça conforme lei que firme limites suficientes, a fim de proteger o cidadão de arbítrio fiscal.

No caso concreto, analisa-se a constitucionalidade do Decreto 8.426/2015, que restabeleceu alíquotas de PIS e COFINS conforme claras balizas estabelecidas pelo art. 27, §2º, da Lei nº 10.865/2004. Tendo como base a mesma lei, os Decretos 5.154/2004 e 5.442/2005 haviam determinado, anos antes, alíquota zero para tais contribuições.

A mesma situação foi examinada pelo Superior Tribunal de Justiça, que entendeu que, considerada a constitucionalidade da lei impugnada, é legal que o Poder Executivo reduza ou restabeleça alíquotas dentro dos percentuais delimitados pela lei em sentido estrito, em acórdão assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. INCIDÊNCIA. ALÍQUOTAS. REDUÇÃO E MAJORAÇÃO POR ATO DO EXECUTIVO. LEI N. 10.865/2004. POSSIBILIDADE. 1. A controvérsia a respeito da incidência das contribuições sociais PIS e COFINS sobre as receitas financeiras está superada desde o advento da EC n. 20/1998, que deu nova redação ao art. 195, II, "b", da CF/88. 2. Em face da referida modificação, foram editadas as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, as quais definiram como base de cálculo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. 3. As contribuições ao PIS e à COFINS, de acordo com as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, incidem sobre todas as receitas auferidas por pessoa jurídica, com alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente. 4. No ano de 2004, entrou em vigor a Lei

**RE 1043313 / RS**

n. 10.865/2004, que autorizou o Poder Executivo a reduzir ou restabelecer as alíquotas sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, de modo que a redução ou o restabelecimento poderiam ocorrer até os percentuais especificados no art. 8º da referida Lei. 5. O Decreto n. 5.164/2004 reduziu a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa das referidas contribuições. 6. O Decreto n. 5.442/2005 manteve a redução das alíquotas a zero, inclusive as operações realizadas para fins de hedge, tendo sido revogado pelo Decreto n. 8.426/2015, com vigência a partir de 01/07/2015, que passou a fixá-las em 0,65% e 4%, respectivamente. 7. Hipótese em que se discute a legalidade da revogação da alíquota zero, prevista no art. 1º do Decreto n. 5.442/2005, do PIS e da COFINS sobre receitas financeiras pelo art. 1º do Decreto n. 8.426/2015. 8. Considerada a constitucionalidade da Lei n. 10.865/2004, permite-se ao Poder Executivo tanto reduzir quanto restabelecer alíquotas do PIS/COFINS sobre as receitas financeiras das pessoas jurídicas, sendo certo que tanto os decretos que reduziram a alíquota para zero quanto o Decreto n. 8.426/2015, que as restabeleceu em patamar inferior ao permitido pelas Leis n. 10.637/2002 e 10.833/03, agiram dentro do limite previsto na legislação, não havendo que se falar em ilegalidade. 9. O art. 27, § 2º, da Lei n. 10.865/2004 autoriza o Poder Executivo a reduzir ou restabelecer as alíquotas nos percentuais delimitados na própria Lei, da forma que, considerada legal a permissão dada ao administrador para reduzir tributos, também deve ser admitido o seu restabelecimento, pois não se pode compartimentar o próprio dispositivo legal para fins de manter a tributação com base em redução indevida. 10. Recurso especial desprovido. (REsp 1.586.950/RS, Relator Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Relator para acórdão Min. Gurgel de Faria, Primeira Turma, DJe 09 out. 2017).

**RE 1043313 / RS**

Agora, analisando-se a constitucionalidade da lei conforme a jurisprudência deste tribunal, entendo que não procedem os argumentos relacionados à violação dos arts. 150, I e 153, §1º da Lei Maior, pois, a despeito de que, conforme o princípio da legalidade, a majoração de contribuições deva ocorrer por meio de lei em sentido estrito, é a própria lei, na situação analisada, que deixou claros os limites e as balizas para que o Poder Executivo, por meio de ato infralegal, pudesse tanto reduzir quanto restabelecer alíquotas. Respeitado o teto legal previsto no art. 8º, I e II, da Lei nº 10.865/2004, tal como ocorreu, são constitucionais o art. 27, §2º, da Lei nº 10.865/2004 e os Decretos 5.154/2004, 5.442/2005 e 8.426/2015.

