



Sejan.
CÂMARA DE PROMOÇÃO DE SEGURANÇA
JURÍDICA NO AMBIENTE DE NEGÓCIOS

soluciona com

Consultoria-Geral da União

**PARECER n.
00023/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU**





ADVOCACIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA-GERAL DA UNIÃO
CONSULTORIA DA UNIÃO

PARECER n. 00023/2024/CONSUNIAO/CGU/AGU

NUP: 00400.002285/2024-96

INTERESSADOS: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DA INDÚSTRIA

ASSUNTOS: DEMANDA SEJAN - COMITÊ TRIBUTÁRIO

1. Documento público.
2. Câmara de Promoção da Segurança Jurídica no Ambiente de Negócios. Comitê Tributário. Demanda 37.
3. Interpretação do artigo 19, da Emenda Constitucional nº 132/2023: prorrogação dos benefícios de crédito presumido de IPI ou criação de benefício isolado de CBS.
4. Prestígio à vontade do legislador constituinte.
5. Continuidade do benefício, com transição entre o tributo extinto pela reforma tributária e o tributo novo.

1. RELATÓRIO

1. Cuida-se de demanda surgida na Câmara de Promoção da Segurança Jurídica no Ambiente de Negócios da Advocacia-Geral da União (SEJAN), criada pela Portaria AGU nº 110 de 2023, mais especificamente em seu Comitê Tributário, por meio da qual a Confederação Nacional da Indústria - CNI submeteu à apreciação daquele colegiado questionamento a respeito da interpretação e aplicação do artigo 19, da Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023 (seq. 3).

2. O ponto central do questionamento formulado pela consulente envolve definir se o referido artigo 19 cuidou da prorrogação dos benefícios de crédito presumido de IPI, que foram estabelecidos nas Leis nº 9.440/1997 e nº 9.826/1999, ou apenas criou um benefício isolado, relativo somente à recém criada Contribuição sobre Bens e Serviços - CBS.

3. Segundo a consulente, durante do processo legislativo da EC nº 132/2023, no Congresso Nacional, havia o entendimento de que a intenção do legislador constituinte derivado era permitir a prorrogação do benefício de crédito presumido do IPI, a partir da promulgação da emenda, e não apenas criar um novo e específico benefício, relacionado à CBS.

4. A fim de instruir o presente procedimento, foram enviados ofícios ao Sr. Secretário Adjunto da Secretaria Especial para Assuntos Jurídicos da Casa Civil da Presidência da República (seq. 6), ao Sr. Secretário Especial para Assuntos Jurídicos da Casa Civil (seq. 19), ao Sr. Subprocurador-Geral da Fazenda Nacional (seq. 7), à Sra. Procuradora-Geral da Fazenda Nacional (seq. 16), à Sra. Consultora Jurídica do Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços (seq. 9) e, ainda, a este Consultor Jurídico junto à Consultoria-Geral da União (seq. 8), solicitando a colaboração dos órgãos por eles representados, na análise encaminhamento da demanda em questão.

5. Em resposta, foram encaminhados o Parecer nº 312/2024/CONJUR-MEDIC/CGU/AGU (seq. 13), aprovado pela Sra. Consultora Jurídica do Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços; a Nota SEI nº 1/2024/PGAT/PGFN-MF (seq. 21), aprovado pelo Procurador-Geral Adjunto Tributário da PGFN; e o PARECER Nº 10/2024/SAECO/SAJ/CC/PR (seq. 24), aprovado pelo Secretário Adjunto da Secretaria Especial para Assuntos Jurídicos da Casa Civil da Presidência da República.

2. PARECER

2.1 Premissas metodológicas, dispositivos e questão jurídica

6. Para se realizar a interpretação solicitada, algumas premissas metodológicas devem ser expressas, antecipadamente, para, ao final, adotá-las, concluindo-se livremente em qualquer sentido. O importante será a coerência com as metodologias utilizadas, sem compromisso com resultados.

7. Nessa linha de pensamento, este parecer se utilizará de três premissas:

1. A interpretação que será realizada terá por objeto o artigo 19 da Emenda Constitucional nº 132/23. Trata-se, portanto, de uma interpretação de norma constitucional, devidamente aprovada pelo Poder Constituinte Derivado, válida, eficaz e legítima. A interpretação que será feita deste dispositivo constitucional orientará a interpretação da legislação infraconstitucional e jamais o contrário. Com isso se quer dizer que dispositivos infraconstitucionais não interferirão na interpretação do dispositivo constitucional;
2. A interpretação constitucional que será proposta, tendo em vista se tratar de norma bastante recente observará, tanto quanto possível, as convenções parlamentares. Ou seja, caso seja possível, posto que conhecidos, os propósitos do legislador constitucional serão respeitados, caso explicitados em relatórios ou pareceres públicos, por exemplo. Também serão levados em consideração os comprometimentos do STF em matéria tributária, ao longo de sua rede de decisões, que possam ter similaridade com o tema e;
3. A interpretação constitucional obrigatoriamente deverá fazer com que a Emenda Constitucional aprovada tenha coerência, tanto interna, ou seja, sem dispositivos conflitantes dentro dela própria, como externa, no sentido de que ela deverá se inserir de maneira coerente nos sistemas tributário e constitucional vigentes, os quais, inclusive por respeito à segurança jurídica, precisam ser respeitados.

