

29/09/2025**PLENÁRIO****AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.465 DISTRITO FEDERAL**

RELATOR : MIN. LUÍS ROBERTO BARROSO
REDATOR DO: MIN. DIAS TOFFOLI
ACÓRDÃO
REQTE.(S) : DEMOCRATAS
ADV.(A/S) : FABRICIO JULIANO MENDES MEDEIROS
INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
PROC.(A/S)(ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

EMENTA

Ação direta de inconstitucionalidade. Direito constitucional e tributário. MP nº 227/04, convertida na Lei nº 11.116/05. Cabimento da medida provisória. Biodiesel. Registro especial. PIS/COFINS. Ausência de violação da legalidade. Interpretação conforme à Constituição Federal. Parcial procedência da ação direta na parte da qual se conheceu.

1. A MP nº 227/04, na parte impugnada, não regulamentou o monopólio da União previsto no art. 177 da Constituição Federal. Ademais, “nem a Constituição Federal nem suas [primeiras] 105 emendas tratam de matéria afeta aos biocombustíveis” (Ministro **Gilmar Mendes** na ADI nº 3.326/DF, Rel. Min. **Cármem Lúcia**, DJe de 15/4/20).

2. Inexiste violação da legalidade tributária no 5º da Lei nº 11.116/05, na medida em que o diálogo entre a lei tributária e o regulamento se deu em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade, tendo sido observados, como pontuou o Ministro **Roberto Barroso**, os limites quantitativo, qualitativo e teleológico. Não obstante, o Poder Executivo, na fixação dos coeficientes de que trata o citado dispositivo, deve observar o art. 195, § 6º, da Constituição Federal e o art. 113 do ADCT, que também são de observância obrigatória pelo legislador.

3. Inexiste ofensa à legalidade tributária nos arts. 1º, § 2º; e 2º, § 1º, da Lei nº 11.116/05, uma vez que as obrigações acessórias podem ser estabelecidas por atos normativos expedidos por autoridades administrativas competentes, nos termos do CTN. Ademais, tais dispositivos contêm normas proporcionais e razoáveis, considerando o

ADI 3465 / DF

objetivo de se evitar a sonegação fiscal e de se proteger a livre concorrência.

4. Aplica-se ao art. 2º, inciso III e § 2º, da Lei nº 11.116/05 a orientação do Tribunal Pleno no julgamento do RE nº 550.769/RJ, Rel. Min. **Joaquim Barbosa**, DJe de 3/4/14; e da ADI nº 3.952/DF, red. do ac. Min. **Cármem Lúcia**, DJe de 8/3/24.

5. Considerando sua natureza e demais características, a gravidade do comportamento inadequado por ela combatido e o contexto em que está inserida, a multa prevista no art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 não pode ultrapassar, sob a perspectiva da razoabilidade e da proporcionalidade, 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão.

6. Ação direta da qual se conhece em parte e, quanto a essa parte, julgada parcialmente procedente para dar interpretação conforme à Constituição: (i) ao art. 5º da Lei nº 11.116/2005, no sentido de determinar que (a) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (b) em havendo o aumento da renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro; (ii) ao art. 2º, III e § 2º, do mesmo diploma legal, no sentido de (a) limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; (b) permitir a apresentação de recurso especial, com efeito suspensivo, direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial; (c) definir que esse ato deve ser motivado de modo a demonstrar, inequivocamente, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado; e (iii) ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/2005, para estabelecer que a multa nele mencionada não pode ultrapassar 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão.

7. Foram modulados os efeitos da decisão para se estabelecer que a

ADI 3465 / DF

interpretação conforme à Constituição Federal dada ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito da ação, ficando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até essa data.

ACÓRDÃO

O Tribunal, por maioria, conheceu parcialmente da ação direta e, quanto a essa parte, julgou parcialmente procedentes os pedidos para dar interpretação conforme à Constituição: (i) ao art. 5º da Lei nº 11.116/2005, no sentido de determinar que (a) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (b) em havendo o aumento da renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro; (ii) ao art. 2º, III e § 2º, do mesmo diploma legal, no sentido de (a) limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; (b) permitir a apresentação de recurso especial, com efeito suspensivo, direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial; (c) definir que esse ato deve ser motivado de modo a demonstrar, inequivocamente, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado; e (iii) ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, para estabelecer que a multa nele mencionada não pode ultrapassar 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão. Por fim, o Tribunal modulou os efeitos da decisão para estabelecer que a interpretação conforme à Constituição Federal dada ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito da ação, ficando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até essa data, nos termos do voto do Ministro **Dias Toffoli** (redator do acórdão), vencidos parcialmente os Ministros **Roberto Barroso** (Presidente e Relator) e **André Mendonça**.