Ante o exposto, voto pelo desprovimento do recurso extraordinário interposto pela contribuinte, entendendo que são constitucionais o art. 27, §2º da Lei nº 10.865/2004 e, conseqüentemente, os decretos que, com base nele, reduzem e restabelecem alíquotas de PIS e COFINS.

É como voto.

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL****VOTO**

**O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO** - Presidente, preciso dizer que tive algumas dúvidas e angústias, em meu coração, em alguns dias, neste caso, pelo desconforto que sinto em matéria tributária, em que o risco de abuso é sempre grande. Há duas áreas em que o risco de abuso é grande: matéria tributária e matéria penal. Tenho temores dessas delegações legislativas, para ser sincero, e da ausência de controle na manipulação dessas alíquotas tributárias.

Porém, preciso dizer que, com a exposição do Ministro Dias Toffoli, depois acompanhada pelos eminentes Ministros, aplaquei um pouco minhas dúvidas. Embora me reserve o direito de continuar repensando a matéria - o verdadeiro sentido e o alcance da reserva legal, em sentido positivo e em sentido negativo -, por ora, estou aderindo à posição trazida com maestria pelo Ministro Dias Toffoli, com a experiência que tem na chefia da Advocacia Pública Federal.

De modo que, com algumas dúvidas e angústias, nesse momento, vou considerar válida a delegação legislativa prevista no art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865/2004, inclusive pelo argumento de que, quando instituída e utilizada em seus primeiros tempos, antes desse último decreto, foi usada, na verdade, em favor do contribuinte. Tudo que teria ocorrido aqui seria a volta ao regime da legalidade. Assim, neste caso específico, talvez não se possa vislumbrar uma ameaça ao contribuinte. É claro que, quando há a majoração, o contribuinte é afetado, e nós teremos a anterioridade nonagesimal. Mas, no fundo, se decreto não houvesse, prevaleceria alíquota mais elevada do que a que se tinha. Portanto, apesar de minhas dúvidas e angústias quanto a delegação legislativa em matéria tributária, não é esse o caso ideal, talvez, para manifestá-las.

Não vou pedir vênias ainda, porque não houve divergência, salvo aos eminentes Advogados, que muito bem se houveram na tribuna e me impressionaram com suas sustentações, mas, por ora, estou

**RE 1043313 / RS**

acompanhando a posição do eminente Relator, Ministro Dias Toffoli, cumprimentando-o pela densidade do voto.

10/12/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL

## CONFIRMAÇÃO DE VOTO

**O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI (RELATOR):**

Senhora Presidente, as dúvidas do Ministro **Roberto Barroso** também são dúvidas que me afligiram ao estudar e refletir sobre o tema concreto, com uma dúvida a mais, que é aquilo que sabemos: de vinte anos para cá, houve um aumento legiferante em matéria de contribuições. Sabemos que isso provoca impacto no pacto federativo na medida em que as contribuições sociais não são repartidas entre os entes.

No caso concreto, tal qual Sua Excelência agora afirmou explicitamente, e eu já afirmara no início, há fundamentos concretos para qualquer solução. Optei por privilegiar a posição do legislador no debate político sobre a questão. Mas, uma vez que votei no sentido de placitar a posição do legislador, não há dúvida de que também há aqui uma advertência e uma preocupação em relação ao uso das contribuições como forma de subverter o financiamento do Estado em relação à Federação como um todo. No caso específico, reitero e ratifico o voto em razão de tudo aquilo que já afirmei.

Certamente, as dúvidas estão também presentes em minha mente, mas chega um momento em que temos que decidir, em que temos que emitir nossa posição e optei por essa deferência ao debate político que surgiu no Parlamento.

Agradeço ao Ministro Luís **Roberto Barroso** as referências.

10/12/2020

PLENÁRIO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL

VOTO – VOGAL

Conjunto: ADI 5277 e RE 1043313

**O SENHOR MINISTRO GILMAR MENDES:** Trata-se de Ação Direta de Inconstitucionalidade 5277, em que discutida a constitucionalidade dos parágrafos 8º, 9º, 10 e 11 do Art. 5º da Lei 9.718, de 1998, na redação dada pela Lei 11.727, de 2008.

A matéria em discussão diz respeito à possibilidade de alteração, pelo Poder Executivo, das alíquotas do PIS e da Cofins previstas no *caput* e no § 4º do mesmo artigo 5º da Lei 9.718, de 1998.

A Procuradoria-Geral da República, autora da ADI em exame, assevera que as disposições mencionadas estariam a contrariar o princípio constitucional da legalidade tributária previsto no Art. 150, I e § 6º, da Constituição Federal de 1988.