8. Expostas as premissas metodológicas, passa-se ao passo seguinte, que é conhecer os dispositivos constitucionais objetos de controvérsia, no âmbito da Administração Pública Federal. Cuida-se de um artigo, aprovado pela Emenda Constitucional n.º 132/2023, no âmbito da chamada “Reforma Tributária”, com o seguinte teor:

Art. 19. Os projetos habilitados à fruição dos benefícios estabelecidos pelo art. 11-C da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e pelos arts. 1º a 4º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, farão jus, até 31 de dezembro de 2032, a crédito presumido da contribuição prevista no art. 195, V, da Constituição Federal.

§ 1º O crédito presumido de que trata este artigo:

I - incentivará exclusivamente a produção de veículos equipados com motor elétrico que tenha capacidade de tracionar o veículo somente com energia elétrica, permitida a associação com motor de combustão interna que utilize biocombustíveis isolada ou simultaneamente com combustíveis derivados de petróleo;

II - será concedido exclusivamente:

- a) a projetos aprovados até 31 de dezembro de 2024 de pessoas jurídicas habilitadas à fruição dos benefícios estabelecidos pelo art. 11-C da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e pelos arts. 1º a 4º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, na data de promulgação desta Emenda Constitucional;
- b) a novos projetos, aprovados até 31 de dezembro de 2025, que ampliem ou reiniciem a produção em planta industrial utilizada em projetos ativos ou inativos habilitados à fruição dos benefícios de que trata a alínea "a" deste inciso;

III - poderá ter sua manutenção condicionada à realização de investimentos produtivos e em pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica;

IV - equivalerá ao nível de benefício estabelecido, para o ano de 2025, pelo art. 11-C da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e pelos arts. 1º a 4º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999; e

V - será reduzido à razão de 20% (vinte por cento) ao ano entre 2029 e 2032.

§ 2º Os créditos apurados em decorrência dos benefícios de que trata o *caput* poderão ser compensados com débitos próprios relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, nos termos da lei, e não poderão ser transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, devendo ser utilizados somente pelo estabelecimento habilitado e localizado na região incentivada.

§ 3º O benefício de que trata este artigo será estendido a projetos de pessoas jurídicas de que trata o § 1º, II, "a", relacionados à produção de veículos tracionados por motor de combustão interna que utilize biocombustíveis isolada ou cumulativamente com combustíveis derivados de petróleo, desde que a pessoa jurídica habilitada:

I - no caso de montadoras de veículos, inicie a produção de veículos que atendam ao disposto no § 1º, I, até 1º de janeiro de 2028; e

II - assuma, nos termos do ato concessório do benefício, compromissos relativos:

a) ao volume mínimo de investimentos;

b) ao volume mínimo de produção; e

c) à manutenção da produção por prazo mínimo, inclusive após o encerramento do benefício.

§ 4º A lei complementar estabelecerá as penalidades aplicáveis em razão do descumprimento das condições exigidas para fruição do crédito presumido de que trata este artigo.

9. O artigo trata de benefícios tributários, previstos pelo artigo 11-C da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e pelos artigos 1º a 4º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999. Estas leis estabeleceram renúncias de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, imposto que será extinto, nos termos da reforma tributária aprovada. A Lei nº 9.440/1997 criou e determinou condições para o gozo de incentivos fiscais para o desenvolvimento regional. Ela estabeleceu, desde sua origem, uma limitação de ordem geográfica e a outra de ordem material. O parágrafo primeiro, do artigo primeiro, limitou os benefícios fiscais por ela concedidos exclusivamente às empresas instaladas ou que venham a se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e que sejam montadoras e fabricantes de veículos automotores terrestres de passageiros, nas situações que discrimina.

10. O benefício de IPI já estava previsto, desde a edição da Lei nº 9.440/1997 (artigo 1º, IX), tendo sido alterado pela Lei nº 12.218/2010 (artigo 11-A), pela Lei nº 12.407/2011 (artigo 11-B) e pela Lei nº 13.755/2012, cujo artigo 11-C é mencionado no artigo 19, da Emenda Constitucional nº 132/23. O referido artigo 11-C sofreu alteração em 2020, pela Lei nº 14.076/20.

11. A redação atual exige que os empreendimentos tenham sido habilitados pelo Poder Executivo até 31 de maio de 1997 (artigos 12 e 13), abrangendo as vendas ocorridas entre 1º de janeiro de 2021 e 31 de dezembro de 2025, desde que apresentassem novos projetos que contemplassem investimentos e pesquisa para o desenvolvimento de novos produtos ou de novos modelos de produtos já existentes até 31 de outubro de 2020.

12. O crédito presumido criado pela lei é resultado da aplicação das alíquotas de PIS (2%) e COFINS (9,6%) vigente para as pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras de máquinas, implementos e veículos sobre o valor das vendas no mercado interno, em cada mês, multiplicado por um percentual regressivo, conforme o tempo:

- 1,25 até o 12º mês de fruição do benefício
- 1,0 do 13º ao 48º mês de fruição do benefício
- 0,75 do 49º ao 60º mês de fruição do benefício.