ADI 3465 / DF

Brasília, 27 de setembro de 2025.

Ministro DIAS TOFFOLI

Redator do acórdão

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.465 DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. LUÍS ROBERTO BARROSO
REDATOR DO: MIN. DIAS TOFFOLI
ACÓRDÃO
REQTE.(S) : DEMOCRATAS
ADV.(A/S) : FABRICIO JULIANO MENDES MEDEIROS
INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
PROC.(A/S)(ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

RELATÓRIO:

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO (RELATOR):

1. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, proposta pelo Democratas – DEM, partido político com representação no Congresso Nacional, contra os arts. 1º, § 2º; 2º, III e §§ 1º e 2º; 5º; 11; e 12, § 2º, I; da Medida Provisória nº 227, de 6 de dezembro de 2004, que dispõem sobre o registro especial, obtido junto à Receita Federal pelo produtor ou importador de biodiesel, e acerca da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre as receitas decorrentes da venda desse produto. Confira-se o teor dos dispositivos impugnados:

Medida Provisória nº 227, de 6 de dezembro de 2004

Art. 1º As atividades de importação ou produção de biodiesel deverão ser exercidas, exclusivamente, por pessoas jurídicas constituídas na forma de sociedade sob as leis brasileiras, com sede e administração no País, beneficiárias de concessão ou autorização da Agência Nacional de Petróleo – ANP, em conformidade com o inciso XVI do art. 8º da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, e que mantenham Registro Especial junto à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

[...]

§ 2º A Secretaria da Receita Federal expedirá normas

ADI 3465 / DF

complementares relativas ao Registro Especial e ao cumprimento das exigências a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, podendo, ainda, estabelecer:

I – obrigatoriedade de instalação de medidor de vazão do volume de biodiesel produzido;

II – valor mínimo de capital integralizado; e

III – condições quanto à idoneidade fiscal e financeira das mesmas empresas e de seus sócios ou diretores.

Art. 2º O Registro Especial poderá ser cancelado, a qualquer tempo, pela Secretaria da Receita Federal se, após a sua concessão, ocorrer qualquer dos seguintes fatos:

[...]

III – não-cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal;

§ 1º Para os fins do disposto no inciso III deste artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer a periodicidade e a forma de comprovação do pagamento dos tributos e contribuições devidos, inclusive mediante a instituição de obrigação acessória destinada ao controle da produção ou importação, da circulação dos produtos e da apuração da base de cálculo.

§ 2º Cancelado o Registro Especial, o estoque de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, existente no estabelecimento da pessoa jurídica, será apreendido, podendo ser liberado se, no prazo de noventa dias, contado da data do cancelamento, for sanada a irregularidade que deu causa à medida.

[...]

Art. 5º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar

ADI 3465 / DF

coeficiente para redução das alíquotas previstas no art. 4º desta Medida Provisória, o qual poderá ser alterado, a qualquer tempo, para mais ou para menos.

§ 1º As alíquotas poderão ter coeficientes de redução diferenciados, em função da matéria-prima utilizada na produção do biodiesel, segundo a espécie, o produtor-vendedor e a região de produção daquela, ou da combinação desses fatores.

§ 2º A utilização dos coeficientes de redução diferenciados de que trata o § 1º deste artigo deve observar as normas regulamentares, os termos e as condições expedidos pelo Poder Executivo.

§ 3º O produtor-vendedor, para os fins de determinação do coeficiente de redução de alíquota, será o agricultor familiar, assim definido no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar – PRONAF.

§ 4º Na hipótese de uso de matérias-primas que impliquem alíquotas diferenciadas para receitas decorrentes de venda de biodiesel, de acordo com o disposto no § 1º deste artigo, as alíquotas devem ser aplicadas proporcionalmente ao custo de aquisição das matérias-primas utilizadas no período.