Penso ser oportuna a transcrição dos dispositivos relacionados à compreensão da matéria de fundo, assim como dos parágrafos tidos por inconstitucionais, e, por fim, as normas constitucionais reputadas ofendidas pela PGR:

**Lei 9.718, de 1998**

“Art. 5º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

**RE 1043313 / RS**

I – 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

II – 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor. (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

[...]

§ 4º O produtor, o importador e o distribuidor de que trata o caput deste artigo poderão optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no qual as alíquotas específicas das contribuições são fixadas, respectivamente, em: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

[...]

§ 8º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficientes para redução das alíquotas previstas no caput e no § 4º deste artigo, as quais poderão ser alteradas, para mais ou para menos, em relação a classe de produtores, produtos ou sua utilização. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 9º Na hipótese do § 8º deste artigo, os coeficientes estabelecidos para o produtor e o importador poderão ser diferentes daqueles estabelecidos para o distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 10. A aplicação dos coeficientes de que tratam os §§ 8º e 9º deste artigo não poderá resultar em alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins superiores a, respectivamente, 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento) do preço médio de venda no varejo. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).

§ 11. O preço médio a que se refere o § 10 deste artigo será

**RE 1043313 / RS**

determinado a partir de dados colhidos por instituição idônea, de forma ponderada com base nos volumes de álcool comercializados nos Estados e no Distrito Federal nos 12 (doze) meses anteriores ao da fixação dos coeficientes de que tratam os §§ 8º e 9º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)."

\*\*\*

**Constituição Federal de 1988**

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;  
[...]

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) "

A seu turno, o Recurso Extraordinário 1043313 discute a possibilidade conferida pelo Art. 27, § 2º, da Lei 10.865/2004, de transferir a ato infralegal a competência para *reduzir e restabelecer as alíquotas* das contribuições ao PIS e à COFINS incidentes sobre receitas financeiras. Tem-se, portanto, a controvérsia do Tema 939 da sistemática da Repercussão Geral, a discutir tal possibilidade à luz dos arts. 150, inc. I, e 153, § 1º, da Constituição Federal de 1988.

O Recurso Extraordinário da Contribuinte questiona as conclusões de acórdão unânime do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que confirmou sentença em Mandado de Segurança na origem, e conta com a seguinte ementa:

**RE 1043313 / RS**

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. DECRETO 8.426/2015. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO. REGIME NÃO CUMULATIVO. REGRAMENTO LEGAL.

1. O Decreto 8.426/2015 não se mostra ofensivo ao princípio da legalidade, eis que não se trata de instituição ou majoração de tributo, e sim de redução e posterior restabelecimento, dentro dos limites indicados na própria lei (art. 27, § 2º, da Lei 10.865/2004), das alíquotas de contribuição para o PIS e COFINS sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo. Não há se falar em inconstitucionalidade.

2. O regime não cumulativo do PIS e da COFINS foi relegado à disciplina infraconstitucional, sendo de observância facultativa. Logo, a lei pode estabelecer as despesas que serão passíveis de gerar créditos, bem como modificar o regime, introduzindo novas hipóteses de creditamento ou revogando outras, pois não existe direito adquirido a determinado regime legal. Não havendo previsão legal para apuração de créditos de PIS/COFINS sobre as receitas financeiras, resta inviável o creditamento pleiteado.

Como mencionado, a questão subjacente diz respeito à conformação constitucional do Decreto 8.426, de 2015, que restabeleceu as alíquotas da Contribuição para o PIS e para a COFINS incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições.

Uma vez mais, convém transcrever o permissivo legal em que o Decreto Presidencial se fundamenta, assim como os dispositivos legais e constitucionais tidos por ofendidos pelo Contribuinte em seu RE:

**Lei 10.865, de 2004**

Art. 27. [...]

§ 2º O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer, até os percentuais de que tratam os incisos I e II do

**RE 1043313 / RS**

caput do art. 8º desta Lei, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar.

\*\*\*

**Código Tributário Nacional**

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

[...]

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

[...]

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;”

\*\*\*

**Constituição Federal de 1988**

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

[...]”

“ Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas

RE 1043313 / RS

dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.  
[...]"

É o relatório.