13. A Lei nº 9.826/1999, por sua vez, é específica à criação e regulação de crédito presumido de IPI. Ela se aplica a região geográfica diversa da abrangida pela Lei nº 9.440/97 (SUDAM, SUDENE, Centro-Oeste, exceto DF) e é mais generalista, no que se refere ao tipo de industrialização “os empreendimentos industriais” pretensamente fomentada pelo benefício fiscal. O parágrafo segundo do artigo primeiro afirma que o crédito presumido corresponderá a trinta e dois por cento do valor do IPI incidente nas saídas, do estabelecimento industrial, dos produtos referidos no caput, nacionais ou importados diretamente pelo beneficiário.

14. A Lei nº 14.076/2020, já mencionada, unificou os prazos dos benefícios da Lei nº 9.440/97 e Lei nº 9.826/99, afirmando que o crédito presumido poderá ser aproveitado em relação às saídas ocorridas até 31 de dezembro de 2025 (artigo 1º, § 3º).

15. O crédito presumido somente será usufruído pelos contribuintes cujos projetos tenham sido apresentados até 31 de outubro de 1999, junto ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, para fins de avaliação, aprovação e acompanhamento (artigo 2º, caput e § 1º).

16. Conhecidas a premissas metodológicas, os dispositivos constitucionais e legais (matéria bruta) objeto da interpretação, é necessário saber qual a controvérsia jurídica a ser respondida.

17. A dúvida se refere ao conteúdo normativo do artigo 19 da EC 132/23 ou, mais precisamente, se ele prorrogou os benefícios fiscais de IPI, previstos nas Lei n.º 9.440/97 e 9.826/99, e, sem solução de continuidade, substituiu-os por um benefício fiscal de CBS ou se, diversamente, a emenda constitucional criou um novo benefício fiscal restrito à CBS sem qualquer relação com o IPI.

2.2 Interpretação conforme os propósitos do constituinte, a coerência do artigo 19 com seus próprios dispositivos e todo sistema constitucional

18. Para se compreender os propósitos do legislador constituinte derivado, os documentos mencionados no PARECER N° 10/2024/SAECO/SAJ/CC/PR (seq. 24) são fundamentais. Conforme menciona, o Parecer do Relator Aguinaldo Ribeiro^[1], de maneira expressa, prorrogava os benefícios fiscais de IPI, previstos nas Lei n.º 9.440/97 e 9.826/99:

Art. 19. Ficam prorrogados, até 31 de dezembro de 2032, os benefícios estabelecidos pelo art. 11-C da Lei n° 9.440, de 14 de março de 1997, e pelos arts. 1º a 4º da Lei n° 9.826, de 23 de agosto de 1999, para projetos aprovados até 31 de dezembro de 2023, vedada a majoração do benefício, o qual será reduzido à razão de 20% ao ano, de 2029 a 2032.

§ 1º O crédito apurado em decorrência dos benefícios de que trata o caput poderá ser compensado com débitos próprios relativos a tributos devidos à União, nos termos da lei.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se também aos projetos aprovados até 31 de dezembro de 2025 que ampliem ou reiniciem a produção em planta industrial utilizada em projetos ativos ou inativos aprovados até 31 de maio de 2023.”.

19. Havia, portanto, um dispositivo que expressamente prorrogava o IPI, ao invés da CBS. Este dispositivo, conforme também mencionado pela PARECER N° 10/2024/SAECO/SAJ/CC/PR (seq. 24), foi votado em separado no plenário, por meio do Destaque 27^[2], o qual não foi aprovado.

20. A pesquisa relacionada ao Destaque 27^[2], apontado pela SAJ/CC/PR (seq. 24), não permite que se conheça o fundamento da rejeição deste dispositivo.

21. Seu teor, como acontece com os pedidos de destaque, não trazem justificativa:

22. Na interpretação da SAJ/CC/PR (seq. 24), a exclusão do dispositivo “soaria aparentemente contraditória com a lógica da redução geral da alíquota do IPI proposta pela Reforma Tributária (com ressalvas, como cedição, dos produtos com industrialização no âmbito da zona Franca de Manaus) já que, na prática, não haveria incidência de IPI a partir de 2027, trazendo, por conseguinte, complexidade relativa à operacionalização do crédito presumido tratado no preceito”.

23. A SAJ/CC/PR (seq. 24) ainda afirma que o Senador Eduardo Braga, relator da proposta de reforma tributária no Senado, teria se manifestado sobre o Destaque 27^[2], oferecendo a versão parlamentar sobre os motivos pelos quais não teria sido aprovada a prorrogação do IPI. Embora o documento trazido não tenha indicação de fonte, trata-se de trecho extraído do Parecer (SF) N° 88, da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, de 07 de novembro de 2023^[3].

24. É importante sua transcrição para se tentar compreender o que ocorreu:

“Na votação do Destaque n° 27, em 7 de julho último, a Câmara dos Deputados rejeitou a prorrogação dos benefícios fiscais concedidos às indústrias automotivas para além de 2025. A manutenção da extensão do prazo contou com 307 favoráveis, um a menos que o necessário. A redação rejeitada pela Câmara dos Deputados prorrogava até 31 de dezembro de 2032, com impedimento à majoração do nível de benefícios até 2028 e com redução à razão anual de 20% a



CÂMARA DOS DEPUTADOS

DESTAQUE PARA VOTAÇÃO EM SEPARADO - PEC 45/2019
DESTAQUE DE BANCADA

Destaque para Votação em Separado - PEC 45/2019 Turno 2

Senhor(a) Presidente,

Requeiro a V. Exa, nos termos do art. 161, I, do Regimento Interno da Câmara dos Deputados, **destaque para votação em separado** do(a) Artigo 19 do texto para o Segundo Turno apresentado à(ao) PEC 45/2019

Sala das Sessões, ____/____/____.