§ 5º Para os efeitos do § 4º deste artigo, no caso de produção própria de matéria-prima, esta deve ser valorada ao preço médio de aquisição de matéria-prima de terceiros no período de apuração.

§ 6º O disposto no § 1º deste artigo:

I – vigorará até 31 de dezembro de 2009; e

II – não se aplica às receitas decorrentes da venda de biodiesel importado.

§ 7º A fixação e a alteração, pelo Poder Executivo, dos coeficientes de que trata este artigo não pode resultar em

ADI 3465 / DF

alíquotas efetivas superiores às aquelas previstas no caput do art. 4º.

[...]

Art. 11. A ANP estabelecerá:

I – os termos e condições de marcação do biodiesel, para sua identificação; e

II – o percentual de adição do biodiesel ao óleo diesel derivado de petróleo, observadas as diretrizes estabelecidas pelo Conselho Nacional de Política Energética - CNPE, criado pela Lei nº 9.478, de 1997.

Art. 12. Na hipótese de inoperância do medidor de vazão de que trata o inciso I do § 2º do art. 1º, a produção por ele controlada será imediatamente interrompida.

[...]

§ 2º O descumprimento das disposições deste artigo ensejará a aplicação de multa:

I – correspondente a cem por cento do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, no caso do disposto no caput deste artigo.

[...]

2. O Requerente afirma que o art. 11 da Medida Provisória nº 227/2004 é inconstitucional por violar o art. 3º da Emenda Constitucional nº 9/1995, que veda a edição de medida provisória para regular a matéria prevista nos incisos I a IV e nos §§ 1º e 2º do art. 177 da CF/1988; e por atentar contra o art. 246 da CF/1988, que proíbe a adoção de medida provisória para disciplinar artigo da Constituição cuja redação tenha sido

ADI 3465 / DF

alterada por emenda promulgada entre 1º de janeiro de 1995 e 11 de setembro de 2001.

3. Alega ainda que o art. 5º desse diploma contraria os princípios da legalidade tributária e da anterioridade nonagesimal, ao permitir que o Poder Executivo estabeleça o coeficiente de redução das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a que se refere o art. 4º da Medida Provisória nº 227/2004.

4. Sustenta, ademais, que o art. 2º, III, da Medida Provisória nº 227/2004, fere os princípios da livre iniciativa e da busca do pleno emprego, bem como excede os limites da razoabilidade, já que determina o cancelamento do registro junto à Receita Federal, em caso de não cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória. Defende, assim, que a mera irregularidade fiscal, sobretudo de ordem formal, não pode impedir o exercício de atividade econômica.

5. Quanto ao art. 2º, § 1º, da Medida Provisória nº 227/2004, aponta violação ao princípio da legalidade tributária, dada a delegação à Receita Federal de poder para instituir obrigações tributárias acessórias destinadas ao controle da produção, da importação e da circulação dos produtos, e da apuração da base de cálculo. No que toca ao art. 2º, § 2º, argumenta que também fere o aludido princípio a atribuição à Receita Federal de competência para fixar as condições adicionais para a obtenção do registro especial para o exercício de atividade que envolva o biodiesel. Defende, de igual modo, que esse dispositivo ofende o direito de propriedade e a sua função social, uma vez que propicia o perecimento dos produtos apreendidos.

6. Argui, além disso, que a multa do art. 12, § 2º, possui natureza confiscatória, em desacordo, portanto, com os arts. 5º, XXII, e 150, IV, ambos da CF/1988.

ADI 3465 / DF

7. Requer, por fim, a concessão de medida cautelar ante a configuração de *periculum in mora*, uma vez que a Agência Nacional do Petróleo (ANP) pode expedir atos normativos que regulamentem a atividade econômica em questão, bem como diante da possibilidade de a Receita Federal estabelecer obrigações e parâmetros a serem observados pelas sociedades empresárias do setor de biodiesel, sob pena de cancelamento do registro. Quanto ao *fumus boni iuris*, aduz a violação aos princípios da legalidade, da livre iniciativa, da busca do pleno emprego e da vedação ao confisco, assim como ao art. 246 da CF/1988 e ao art. 3º da Emenda Constitucional nº 9/1995.