O cerne dos questionamentos contra as normas impugnadas na ADI e contra o entendimento do Tribunal *a quo*, impugnado no RE, reside na defesa de que, de acordo com a Constituição Federal e com o CTN, somente o Imposto de Importação, o Imposto de Exportação, o Imposto sobre Operações Financeiras (IOF) e Imposto sobre Produto Industrializado (IPI) podem ser alterados por decreto.

De início, é preciso constatar que os decretos relacionados (Decreto 7.997, de 2013 e Decreto 8.426, de 2015), não *exigiram* ou *aumentaram* tributo, haja vista que a instituição do PIS e da Cofins aqui discutidos encontram na Lei 9.718, de 1998 e na Lei 10.865, de 2004, a sua base, seu fundamento normativo. Estas, portanto, *leis* em sentido estrito.

Da mesma forma, os decretos sob exame não *fixaram* alíquotas das contribuições mencionadas, que estavam e permanecem previstas no *caput* e no § 4º do mesmo artigo 5º da Lei 9.718, de 1998 e no Art. 8º da Lei 10.865, de 2004.

Penso estarmos diante do que os autores denominam *regulamento* ou *decreto autorizado*, sobre o qual assim já me manifestei em sede doutrinária:

Assim, afigura-se razoável entender que o regulamento autorizado *intra legem* é plenamente compatível com o ordenamento jurídico brasileiro, podendo constituir relevante instrumento de realização de política legislativa, tendo em vista considerações de ordem técnica, econômica, administrativa etc.

Diversamente, a nossa ordem constitucional não se compadece com as autorizações legislativas puras ou incondicionadas, de nítido e inconfundível conteúdo

**RE 1043313 / RS**

renunciativo. Tais medidas representam inequívoca deserção do compromisso de deliberar politicamente, configurando manifesta fraude ao princípio da reserva legal e à vedação à delegação de poderes (MENDES, Gilmar Ferreira; BRANCO, Paulo Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 14<sup>a</sup> Ed. São Paulo: Saraiva, 2019.)

Que fique claro quanto aos casos sob exame: o que o legislador deferiu ao Poder Executivo foi uma flexibilidade na redução e no restabelecimento de alíquotas, **tudo isso dentro de faixas estritas, legalmente estabelecidas.**

Ilustrativamente, no que discutido na ADI 5277, temos que as alíquotas instituídas pela previsão legal da Lei 9.718, na redação dada pela Lei 11.727, de 2008, publicada em junho de 2008, vigoraram *in totum* e plenamente até setembro de 2008. No período, as alíquotas de PIS e Cofins, respectivamente, eram de 1,5% e 6,9% para produtor e importador e de 3,75% e 17,25% para distribuidor.

Com efeito, o Decreto 6.573, de 19 de setembro de 2008, em sua redação original, estipulou um coeficiente de redução de 0,633 sobre as mencionadas alíquotas de PIS e Cofins para produtores, importadores, e distribuidores, indistintamente.

Desconheço insurgências dos Contribuintes quando dessa redução de alíquota, igualmente veiculada por decreto presidencial.

Assim, o Decreto 7.997, de 2013, gozando da prerrogativa, chancelada pelo parlamento, e respeitando os próprios limites legais, restabeleceu parcialmente as alíquotas anteriormente reduzidas, determinando, a partir dali, que o coeficiente de redução passasse a ser de 0,0833 para produtor e importador e de 1,00 para distribuidor.

**RE 1043313 / RS**

Decreto posterior (Decreto 9.101, de 2017) alterou novamente esses coeficientes, sendo que, atualmente, o coeficiente de redução está em zero para produtor e importador e 0,6611 para distribuidor.

Por sua vez, na discussão de fundo do RE 1043313, as alíquotas instituídas pela redação original da lei, publicada em abril de 2004 (1,65% para PIS e 7,6% para Cofins) vigoraram *in totum* e plenamente até julho 2004.

Com efeito, o Decreto 5.164, de 30 de julho 2004 (e, posteriormente, o Decreto 5.442, de 2005), reduziu a zero as alíquotas de PIS e Cofins com receitas financeira. Igualmente, desconheço insurgências dos Contribuintes quando dessa redução de alíquota, mais uma vez veiculada por decreto presidencial.

Assim, o Decreto 8.426, de 2015, gozando da prerrogativa conferida pelo parlamento e respeitando os próprios limites legais (1,65% para PIS e 7,6% para Cofins), restabeleceu parcialmente as alíquotas anteriormente zeradas (*e.g.*: alcançando agora 0,65% para o PIS e 4% para a Cofins “*sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições*”).