ALTINEU CÔRTEZ - (LÍDER)
PL/RJ

Para encaminhar :

ANTONIO CARLOS RODRIGUES
PL/SP

aos empreendimentos instalados nas áreas de atuação da Sudene e da Sudam, mais a Região Centro-Oeste, exceto o DF, em que pese, na prática, se limite à indústria automotiva da última região.

A prorrogação rejeitada pela Câmara dos Deputados abarcava ainda os projetos aprovados até 31 de dezembro de 2025 que ampliassem ou reiniciassem a produção em planta industrial de projetos ativos ou inativos anuídos até 31 de maio de 2023, englobando possivelmente a situação da fabricante chinesa BYD, que recentemente adquiriu instalações em Camaçari, na Bahia, inativas desde o início de 2021, quando do encerramento da produção de veículos pela Ford. Além disso, havia a previsão de que os créditos advindos dos benefícios tributários pudessem ser compensados com débitos próprios dos tributos devidos à União na forma da lei.

Propomos na presente ocasião o retorno da prorrogação dos benefícios fiscais concedidos às indústrias automobilísticas ao amparo das leis anteriormente citadas, mas na forma de crédito presumido da CBS. A ideia é de que esses benefícios sejam mantidos até o final de 2032. Nesse sentido, replicamos duas regras contidas na proposta rejeitada pela Câmara dos Deputados. A primeira regra é de que a prorrogação mantenha os níveis do benefício em 2025 e que sejam reduzidos gradualmente entre 2029 e 2032, à razão de 20% ao ano. Em um contexto de reorganização das contas públicas, não seria adequado expandir a renúncia de receitas. A segunda regra é de que a prorrogação alcance somente os projetos em plantas fabris já existentes ou novos projetos que aproveitem plantas já existentes. Em ambos os casos, só receberão o benefício os veículos que sejam dotados de tecnologia descarbonizante, ou seja, elétricos ou híbridos com motor a combustão, desde que utilizem álcool combustível também. A intenção é de que os benefícios em novos projetos venham, de fato, a contribuir para a difusão de processos e produtos alinhados com os desafios ambientais e tecnológicos do País.”

partir de 2029, os benefícios fiscais autorizados pelo art. 11-C da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e pelos arts. 1º a 4º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999.

No primeiro caso, trata-se de crédito presumido do IPI, com redutor ao longo do tempo, concedido a título de ressarcimento da Contribuição para o PIS e da Cofins incidente sobre vendas das empresas originalmente instaladas nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, embora na prática alcance a indústria automotiva instalada no Nordeste. No segundo caso, também se trata de crédito presumido do IPI, mas equivalente a 32% do imposto incidente nas saídas do estabelecimento industrial, concedido

Aprovação: 07/07/2023 09:51:05:207 - PLEN
DTQ n.27
PEC 45/2019

25. O documento, aparentemente, traz uma versão diferente para a que foi dada pela SAJ/CC/PR (seq. 24), para quem o motivo da exclusão do benefício fiscal de IPI teria sido uma contradição em se prorrogar um benefício relativo a um tributo, até 2032, com mera redução de alíquota, ao passo que esse mesmo tributo estaria totalmente extinto, a partir de 2027. Segundo o Parecer (SF) N° 88^[3], da Comissão de Constituição, Justiça e Cidadania, o real motivo seria a não concessão de novos benefícios fiscais. É o que se depreende da seguinte passagem:

“(...) na votação do Destaque n° 27, em 7 de julho último, a Câmara dos Deputados rejeitou a prorrogação dos benefícios fiscais concedidos às indústrias automotivas para além de 2025. A manutenção da extensão do prazo contou com 307 favoráveis, um a menos que o necessário” (destaque nosso).

26. Segundo o Parecer (SF) N° 88^[3], a Câmara não pretendeu estender o benefício fiscal, não se apontando como motivo complexidade ou contradições da reforma tributária. Como o Destaque 27^[2], como visto, não trouxe fundamentação, a convenção parlamentar oficial que se pode utilizar deve ser o próprio Parecer (SF) N° 88^[3]. Assim, a Câmara não quis a prorrogação de benefícios fiscais para o setor automobilístico, fosse de IPI ou de CBS.

27. Mas, conforme esclarecido no Parecer (SF) N° 88^[3], essa situação foi alterada no Senado Federal, onde se deliberou pela prorrogação do benefício fiscal, substituindo-se o IPI pela CBS:

“Propomos na presente ocasião o retorno da prorrogação dos benefícios fiscais concedidos às indústrias automobilísticas ao amparo das leis anteriormente citadas, mas na forma de crédito presumido da CBS. A ideia é de que esses benefícios sejam mantidos até o final de 2032”.