8. O ilustre Relator originário do feito, Ministro Joaquim Barbosa, adotou o rito do art. 12 da Lei nº 9.868/1999.

9. O Advogado-Geral da União, preliminarmente, manifesta-se pelo prejuízo desta ação com relação ao art. 2º, § 2º, da Medida Provisória nº 227/2004, em decorrência da sua conversão na Lei nº 11.116/2005, que não reproduziu o mencionado dispositivo. Quanto ao art. 11 da Medida Provisória nº 227/2004, aponta a falta de interesse de agir, considerando que a competência para a regulação e a fiscalização das atividades pertinentes ao biodiesel já fora atribuída à ANP pela Medida Provisória nº 214/2004, convertida na Lei nº 11.097/2005 – ambas não impugnadas pelo autor desta ação.

10. No mérito, sustenta que o biodiesel não é objeto de monopólio da União, não estando abarcado pelas noções de “*jazidas de petróleo e gás natural*”, nem de “*hidrocarbonetos fluidos*”, inscritos no art. 177 da CF/1988. Afirma que o art. 5º da Medida Provisória nº 227/2004 não viola o princípio da legalidade tributária, pois autoriza o Poder Executivo a fixar coeficiente, exclusivamente, para reduzir as alíquotas previstas no art. 4º do mesmo diploma, não para as majorar.

ADI 3465 / DF

11. Quanto às alegações relativas ao art. 2º, III e § 1º, argumenta que este apenas introduz uma faculdade da Receita Federal, e não uma obrigação, e que esse poder é submetido aos limites da discricionariedade administrativa. Afirma que os dispositivos atacados estão em plena harmonia com o art. 170, parágrafo único, da CF/1988. Esclarece, ainda, que as obrigações tributárias acessórias podem ser criadas por atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, desde que haja prévia autorização legal, nos termos dos arts. 96 e 100, I, do CTN.

12. No tocante à multa estabelecida pelo art. 12, § 2º, da Medida Provisória nº 227/2004, discorre que o princípio da vedação ao confisco somente se aplica aos tributos, e não às multas, em razão do seu caráter sancionatório.

13. O Procurador-Geral da República, por sua vez, opinou pela improcedência dos pedidos formulados nesta ação. Quanto à ofensa ao art. 3º da Emenda Constitucional nº 9/1995, bem como ao art. 246 da CF/1988, sustenta que o biodiesel não é monopólio da União, conforme dispõe o art. 177 da CF/1988. Defende, ademais, não ter sido atribuída pela Medida Provisória nº 227/2004 qualquer competência nova à ANP. Houve apenas a explicitação de uma das atribuições já conferidas pela Lei nº 9.478/1997.

14. No que diz respeito à alegação de violação à legalidade tributária, ressalta que o art. 5º, § 7º, da Medida Provisória nº 227/2004, prevê que a fixação e a alteração do coeficiente de redução pelo Poder Executivo não podem resultar em alíquotas superiores às previstas no *caput* do art. 4º. Desse modo, não há afronta ao art. 150, I, da CF/1988.

15. Quanto à possibilidade de cancelamento do registro

ADI 3465 / DF

especial por consequência do descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, defende que o art. 2º institui uma faculdade da Receita Federal, em atenção à sua discricionariedade administrativa. Argui que esse artigo se encontra em consonância com o art. 170, parágrafo único, da CF/1988, não havendo ofensa à livre iniciativa e ao princípio da proporcionalidade. Assinala que as restrições à atividade econômica das sociedades sonegadas garantem a sobrevivência daquelas que, diversamente, cumprem a lei. Tutela-se, por consequência, o pleno emprego. Ao final, defende que o princípio da vedação ao confisco incide sobre os tributos, e não com relação às multas, dado o seu caráter sancionatório.

16. Em 23.05.2005, o requerente solicitou o aditamento da petição inicial, em razão da conversão da Medida Provisória nº 227/2004 na Lei nº 11.116/2005, sem alterações substanciais dos dispositivos impugnados. O Ministro Joaquim Barbosa recebeu o aditamento e pediu informações à autoridade requerida e ao Congresso Nacional, abrindo vistas, do mesmo modo, ao Advogado-Geral da União e ao Procurador-Geral da República.