A mim parece, com as vênias de estilo a quem defende posição diversa, inexistir ofensa ao texto constitucional quanto à esta possibilidade de redução e reestabelecimento de alíquotas legalmente prevista. Penso ser ela consentânea com entendimentos anteriores deste Supremo Tribunal, além de não ofender o postulado da legalidade, quando as balizas decorrem propriamente de comando oriundo do Poder Legislativo, ou por este sufragado.

A título de exemplo, quando do julgamento do RE 704.292, representativo da controvérsia do Tema 540 de Repercussão Geral, este

**RE 1043313 / RS**

Tribunal reconheceu como ofensivo ao princípio da legalidade tributária, lei que delega aos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas a competência de fixar ou majorar, sem parâmetro legal, o valor das contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas”. De maneira diferente, **no caso ora em exame, há aqui um efetivo parâmetro legal estabelecido por lei.**

Por sua vez, ao tempo do julgamento do RE 838.284, *leading case* do Tema 829 de Repercussão Geral, esta Corte fixou a tese de que “*não viola a legalidade tributária a lei que, prescrevendo o teto, possibilita o ato normativo infralegal fixar o valor de taxa em proporção razoável com os custos da atuação estatal [...]”.*

Parece-me, portanto, aplicável a mesma *ratio decidendi* ao caso sob exame.

Convém destacar, em acréscimo, quanto às normas questionadas na ADI 5277, que versam sobre as alíquotas aplicáveis à receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, uma especial preocupação quanto à função *extrafiscal* na previsão normativa.

Como bem assinalado pelo eminente Relator, Min. Dias Tóffoli, o objetivo de *extrafiscalidade* foi adotado às claras pelo Poder Executivo quando da edição da Medida Provisória nº 413/08, instrumento original a veicular as previsões que restaram contempladas na Lei 11.727, de 2008, que promoveu as alterações na Lei 9.718, de 1998, ora impugnadas.

De fato, a Exposição de Motivos da mencionada MP, sobretudo em seus itens 8.2 e 8.4, deixam patente, a mim parece, os objetivos extrafiscais das alterações, notadamente no que diz respeito à promoção da concorrência ao longo da cadeia produtiva:

8.2 Os arts. 8º a 17 estabelecem a incidência de forma concentrada das contribuições no produtor ou no importador,

**RE 1043313 / RS**

ficando reduzida a 0 (zero) as alíquotas nas etapas subsequentes de comercialização no atacado e no varejo. O produtor ou importador poderá optar por regime especial de apuração das contribuições por alíquotas **ad rem** fixadas por m<sup>3</sup> (metro cúbico) de álcool. O Poder Executivo poderá fixar coeficientes de redução das alíquotas máximas estabelecidas.

[...]

8.4 As alterações propostas, ao transferir a incidência das contribuições do distribuidor para o produtor ou importador e, ainda, determinar a instalação de medidores de vazão, possibilitará melhor controle fiscal sobre o setor, favorecendo a concorrência entre as empresas.

Assim, penso plenamente plausível o permissivo legal concedido ao Poder Executivo, sobretudo considerando a relevância da matéria em setor tão importante da economia, com extrema sensibilidade a variações de preços e a exigir rápidas respostas do poder público.

Justamente por essa razão, ou seja, relativamente à *extrafiscalidade* dos dispositivos em tela, dedicados a disciplinar as alíquotas de PIS e Cofins relacionadas às receitas de *produtores, importadores e distribuidores* de álcool, inclusive combustível, guardo reservas pontuais relativamente à aplicação da anterioridade nonagesimal exigida por sua Excelência, o Ministro Relator Dias Tóffoli.

Penso que o atendimento ao propósito almejado, de promoção da concorrência entre os segmentos e correção de disfunções fiscais na cadeia dos combustíveis, conforme apontado por Sua Excelência, o Min. Dias Toffoli em seu voto, poderia exigir atuação mais imediata do Poder Executivo. Neste caso, a observância da própria noventena prejudicaria tal intento.

O paralelo que aqui faço é com o *imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários* – IOF, para o qual a própria constituição ressalva expressamente ambas as anterioridades

**RE 1043313 / RS**

(de *exercício e nonagesimal*), consoante Art. 150, § 1º da Constituição.