28. Veja-se que o documento trata, o tempo todo, como prorrogação do benefício concedido pelas Lei n.º 9.440/97 e 9.826/99: “o retorno da prorrogação”, “benefícios mantidos”, “a prorrogação mantenha os níveis do benefício”, “que a prorrogação alcança somente os projetos em plantas fabris já existentes ou novos projetos que aproveitem plantas já existentes”.

29. Tratou-se, portanto, de uma alteração da vontade legislativa, que passou de, na Câmara dos Deputados, não prorrogar o benefício fiscal para, no Senado Federal, prorrogar. A intenção, portanto, expressa no artigo 19, seja na versão do Parecer do Relator Aguinaldo Ribeiro^[1], seja a presente no Parecer (SF) N° 88^[3] foi a mesma, com uma única diferença: no lugar de se mencionar o IPI, passou-se a mencionar a CBS.

30. O motivo pelo qual, ao mudar de posicionamento, o Congresso conjuntamente também alterou o texto para, ao invés de se referir ao IPI, referir-se à CBS, não se encontra expresso nas justificativas parlamentares. Tudo indica, entretanto, ir ao encontro da explicação oferecida pela SAJ/CC/PR (seq. 6) para a aprovação do Destaque 27^[2], qual seja, a redução de complexidade. Se, no momento inicial, o motivo parece ter sido a própria rejeição de prorrogação de benefícios fiscais (toda e qualquer), ao se trocar textualmente o IPI pela CBS, a redução de complexidade tributária, de fato, parece ter sido o propósito legislativo.

31. Essa afirmação pode ser corroborada pela troca, também, do IPI pelo Imposto Seletivo (IS), incidente sobre os produtos da Zona Franca de Manaus (ZFM), que ocorreu, da mesma forma, entre a versão do Parecer do Relator Aguinaldo Ribeiro^[1] e o Parecer (SF) N° 88^[3]. Por ocasião da apresentação da versão do Parecer do Relator Aguinaldo Ribeiro^[1], o IPI não desapareceria em 2027 na ZFM, veja-se^[4]:

“Em 2027, entra em vigor a CBS com alíquota de referência, extinguindo-se o PIS/Cofins e reduzindo a zero as alíquotas do IPI, exceto as dos produtos que não tenham industrialização na Zona Franca de Manaus. Desse modo, entra em vigor o sistema federal, mantendo-se temporariamente o IPI apenas como instrumento de preservação do tratamento favorecido da região amazônica”. (destaques nosso)

32. Houve, portanto, um propósito legislativo claro de trocar toda a tributação pelo IPI pelos outros tributos que estavam sendo instituídos - IS e CBS - de forma a se extinguir completamente o imposto antigo e, por consequência, entregar mais simplicidade ao sistema tributário.

33. A tributação pelo IPI, incidente sobre produtos que se pretendia beneficiar na Zona Franca de Manaus, foi substituída por uma incidência do IS sobre os mesmos produtos. Por seu turno, o benefício fiscal de IPI da indústria automobilística, cujo objetivo era reduzir a tributação de PIS e COFINS desse setor, foi substituída por um benefício fiscal de CBS. Todas essas mudanças com a finalidade única de extinguir o IPI. Mas sem deixar de atender os propósitos que eram buscados com a sua tributação, inclusive por meio de incentivos tributários.

34. Esse propósito do constituinte, contudo, não é suficiente se o texto constitucional disser algo diferente. Portanto, deve-se analisar o texto aprovado e se aferir se, dentre as interpretações que ele permite, alguma encontra eco naquele que o constituinte pretendia. permite-se extrapolar os limites sintáticos e semânticos do texto constitucional apenas e tão somente quando o texto leve a conclusões absurdas. Frederick Schauer^[5] explica esta possibilidade como “Golden Rules”, tanto no Reino Unido como nos Estados Unidos:

Although being unwilling to circumvent the literal words of a statute even in cases of obvious absurdity is a plausible approach, it is not one that has carried the day. In English law there is frequent mention of the “Golden Rule” of statutory interpretation, by which it is meant that the plain meaning of the text will control except in cases of absurdity.³⁵ In the United States as well, even those who are most wedded to the primary importance of the text would accept, even if at times grudgingly, that so-called textualism allows for an exception in cases of obvious absurdity or readily apparent drafting error.^[6]

35. A extrapolação dos limites sintáticos e semânticos de um dispositivo poderia ocorrer em casos como de uma lei que exigisse que um contribuinte entregasse sua declaração de Imposto de Renda no dia 30 de novembro, considerando-se o lucro até 31 de dezembro, por exemplo. No Brasil, a jurisprudência do STF possui exemplos, como no caso da “isenção” de Contribuições Sociais para a Seguridade Social prevista no artigo 195, § 7º, da CF, que a Corte trata como “imunidade”, porque não há isenção constitucional.

36. É o que acontece com o artigo 19, da EC 132/23. O caput do dispositivo refere-se apenas à CBS, estipulando que:

*“(...)os projetos habilitados à fruição dos benefícios estabelecidos pelo art. 11-C da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e pelos arts. 1º a 4º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, farão jus, até 31 de dezembro de 2032, a crédito presumido **da contribuição prevista no art. 195, V, da Constituição Federal**”.*

37. Há, no caso, toda uma relação de continuidade entre o que existe atualmente, em se tratando de IPI, e o que passará a existir em termos de CBS. O elo entre o passado (IPI) e o futuro (CBS) é permanente. No artigo 19, § 1º, II, existem várias remissões ao passado quando se exige que as empresas já tenham sido habilitadas à fruição do benefício (de IPI) ou que ampliem ou reiniciem a produção em planta industrial utilizada em projetos ativos ou inativos (de IPI). Também menciona a possibilidade de gozo do benefício para projetos que tenham sido aprovados até 31 de dezembro de 2024 (IPI).