17. A Câmara dos Deputados prestou informações somente para confirmar que a Medida Provisória nº 227/2004 foi convertida na Lei nº 11.116/2005. O Senado Federal, em suas informações, defendeu novamente o ato normativo atacado, reiterando as posições do Advogado-Geral da União e do Procurador-Geral da República. Estes últimos, por sua vez, manifestaram-se pelo prejuízo desta ação no tocante ao art. 2º, § 2º, da Medida Provisória nº 227/2004, em decorrência da sua não conversão em lei. Acerca dos demais dispositivos, mantiveram os pareceres anteriores.

18. Em 26.06.2013, os autos vieram a mim conclusos, em substituição ao Ministro Joaquim Barbosa.

ADI 3465 / DF

19. **É o relatório. Passo a votar.**

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.465 DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. LUÍS ROBERTO BARROSO
REDATOR DO: MIN. DIAS TOFFOLI
ACÓRDÃO
REQTE.(S) : DEMOCRATAS
ADV.(A/S) : FABRICIO JULIANO MENDES MEDEIROS
INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
PROC.(A/S)(ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

VOTO:

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO (RELATOR):

1. Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, proposta pelo Democratas – DEM, partido político com representação no Congresso Nacional, em face dos arts. 1º, § 2º; 2º, III e §§ 1º e 2º; 5º; 11; 12, § 2º, I, da Medida Provisória nº 227, de 6 de dezembro de 2004, convertida na Lei nº 11.116, de 18 de maio 2005. Os dispositivos impugnados versam sobre o registro especial, obtido junto à Receita Federal pelo produtor ou importador de biodiesel, e acerca da incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre as receitas decorrentes da venda desse produto. Confira-se o teor dos dispositivos impugnados:

Medida Provisória nº 227, de 06 de dezembro de 2004

Art. 1º As atividades de importação ou produção de biodiesel deverão ser exercidas, exclusivamente, por pessoas jurídicas constituídas na forma de sociedade sob as leis brasileiras, com sede e administração no País, beneficiárias de concessão ou autorização da Agência Nacional de Petróleo – ANP, em conformidade com o inciso XVI do art. 8º da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, e que mantenham Registro Especial junto à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

[...]

ADI 3465 / DF

§ 2º A Secretaria da Receita Federal expedirá normas complementares relativas ao Registro Especial e ao cumprimento das exigências a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, podendo, ainda, estabelecer:

I – obrigatoriedade de instalação de medidor de vazão do volume de biodiesel produzido;

II – valor mínimo de capital integralizado; e

III – condições quanto à idoneidade fiscal e financeira das mesmas empresas e de seus sócios ou diretores.

Art. 2º O Registro Especial poderá ser cancelado, a qualquer tempo, pela Secretaria da Receita Federal se, após a sua concessão, ocorrer qualquer dos seguintes fatos:

[...]

III – não-cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal;

§ 1º Para os fins do disposto no inciso III deste artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer a periodicidade e a forma de comprovação do pagamento dos tributos e contribuições devidos, inclusive mediante a instituição de obrigação acessória destinada ao controle da produção ou importação, da circulação dos produtos e da apuração da base de cálculo.

§ 2º Cancelado o Registro Especial, o estoque de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, existente no estabelecimento da pessoa jurídica, será apreendido, podendo ser liberado se, no prazo de noventa dias, contado da data do cancelamento, for sanada a irregularidade que deu causa à medida.

[...]

ADI 3465 / DF

Art. 5º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficiente para redução das alíquotas previstas no art. 4º desta Medida Provisória, o qual poderá ser alterado, a qualquer tempo, para mais ou para menos.

§ 1º As alíquotas poderão ter coeficientes de redução diferenciados, em função da matéria-prima utilizada na produção do biodiesel, segundo a espécie, o produtor-vendedor e a região de produção daquela, ou da combinação desses fatores.

§ 2º A utilização dos coeficientes de redução diferenciados de que trata o § 1º deste artigo deve observar as normas regulamentares, os termos e as condições expedidos pelo Poder Executivo.

§ 3º O produtor-vendedor, para os fins de determinação do coeficiente de redução de alíquota, será o agricultor familiar, assim definido no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar – PRONAF.

§ 4º Na hipótese de uso de matérias-primas que impliquem alíquotas diferenciadas para receitas decorrentes de venda de biodiesel, de acordo com o disposto no § 1º deste artigo, as alíquotas devem ser aplicadas proporcionalmente ao custo de aquisição das matérias-primas utilizadas no período.