Nada obstante, percebo que, diversamente de uma disciplina infralegal do IOF (e.g.: Decreto 7.454, de 2011), cuja cláusula de vigência coincide com a publicação, na presente matéria, ou seja, no restabelecimento de alíquotas do Pis e da Cofins via decreto, o próprio Poder Executivo foi deferente à anterioridade nonagesimal, conforme ilustra a cláusula de vigência do Decreto 7.997, de 2013:

**Decreto 7.997, de 2013**

“Art. 2º Este Decreto entra em vigor:

I - no dia 1º de setembro de 2013, com relação às alterações do inciso I do caput do art. 1º e do inciso I do caput do art. 2º, do Decreto nº 6.573, de 19 de setembro de 2008; e

II - na data de sua publicação, com relação às demais alterações.

Brasília, 7 de maio de 2013; 192º da Independência e 125º da República.”

Dessa forma, a despeito dessa reserva pontual, visando a uma melhor reflexão sobre a questão, não vejo dificuldades em acompanhar a proposta de interpretação conforme proposta pelo eminente Relator, Ministro Dias Toffoli.

**Dispositivo**

Por todo o exposto, conheço da **Ação Direta de Inconstitucionalidade 5277** e, no mérito, acompanho o relator, Min. Dias Tóffoli, no sentido de julgá-la **parcialmente procedente** para dar interpretação conforme à Constituição Federal aos §§ 8º e 9º do art. 5º da Lei nº 9.718/98, incluídos pela Lei nº 11.727/08, estabelecendo que as

**RE 1043313 / RS**

normas editadas pelo Poder Executivo com base nesses parágrafos devem observar a anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, *c*, do texto constitucional. Quanto ao **Recurso Extraordinário 1043313**, conheço-o, e, no mérito, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso.

É como voto.

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

**VOTO**

**O SENHOR MINISTRO RICARDO LEWANDOWSKI** - Senhora Presidente, quero também, tal como fez o Ministro Gilmar Mendes, e antes dele o Ministro Luís Roberto Barroso, manifestar minhas dúvidas quanto à possibilidade de a administração fiscal, de certa maneira, alterar alíquotas com base em delegação e, portanto, por ato interno próprio.

Verifico, a partir do proficiente voto proferido pelo Ministro Dias Toffoli, pelos demais e pelo Ministro Nunes Marques, que não houve nenhuma ofensa ao princípio da legalidade tributária. De outra parte, também não houve ofensa à proibição de cumulatividade nem vedação ao confisco.

De mais a mais, Senhora Presidente, verifico que as alíquotas passaram pelo teste do crivo da proporcionalidade, ou seja, não há, a meu ver, neste caso, nenhum excesso. São alíquotas, razoáveis, e a Administração manteve-se, portanto, não só dentro dos lindes da lei e do decreto como também dentro dos lindes da proporcionalidade e da razoabilidade.

Senhora Presidente, acompanho integralmente a conclusão a que chegou o Ministro Dias Toffoli tanto na ação direta de inconstitucionalidade quanto, também, no recurso extraordinário.

É como voto.

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Ante a síntese do voto, merecerei, é certo, a Palma de Ouro.

Fixo algumas premissas. Primeira: a Constituição Federal é refratária à delegação. Isso decorre do disposto no artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Qual foi o tratamento emprestado às delegações apanhadas pela Constituição de 1988? Foi o seguinte:

"Art. 25. Ficam revogados, a partir de cento e oitenta dias da promulgação da Constituição," – e eu penso que já se passaram cento e oitenta dias – "sujeito este prazo a prorrogação por lei," – princípio da legalidade, lei no sentido formal e no sentido, portanto, abstrato – "todos os dispositivos legais que atribuam ou deleguem a órgão do Poder Executivo competência assinalada pela Constituição ao Congresso Nacional, especialmente no que tange a:

[...]"

E há elenco de situações.

Ante o versado no artigo 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, é inconcebível, nos dias atuais, ainda que isso parta do próprio Congresso, a delegação, ao Executivo, da prática de ato a ele, Congresso, atribuído pela Constituição Federal.

É princípio tributário básico o da legalidade. Decorre do preceituado no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal. Qual é a regra-matriz das contribuições? É a que se encontra no artigo 149 da Constituição Federal – já estou tomando muito tempo do Colegiado, mas devo fundamentar o voto, porque vou adotar, parcialmente, óptica diversa da prevalecente até aqui.