38. A transição pretendida pelo artigo 19, da EC 132/23 também está clara. A norma pretende estimular a produção de carros elétricos ou híbridos. Não faz sentido, nesta linha de ideias, que a transição entre passado e futuro não se refira, também, aos tributos incentivados. O parágrafo terceiro do dispositivo é a ponte que liga o passado (veículos *flex*, benefício de IPI) e o futuro (veículos elétricos e híbridos, benefício de CBS). A norma concede a extensão do benefício fiscal para empresas que produzam veículos *flex*, caso se comprometam a iniciar a produção de veículos elétricos ou híbridos, a partir de janeiro de 2028. Trata-se de uma norma de indução de comportamento. A ponte que liga o passado e o futuro não pode ser vista descontextualizando os dois tributos envolvidos, ou seja, o velho e o novo.

39. O entendimento da SAJ/CC/PR (seq. 6), para quem o parágrafo terceiro do artigo 19, da EC 132/23 somente faz sentido, caso interpretado como relacionado ao IPI, contudo, não é objeto deste parecer e não se deve aderir a

ele. Segundo o Parecer Nº 1/2024/SAECO/SAJ/CC/PR (seq. 6), aludido dispositivo “*só tem sentido lógico se houvesse, até 2026, a própria incidência do crédito presumido de IPI*”. Isso porque, segundo entendimento expresso no parecer, o § 3º, do artigo 19 seria desnecessário pois “*o crédito presumido “cheio” do CBS só ocorreria em 2027, último exercício que seria possível fazer o início da fabricação de veículos segundo o inciso I do § 3º do artigo*”.

40. A concessão do benefício fiscal exclusivamente a carros elétricos ou híbridos, bem como a limitação da sua extensão a veículos *flex* - que ficaria restrita ao período de tempo necessário para se iniciar a produção de veículos elétricos ou híbridos, ou seja, janeiro de 2028 - não é a única interpretação possível do dispositivo. Também é possível interpretar que os veículos *flex* terão o benefício fiscal até 2032, bastando que a montadora respectiva comece a produzir veículos elétricos ou híbridos até o prazo previsto no inciso I do §3º do artigo 19. Nesta segunda interpretação possível, o benefício (de CBS) não se limitaria ao ano de 2027, com alíquota cheia de CBS, nem seria desnecessário o parágrafo terceiro, fazendo com que ele somente fizesse sentido, caso se refira ao IPI.

41. A despeito disso, permanece válido o raciocínio de que se trata de uma prorrogação do mesmo benefício, com transição que abrange tanto o tributo substituído quanto o substituto.

42. A Nota SEI nº 1/2024/PGAT/PGFN-MF recorda que “*o art. 315 do PLP n. 68/2024 (art. 304 na redação original) prorroga os créditos presumidos de IPI das Leis n. 9.440/97 e 9.826/99*”, concluindo, portanto, que o artigo 19, da EC Nº 132/23 cuida da criação de novo benefício fiscal, desvinculado daqueles criados pelas leis ordinárias. No entanto, trata-se apenas de uma proposta ainda não transformada em lei, além de possuir natureza infraconstitucional. Este parecer adotou a premissa metodológica de que a interpretação de dispositivo constitucional não seria influenciada por medidas infraconstitucionais, por se tratar de uma subversão da hierarquia das normas. Com mais razão, a interpretação constitucional não pode ser dada a partir da intenção, precária ainda, de um projeto de lei.

43. É de se considerar também a possibilidade de tratamento diferenciado para contribuintes que se encontrem em situação idêntica, em ofensa à isonomia tributária e à livre concorrência. Segundo o artigo 19 da EC Nº 132/23, o crédito presumido será concedido a projetos aprovados até 31 de dezembro de 2024 de pessoas jurídicas habilitadas à fruição dos benefícios estabelecidos pelo artigo 11-C da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e pelos artigos 1º a 4º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, na data de promulgação da Emenda Constitucional; bem como a novos projetos, aprovados até 31 de dezembro de 2025, que ampliem ou reiniciem a produção em planta industrial utilizada em projetos ativos ou inativos habilitados à fruição dos benefícios.

44. Se prevalecesse a interpretação segundo a qual o artigo 19 da EC nº 132/2023 criou benefício novo, sem prorrogação dos benefícios fiscais de IPI, haveria uma situação de desigualdade para as empresas responsáveis por novos projetos, que ampliem ou reiniciem a produção em planta industrial utilizada em projetos ativos ou inativos habilitados à fruição dos benefícios de IPI. Nessa hipótese, mesmo habilitadas e tendo projetos aprovados, essas empresas só fariam jus ao crédito presumido de CBS, sem direito ao crédito presumido de IPI, entre a aprovação dos projetos e o ano de 2027, quando esse imposto será extinto.

