

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO ALEXANDRE DE MORAES: Trata-se de ação direta, proposta pelo Partido Cidadania, contra o art. 8º da Lei 14.183/2021, que alterou os arts. 3º, 4º e 37 do Decreto-Lei 288/1967, e, subsidiariamente, contra o art. 10, II, da mesma lei. Eis o teor dos dispositivos impugnados:

“Art. 8º O Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art.3º.

(...)

§ 1º Excetuam-se da isenção fiscal prevista no caput deste artigo armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros, petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo, e produtos de perfumaria ou de toucador, preparados e preparações cosméticas, salvo quanto a estes (posições 3303 a 3307 da Nomenclatura Comum do Mercosul), se destinados exclusivamente a consumo interno na Zona Franca de Manaus ou se produzidos com utilização de matérias-primas da fauna e da flora regionais, em conformidade com processo produtivo básico.

(...)

Art. 4º A exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, será, para todos os efeitos fiscais constantes da legislação em vigor, equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro, exceto a exportação ou reexportação de petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo para a Zona Franca de Manaus.

Art. 37. As disposições deste Decreto-Lei não serão aplicadas às exportações ou reexportações, às importações e às operações realizadas dentro do território nacional, inclusive as ocorridas exclusivamente dentro da Zona Franca de Manaus, com petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo por empresa localizada na Zona Franca de Manaus.

(...)

Art. 10. Esta Lei entra em vigor:

(...)

II - na data de sua publicação, quanto aos demais dispositivos, e produzirá efeitos a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação, em relação ao art. 8º.

A legislação questionada dispõe sobre a exclusão do regime fiscal da Zona Franca de Manaus do petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo, quando importados do estrangeiro ou internamente, e consumidos internamente ou industrializados em qualquer grau e exportados ou reexportados, além da hipótese de produção local. Além disso, dispõe sobre o momento da produção dos efeitos da norma (primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação).

O Requerente argumenta que os dispositivos impugnados padecem de vício de inconstitucionalidade formal, em razão da violação aos arts. 40, 90 e 92-A do ADCT, na medida em que a exclusão dos aludidos bens do regime fiscal da Zona Franca de Manaus atentaria contra o comando constitucional que veda a alteração das condições fiscais existentes à época da promulgação da Constituição. Defende, ainda, que o art. 10, II, da Lei nº 14.183/2021 contraria a anterioridade tributária anual (art. 150, III, b, da CF/1988), ao estabelecer que a revogação do benefício começa a produzir efeitos *“a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação”*.

A Advocacia-Geral da União manifestou-se pela improcedência do pedido, ao argumento segundo o qual não há intangibilidade de todo e qualquer benefício conferido à Zona Franca de Manaus. Ponderou, ainda, que a limitação à isenção do petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo já estava prevista no art. 37 do Decreto-Lei 288/1967, recepcionado pela Constituição; e que a norma impugnada apenas formaliza o propósito específico de neutralizar a assimetria tributária na importação de combustíveis, eliminando desequilíbrios concorrenciais causados por decisões judiciais obtidas por importadores de combustíveis localizados na Zona Franca.

A Procuradoria-Geral da República igualmente manifestou-se pela improcedência do pedido, uma vez que, segundo seu parecer, inexistente subsunção da norma originalmente veiculada pelo art. 40 do ADCT ao conceito de cláusula pétrea, razão pela qual não há falar em imutabilidade absoluta dos benefícios fiscais concedidos à Zona Franca de Manaus. Defendeu, ainda, que não há violação ao texto constitucional,

uma vez que o art. 8º da Lei nº 14.183/2021 apenas explicitou a redação dos arts. 3º, § 1º; 4º e 37 do Decreto-Lei nº 288/1967, mantendo inalterado o conjunto de benefícios fiscais da Zona Franca de Manaus.

Na Sessão Virtual de 22-29/9/2023, o Relator, Min. ROBERTO BARROSO, votou pela improcedência da demanda, propondo a seguinte ementa ao julgado:

“Ementa: DIREITO TRIBUTÁRIO. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. REGIME FISCAL DA ZONA FRANCA DE MANAUS. ART. 8º DA LEI 14.183/2021. AUSÊNCIA DE REDUÇÃO DO TRATAMENTO FISCAL FAVORECIDO. IMPROCEDÊNCIA.

1. Ação direta de inconstitucionalidade contra o art. 8º da Lei nº 14.183/2021, que altera os artigos 3º, 4º e 37 do Decreto-Lei nº 288/1967, para prever a exclusão do regime de isenção fiscal da Zona Franca de Manaus das exportações ou reexportações, importações e operações com petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo. Alegação subsidiária de inconstitucionalidade do art. 10, II, da Lei nº 14.183/2021, por afronta ao princípio constitucional da anterioridade tributária do exercício.