Vem-nos dela, Constituição:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e

**RE 1043313 / RS**

de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts." – e aí se tem e no caso concreto, a incidência desse dispositivo – "146, III," – no que remete a disciplina à lei complementar. Basta uma lei ordinária para reger a matéria versada nestes dois processos – "e 150, I" – que diz respeito ao princípio da legalidade. Tributo só pode ser criado, só pode ser aumentado e, digo, só pode ser reduzido, já que o administrador está vinculado, por lei. Enquanto o particular pode fazer tudo que não esteja proibido em lei, o administrador só pode fazer o que está autorizado em lei – "e III" – que versa a anterioridade, seja geral, seja a nonagesimal – "[...]."

Alíquota e base de incidência são elementos essenciais do tributo gênero, compreendidas as contribuições. Se são elementos básicos, devem estar previstos em lei emanada do Congresso Nacional.

Não cabe dar uma no cravo, outra na ferradura. Não cabe dizer-se que, se ato do Executivo cria ou majora tributo, esse ato é discrepante da Constituição Federal; mas, se reduz tributo, com ela é harmônico.

A Constituição excepciona certas situações jurídicas, em que é possível a atuação do todo-poderoso Chefe do Poder Executivo. Essas situações – porque a regra é o afastamento da delegação ao Executivo de ato próprio do Congresso – estão nos artigos 153, § 1º – não vou fazer a leitura –, 155, parágrafos 2º, inciso XII, alínea *h*, e 4º, e 177, § 4º, inciso I, alínea *b*.

Então, o que se tem? Tem-se a ação direta de inconstitucionalidade, e impugna-se a atuação do Poder Executivo, que implicou a majoração – sim, porque se cogita da redução e do restabelecimento –, implicou, pelo menos, a fixação dos percentuais alusivos às contribuições. O fez no tocante ao álcool, inclusive para fins carburantes. Ora, quanto ao álcool, a exceção está contemplada no artigo 177, § 4º, inciso I, alínea *b*, a que me referi.

Então, é improcedente o pedido formalizado, e assim concluo.

Mas tem-se o julgamento conjunto do recurso extraordinário nº 1.043.313, e nele não se versa – não acredito que o contribuinte, que é o

**RE 1043313 / RS**

recorrente, daria um tiro no pé – redução de tributo. Versa-se, sim, o manuseio de alíquotas, mas não a teor da exceção contemplada na Constituição Federal, no que aponta como regra a atuação do Congresso. Versa, no caso, a contribuição à PIS e a Cofins, relativamente às receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo.

Não se cogita da comercialização deste ou daquele produto, não se cogita de situação concreta enquadrável na exceção a que me referi ou em uma das outras exceções também por mim referidas. Versa-se, simplesmente, ato do Executivo, ato praticado mediante o Decreto nº 8.426, presentes receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo.

Poderia o Executivo adentrar esse campo? Poderia, usurpando a competência do Congresso, mas a Constituição Federal já não versa delegação, porque não houve delegação para o Executivo dispor sobre esse caso de incidência; a usurpação, muito menos, está agasalhada, está referendada pela Lei das leis, que a todos indistintamente submete, inclusive ao guardião dela, o Supremo.

Ora, se firmo a premissa segundo a qual não se tem autorização constitucional para a atividade desenvolvida, mediante decreto, pelo Presidente da República, tenho que procede o inconformismo do contribuinte. Repito o que já disse neste Plenário: a corda não pode estourar do lado mais fraco, que é o do contribuinte.

Por isso, julgo improcedente o pedido formalizado na ação direta de inconstitucionalidade – não julgo improcedente a ação, porque ação é o ato de ir ao protocolo e dar entrada na peça inicial – e provejo o recurso extraordinário nº 1.043.313.

É como voto.

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

**VOTO**

A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE) - Pedindo todas as vênias ao eminente Ministro Marco Aurélio e também ao Ministro Edson Fachin, no ponto em que divergiu do eminente Relator, estou subscrevendo, na íntegra, tanto as preocupações do eminente Relator quanto os fundamentos que levaram Sua Excelência a votar nos moldes aqui expostos, com a maestria que lhe é peculiar.

Por isso, também nego provimento ao recurso extraordinário e julgo parcialmente procedente a ação direta de inconstitucionalidade para dar interpretação conforme aos §§ 8º e 9º do art. 5º da Lei nº 9.718/98, incluídos pela Lei nº 11.727/2008, estabelecendo, tal como Sua Excelência, que as normas editadas pelo Poder Executivo, com base nesses parágrafos, devem observar a anterioridade nonagesimal prevista no texto da nossa Constituição.