45. A situação mencionada faria com que contribuintes com a mesma atividade, habilitação e aprovação de projetos de mesma natureza, ou seja, idêntica situação, tivessem tratamento diferente, o que não é admitido por pacífica jurisprudência do STF, como ilustrativamente explicam os julgados abaixo:

E M E N T A : AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. IPVA. ISENÇÃO CONCEDIDA A VEÍCULOS DESTINADOS À EXPLORAÇÃO DOS SERVIÇOS DE TRANSPORTE ESCOLAR, DEVIDAMENTE REGULARIZADOS JUNTO À COOPERATIVA DE TRANSPORTES ESCOLARES DO MUNICÍPIO DE MACAPÁ. LEI Nº 351 DO ESTADO DO AMAPÁ, DE INICIATIVA PARLAMENTAR. INCONSTITUCIONALIDADE: ART. 150, II DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. PLAUSIBILIDADE DA TESE JURÍDICA SUSTENTADA. LIMINAR DEFERIDA. Isenção do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores concedida pelo Estado-Membro aos proprietários de veículos destinados à exploração dos serviços de transporte escolar no Estado do Amapá, devidamente regularizados junto à Cooperativa de Transportes Escolares do Município de Macapá - COOTEM. Tratamento desigual entre contribuintes que se encontram em situação equivalente. Violação ao princípio da igualdade e da isonomia tributária. Art. 150, II da Constituição Federal. Medida liminar deferida.

(ADI 1655 MC, Relator(a): MAURÍCIO CORRÊA, Tribunal Pleno, julgado em 10-09-1997, DJ 24-10-1997 PP-54156 EMENT VOL-01888-01 PP-00144)

*Ementa: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA. REMISSÃO CONCEDIDA QUANTO AOS CRÉDITOS PROVENIENTES DA INCIDÊNCIA DO TRIBUTO SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS CINEMATOGRAFICOS. PRETENTIDA EXTENSÃO AOS CRÉDITOS EXTINTOS PELO REGULAR RECOLHIMENTO PARA FINS DE REPETIÇÃO DE INDÉBITO. ALEGADA VIOLAÇÃO DA ISONOMIA (IGUALDADE). NÃO DEMONSTRAÇÃO DA EXCEPCIONALIDADE DO QUADRO. LEI 3.256/2001 DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO. ART. 150, II DA CONSTITUIÇÃO. Em regra, a concessão inconstitucional de um benefício deve ser corrigida pela eliminação do incentivo inválido, de modo a restaurar a situação de igualdade entre as partes que imotivadamente foram tratadas desigualmente. Precedentes. **Excepcionalmente, é teoricamente possível que a importância e a densidade do benefício justifiquem a manutenção do benefício e de sua aplicação para situações análogas, ainda que não idênticas.** Porém, os autos não registram a presença de propriedades que autorizariam essa providência extraordinária. Agravo regimental ao qual se nega provimento.*

(AI 808268 AgR, Relator(a): JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 27-03-2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-084 DIVULG 30-04-2012 PUBLIC 02-05-2012)

*Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. SIMPLES NACIONAL. ALÍQUOTA DIFERENCIADA PARA O ISS. ALEGADA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA ISONOMIA E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INEXISTÊNCIA. CRITÉRIO DECORRENTE DA OPÇÃO VOLUNTÁRIA AO REGIME SIMPLIFICADO. IMPOSSIBILIDADE DE MESCLAR PARTES DE REGIMES TRIBUTÁRIOS DISTINTOS. VEDAÇÃO AO PODER JUDICIÁRIO DE ATUAR COMO LEGISLADOR POSITIVO. 1. Conforme se depreende da sistemática do Simples, a fixação de alíquotas diferenciadas para o ISS decorre do próprio regime unificado dos tributos federais, estaduais e municipais, cuja regra matriz tem assento no texto da Carta, notadamente nos arts. 146, III, d, e 179, caput. 2. A opção pelo Simples Nacional é facultativa, devendo o contribuinte sopesar a conveniência da sua adesão a esse regime tributário, decidindo qual alternativa lhe é mais favorável. 3. **A ofensa à isonomia tributária ocorreria se admitida a mescla das partes mais favoráveis de um e outro regime, de molde a criar um regime mais conveniente ou vantajoso.** 4. Inaplicável o art. 85, §11, do CPC/2015, uma vez que não é cabível condenação em honorários advocatícios (art. 25 da Lei nº 12.016/2009 e Súmula 512/STF). 5. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 1.021, §4º, do CPC/2015, em caso de unanimidade da decisão.*

(RE 1009816 AgR, Relator(a): ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, julgado em 26-05-2017, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-124 DIVULG 09-06-2017 PUBLIC 12-06-2017)