2. O regime da Zona Franca de Manaus constitui-se de benefícios e incentivos fiscais, com vistas à preservação do desenvolvimento regional, por meio da indução de investimentos na região. O art. 40 do ADCT garante a preservação das características de área livre de comércio, de exportação e importação, bem como dos incentivos fiscais previstos para a região à época da promulgação da Constituição. Assim, não pode o legislador reduzir o patamar mínimo do tratamento favorecido àquela região, delineado no Decreto-Lei nº 288/1967, que foi constitucionalizado em 1988. Precedentes.

3. Entretanto, o art. 8º da Lei nº 14.183/ 2021 não reduz o alcance da proteção constitucional deferida originalmente à Zona Franca de Manaus. A norma questionada apenas explicita o teor das exceções ao tratamento fiscal favorecido, em vigor desde 1967, em relação às exportações ou reexportações, às importações e às operações realizadas com petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo (art. 37 do DL nº 288/1976, em sua redação original), com o objetivo de neutralizar assimetria tributária na importação de combustíveis.

4. Ausência de inovação na ordem jurídica que importe criação ou majoração de tributos. Inaplicabilidade da anterioridade tributária anual ao prazo de vigência previsto no art. 10, II, da Lei nº 14.183/21.

5. Pedido julgado improcedente, com a fixação da seguinte tese de julgamento: ‘É constitucional o dispositivo de lei federal que tão somente explicita a extensão dos benefícios fiscais concedidos à Zona Franca de Manaus pelo Decreto-Lei nº 288/1967, em sua redação original’.

Após, pedi vista dos autos para melhor examinar a controvérsia. É o relatório.

A questão constitucional controvertida reide em saber se a exclusão do regime fiscal da Zona Franca de Manaus do petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo – quando importados do estrangeiro ou internamente, e consumidos internamente ou industrializados em qualquer grau e exportados ou reexportados, além da hipótese de produção local – implica violação ao tratamento fiscal favorecido garantido constitucionalmente à Zona Franca de Manaus, em razão das alterações no Decreto-Lei nº 288/1967. Subsidiariamente, discute-se também a aplicação do princípio da anterioridade tributária à suposta revogação de benefício fiscal.

Para contextualizar, verifica-se que o art. 1º do Decreto-Lei 288/67 define a Zona Franca de Manaus (ZFM) como *“uma área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, estabelecida com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos”*.

No art. 40 do ADCT, o constituinte originário optou por determinar expressamente a manutenção da ZFM, *“com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais, pelo prazo de vinte e cinco anos, a partir da promulgação da Constituição”*. Esse prazo foi sucessivamente alargado pelo constituinte derivado, que acresceu a ele 10 (dez) e, posteriormente, 50 (cinquenta) anos (arts. 92 e 92-A do ADCT).

Importa salientar que o Poder Constituinte derivado está inserido na própria Constituição, pois decorre de uma regra jurídica de autenticidade constitucional e somente conhece as limitações constitucionais expressas e implícitas.

O poder de o Congresso Nacional alterar a Constituição Federal é *derivado* porque retira sua força do Poder Constituinte originário; *subordinado* porque se encontra limitado pelas normas expressas e implícitas do Texto Constitucional, as quais não poderá contrariar, sob pena de inconstitucionalidade; e, por fim, *condicionado* porque seu exercício deve seguir as regras previamente estabelecidas no texto da Constituição Federal. Não há dúvidas, portanto, de que, no exercício do legítimo *poder constituinte derivado reformador*, denominado por parte da doutrina de *competência reformadora*, o Congresso Nacional pode alterar o Texto Constitucional, respeitando-se a regulamentação especial prevista na própria Constituição Federal.

Entre as limitações expressamente previstas pela Constituição, estão as “*cláusulas pétreas*”, pois não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir a forma federativa de Estado; o voto direto, secreto, universal e periódico; a separação dos Poderes; os direitos e garantias individuais.

Essas matérias formam o núcleo intangível da Constituição Federal, tendo atenção específica à forma de Estado, à representatividade democrática, à organização dos Poderes do Estado e, sublinhe-se, aos Direitos e Garantias Individuais. É o que, afinal, dá contornos de Estado Democrático de Direito e de República Federativa ao Brasil.

Não há, portanto, subsunção da norma originalmente veiculada pelo art. 40 do ADCT, sucessivamente alterada pelos arts. 92 e 92-A do mesmo ADCT, ao conceito de cláusula pétrea, cujo elenco está estampado pelo art. 60, § 4º e seus incisos, da Constituição Federal.