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

**ESCLARECIMENTO**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN** - Senhora Presidente, se Vossa Excelência me permitir, apenas registro que acompanhei integralmente o eminente Ministro-Relator. Esse foi o meu voto.

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE)** - Ministro Fachin, então peço escusas a Vossa Excelência. Pelas minhas anotações, Vossa Excelência acompanhou integralmente o Relator - seguramente fiz uma anotação equivocada - no que tange ao recurso extraordinário, Vossa Excelência negou-lhe provimento, tal qual o Relator. Mas, quanto à ADI, anotei que Vossa Excelência havia julgado improcedente o pedido. Então, retiro Vossa Excelência da corrente, digamos, minoritária e peço escusas, mais uma vez. Realmente, foi uma falha minha de anotação aqui.

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

**PROPOSTA DE TESE**

A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE) - Submeto agora, ao Plenário, a tese proposta pelo eminente Relator, embora entenda, pelas manifestações, que todos a ela aderiram - ou melhor, não colhi o voto do Ministro Marco Aurélio -, mas submeto a tese:

É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal.

Esse é o texto da tese apresentada pelo Ministro Dias Toffoli.

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Vossa Excelência quer colher meu voto, quanto...?

A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE) - Quanto à tese, embora tenha compreendido que Vossa Excelência, coerente como é, vá ficar vencido. Mas não gostaria de lançá-lo vencido se assim Vossa Excelência não entender.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO – Faço minhas as suas palavras.

A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE) - Obrigada, Ministro Marco Aurélio!

10/12/2020

PLENÁRIO

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313 RIO GRANDE DO SUL**

**REAJUSTE DE VOTO**

**O SENHOR MINISTRO EDSON FACHIN** - Presidente, peço escusas por perturbar novamente Vossa Excelência.

Mas antes de encerrar o julgamento, Vossa Excelência tinha razão: eu, de fato, fiz referência à improcedência. O eminente Ministro-Relator adotou a técnica decisória da interpretação conforme, e a conclusão prática foi a de que chegamos à mesma conclusão por caminhos distintos.

Por isso, estou reconhecendo a correção da anotação de Vossa Excelência e fazendo o ajuste na formulação, para reiterar que acompanhei e acompanho integralmente o Relator, bem como a tese.

Muito obrigado a Vossa Excelência e ao Colegiado!

**A SENHORA MINISTRA ROSA WEBER (PRESIDENTE)** - Muito obrigada digo eu, Ministro Fachin, Vossa Excelência é um fidalgo!

**PLENÁRIO**

**EXTRATO DE ATA**

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.043.313**

PROCED. : RIO GRANDE DO SUL

**RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI**

RECTE.(S) : PANATLANTICA S.A.

ADV.(A/S) : RAQUEL MENDES DE ANDRADE MACHADO (36597/RS)

RECDO.(A/S) : UNIÃO

ADV.(A/S) : PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (00000/DF)

AM. CURIAE. : ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DO AGRONEGÓCIO - ABAG

ADV.(A/S) : FÁBIO PALLARETTI CALCINI (197072/SP)

**Decisão:** O Tribunal, por maioria, apreciando o tema 939 da repercussão geral, negou provimento ao recurso extraordinário, não aplicando ao caso dos autos a majoração dos honorários prevista no artigo 85, § 11, do novo Código de Processo Civil, uma vez que não houve o arbitramento de honorários sucumbenciais pela Corte de origem, nos termos do voto do Relator, vencido o Ministro Marco Aurélio, que dava provimento ao recurso. Em seguida, por maioria, foi fixada a seguinte tese: "É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal", vencido o Ministro Marco Aurélio. Falaram: pela recorrida, o Dr. Paulo Mendes, Procurador da Fazenda Nacional; pelo *amicus curiae*, o Dr. Fábio Pallaretti Calcini; e, pela Procuradoria-Geral da República, o Dr. Humberto Jacques de Medeiros, Vice-Procurador-Geral da República. Não participou da votação, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Ausente, justificadamente, o Ministro Luiz Fux (Presidente). Presidência da Ministra Rosa Weber (Vice-Presidente). Plenário, 10.12.2020 (Sessão realizada inteiramente por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

Presidência da Senhora Ministra Rosa Weber (Vice-Presidente). Presentes à sessão os Senhores Ministros Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes e Nunes Marques.

Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Luiz Fux (Presidente).

Vice-Procurador-Geral da República, Dr. Humberto Jacques de Medeiros.

Carmen Lilian Oliveira de Souza  
Assessora-Chefe do Plenário