*Ementa: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO FISCAL. ICMS. LEI COMPLEMENTAR ESTADUAL. EXIGÊNCIA CONSTITUCIONAL DE CONVÊNIO INTERESTADUAL (CF, ART. 155, § 2º, XII, 'g'). DESCUMPRIMENTO. RISCO DE DESEQUILÍBRIO DO PACTO FEDERATIVO. GUERRA FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL. CONCESSÃO DE ISENÇÃO À OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE AUTOMÓVEIS POR OFICIAIS DE JUSTIÇA ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA (CF, ART. 150, II). DISTINÇÃO DE TRATAMENTO EM RAZÃO DE FUNÇÃO SEM QUALQUER BASE RAZOÁVEL A JUSTIFICAR O DISCRIMEN. INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL. PROCEDÊNCIA DO PEDIDO. 1. O pacto federativo reclama, para a preservação do equilíbrio horizontal na tributação, a prévia deliberação dos Estados-membros para a concessão de benefícios fiscais relativamente ao ICMS, na forma prevista no art. 155, § 2º, XII, 'g', da Constituição e como disciplinado pela Lei Complementar nº 24/75, recepcionada pela atual ordem constitucional. 2. In casu, padece de inconstitucionalidade formal a Lei Complementar nº 358/09 do Estado do Mato Grosso, porquanto concessiva de isenção fiscal, no que concerne ao ICMS, para as operações de aquisição de automóveis por oficiais de justiça estaduais sem o necessário amparo em convênio interestadual, caracterizando hipótese típica de guerra fiscal em desarmonia com a Constituição Federal de 1988. 3. **A isonomia tributária (CF, art. 150, II) torna inválidas as distinções entre contribuintes “em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida”, máxime nas hipóteses nas quais, sem qualquer base axiológica no postulado da razoabilidade, engendra-se tratamento discriminatório em benefício da categoria dos oficiais de justiça estaduais.** 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente.*

46. O propósito do constituinte, portanto, conforme Parecer (SF) N° 88^[3], foi o de prorrogar o benefício fiscal. A substituição do IPI pela CBS, no caso, possuiu o mesmo propósito da substituição do IPI pelo Imposto Seletivo, que incidirá sobre os produtos produzidos fora da Zona Franca de Manaus, em situação de concorrência com os produtos produzidos dentro dela. Em ambas as situações, a intenção foi a extinção completa do IPI, impedindo que ele tivesse uma sobrevida apenas para fins extrafiscais e, assim, simplificando o sistema tributário nacional.

47. A leitura sistemática do artigo 19, da EC 132/2023 expõe uma relação de continuidade entre o que existe atualmente, em se tratando de IPI, e o que passará a existir em termos de CBS, que exige o afastamento da literalidade do dispositivo. Interpretação diversa levaria a possibilidade de tratamento diferenciado para contribuintes que se encontrem em situação idêntica, em ofensa à isonomia tributária e livre concorrência.

3. CONCLUSÃO

48. Conclui-se, portanto, que o artigo 19, da EC N° 132/23 cuida de prorrogação do crédito presumido previsto pelo artigo 11-C da Lei n° 9.440, de 14 de março de 1997, e pelos artigos 1° a 4° da Lei n° 9.826, de 23 de agosto de 1999 e, não, da criação de benefício novo, exclusivo para a CBS.

À consideração superior.

Brasília, data da assinatura do parecer.

Assinado Eletronicamente
TULIO DE MEDEIROS GARCIA
Procurador da Fazenda Nacional
Consultor da União

Atenção, a consulta ao processo eletrônico está disponível em <https://supersapiens.agu.gov.br> mediante o fornecimento do Número Único de Protocolo (NUP) 00400002285202496 e da chave de acesso 2355cade

Notas

- ^{a.} ^{b.} ^{c.} ^{d.} https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297856&filename=PPR+1+CEURG+%3D%3E+PEC+45/2019
- ^{a.} ^{b.} ^{c.} ^{d.} ^{e.} https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297932&filename=DTQ%2027%20=%3E%20PEC%2045/2019
- ^{a.} ^{b.} ^{c.} ^{d.} ^{e.} ^{f.} ^{g.} ^{h.} <https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9498046&ts=1701104760723&disposition=inline>.
- [^] https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2297856&filename=PPR%201%20CEURG%20=%3E%20PEC%2045/2019
- [^] SCHAUER, Frederick. *Thinking Like a Lawyer: A New Introduction to Legal Reasons*. London: Harvard University Press, 2009, p. 165.
- [^] Em tradução livre: "Embora não estar disposto a contornar as palavras literais de um estatuto, mesmo em casos de absurdo óbvio, seja uma abordagem plausível, não é uma que tenha levado a melhor. Na lei inglesa, há menção frequente à "Regra de Ouro" da interpretação estatutária, pela qual se entende que o significado claro do texto prevalecerá, exceto em casos de absurdo. Nos Estados Unidos também, até aqueles que são mais

apegados à importância primária do texto aceitariam, mesmo que às vezes a contragosto, que o chamado textualismo permite uma exceção em casos de absurdo óbvio ou erro de redação prontamente aparente."



Documento assinado eletronicamente por TULIO DE MEDEIROS GARCIA, com certificado A1 institucional (*.agu.gov.br), de acordo com os normativos legais aplicáveis. A conferência da autenticidade do documento está disponível com o código 1739478828 e chave de acesso 2355cade no endereço eletrônico <https://sapiens.agu.gov.br>. Informações adicionais: Signatário (a): TULIO DE MEDEIROS GARCIA, com certificado A1 institucional (*.agu.gov.br). Data e Hora: 01-11-2024 11:20. Número de Série: 65437255745187764576406211080. Emissor: Autoridade Certificadora do SERPRO SSLv1.



camara.sejan@agu.gov.br