É importante deixar claro também que não se questiona, aqui, a relevância da criação da ZFM e a sua manutenção expressa pela CF/88.

É indubitável que a região amazônica possui peculiaridades socioeconômicas que certamente autorizam o legislador a conferir tratamento tributário especial aos insumos advindos da ZFM.

É legítimo, portanto, que o legislador trate de forma desigual as mercadorias produzidas na ZFM (como, de fato, o fez no Decreto-Lei 288/1967) com relação às oriundas de outras regiões do país.

No entanto, por mais que se enxergue importância e sensibilidade para previsões voltadas a uma zona fiscalmente privilegiada, como se conforma a ZFM, nada nela se identifica como diretamente relacionado com o conjunto das cláusulas pétreas. Pretender como intocável, sobretudo a partir de supostos reflexos indiretos, tais como os derivados de previsões que estendem a outros limitação do poder de tributar

previsto em norma tributariamente imunizante, é um excesso que não encontra amparo em adequada leitura da mensagem constitucional.

Assim sendo, não violaria a Constituição uma alteração legislativa que excluísse do regime fiscal da Zona Franca de Manaus o petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo, quando importados do estrangeiro ou internamente, e consumidos internamente ou industrializados em qualquer grau e exportados ou reexportados, além da hipótese de produção local.

A propósito, há precedente nesse sentido deste SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL relativamente à exclusão de bens de informática da política fiscal diferenciada da Zona Franca de Manaus:

“EMENTA Ação direta de inconstitucionalidade. Perda parcial de objeto. Direito tributário. Leis nºs 8.387/91 e 10.176/01. Política nacional sobre bens de informática. Alegada violação do art. 40 do ADCT. Zona Franca de Manaus. Inexistência de ofensa a esse dispositivo. Bens que não estavam sujeitos ao DL nº 288/67 quando do advento da Constituição Cidadã. 1. A jurisprudência da Corte é pacífica quanto à prejudicialidade da ação direta de inconstitucionalidade por perda superveniente de objeto quando sobrevém a revogação ou a substancial alteração da norma questionada. Precedentes. 2. O Tribunal Pleno, na ADI nº 4.254, Rel. Min. Cármen Lúcia, fixou orientação de que a eficácia do art. 40 do ADCT “depende da manutenção dos favores fiscais previstos no Decreto-Lei nº 288/1967, sob pena de descaracterizar-se a Zona Franca de Manaus”. 3. As Leis nºs 8.387/91 e 10.176/01, que versaram sobre bens de informática, considerando-se o contexto nacional, não violaram o citado dispositivo, na medida em que, quando do advento da Constituição Cidadã, tais bens não estavam sujeitos ao Decreto-lei nº 288/67, mas sim à Lei de informática (Lei nº 7.232/84), a qual havia disposto sobre a Política Nacional de Informática. 4. Ação direta de inconstitucionalidade julgada prejudicada quanto ao art. 11 da Lei nº 10.176/01 e ao art. 2º, § 3º, da Lei nº 8.387/91 e improcedente quanto aos demais dispositivos questionados”.

(ADI 2399, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 14/02/2022, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-049 DIVULG 14-03-2022 PUBLIC 15-03-2022)

No presente caso, observo que sequer houve exclusão de benefício. Isso porque a legislação de regência da Zona Franca de Manaus deixou expresso que suas disposições não se aplicam à importação, exportação e tributação de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos de petróleo. Nesse sentido, transcrevo a redação originária do art. 37 do Decreto-Lei 288/1967:

“Art. 37. As disposições contidas no presente Decreto-lei não se aplicam ao estabelecido na legislação atual sobre a importação, exportação e tributação de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos de petróleo”.

Diante desse cenário, ao contemplar petróleo, lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo no rol de produtos excepcionados de isenção fiscal (§ 1º do artigo 3º Decreto-Lei 288/1967), a norma impugnada apenas explicitou os limites da isenção originalmente previstos pelo artigo 37 do referido Decreto-Lei nº 288/1967.

Em relação ao pedido subsidiário de ofensa à anterioridade tributária pela suposta revogação de benefício fiscal, o Min. Relator bem apontou que a demanda está superada, em razão de a legislação impugnada ter apenas explicitado os limites da extensão da isenção fiscal envolvendo a Zona Franca de Manaus originariamente já estabelecidos pelo Decreto-Lei 288/1967.

Ante o exposto, CONHEÇO da demanda para, no mérito, ACOMPANHAR o Ministro Relator e julgar IMPROCEDENTE o pedido, atestando a constitucionalidade do art. 8º da Lei nº 14.183/2021, que alterou os artigos 3º, 4º e 37 do Decreto-Lei nº 288/1967, e do art. 10, II, do mesmo diploma legal.

É o voto.