§ 5º Para os efeitos do § 4º deste artigo, no caso de produção própria de matéria-prima, esta deve ser valorada ao preço médio de aquisição de matéria-prima de terceiros no período de apuração.

§ 6º O disposto no § 1º deste artigo:

I – vigorará até 31 de dezembro de 2009; e

II – não se aplica às receitas decorrentes da venda de biodiesel importado.

§ 7º A fixação e a alteração, pelo Poder Executivo, dos

ADI 3465 / DF

coeficientes de que trata este artigo não pode resultar em alíquotas efetivas superiores àquelas previstas no caput do art. 4º.

[...]

Art. 11. A ANP estabelecerá:

I – os termos e condições de marcação do biodiesel, para sua identificação; e

II – o percentual de adição do biodiesel ao óleo diesel derivado de petróleo, observadas as diretrizes estabelecidas pelo Conselho Nacional de Política Energética - CNPE, criado pela Lei nº 9.478, de 1997.

Art. 12. Na hipótese de inoperância do medidor de vazão de que trata o inciso I do § 2º do art. 1º, a produção por ele controlada será imediatamente interrompida.

[...]

§ 2º O descumprimento das disposições deste artigo ensejará a aplicação de multa:

I – correspondente a cem por cento do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, no caso do disposto no caput deste artigo.

[...]

Lei nº 11.116, de 18 de maio 2005

Art. 1º As atividades de importação ou produção de biodiesel deverão ser exercidas, exclusivamente, por pessoas jurídicas constituídas na forma de sociedade sob as leis brasileiras, com sede e administração no País, beneficiárias de

ADI 3465 / DF

autorização da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - ANP, em conformidade com o inciso XVI do art. 8º da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, e que mantenham Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

[...]

§ 2º A Secretaria da Receita Federal expedirá normas complementares relativas ao Registro Especial e ao cumprimento das exigências a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, podendo, ainda, estabelecer:

I – obrigatoriedade de instalação de medidor de vazão do volume de biodiesel produzido;

II – valor mínimo de capital integralizado; e

III – condições quanto à idoneidade fiscal e financeira das mesmas empresas e de seus sócios ou diretores.

[...]

Art. 2º O Registro Especial poderá ser cancelado, a qualquer tempo, pela Secretaria da Receita Federal se, após a sua concessão, ocorrer qualquer dos seguintes fatos:

[...]

III – não cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal;

§ 1º Para os fins do disposto no inciso III do caput deste artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer a periodicidade e a forma de comprovação do pagamento dos tributos e contribuições devidos, inclusive mediante a instituição de obrigação acessória destinada ao controle da produção ou importação, da circulação dos produtos e da apuração da base de cálculo.

ADI 3465 / DF

[...]

Art. 5º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficiente para redução das alíquotas previstas no art. 4º desta Lei, o qual poderá ser alterado, a qualquer tempo, para mais ou para menos.

§ 1º As alíquotas poderão ter coeficientes de redução diferenciados em função:

I – da matéria-prima utilizada na produção do biodiesel, segundo a espécie;

II – do produtor-vendedor;

III – da região de produção da matéria-prima;

IV – da combinação dos fatores constantes dos incisos I a III deste artigo.

§ 2º A utilização dos coeficientes de redução diferenciados de que trata o § 1º deste artigo deve observar as normas regulamentares, os termos e as condições expedidos pelo Poder Executivo.

§ 3º O produtor-vendedor, para os fins de determinação do coeficiente de redução de alíquota, será o agricultor familiar ou sua cooperativa agropecuária, assim definidos no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar – Pronaf.

§ 4º Na hipótese de uso de matérias-primas que impliquem alíquotas diferenciadas para receitas decorrentes de venda de biodiesel, de acordo com o disposto no § 1º deste artigo, as alíquotas devem ser aplicadas proporcionalmente ao custo de aquisição das matérias-primas utilizadas no período.

§ 5º Para os efeitos do § 4º deste artigo, no caso de produção própria de matéria-prima, esta deve ser valorada ao preço médio de aquisição de matéria-prima de terceiros no

ADI 3465 / DF

período de apuração.

§ 6º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica às receitas decorrentes da venda de biodiesel importado.

§ 7º A fixação e a alteração, pelo Poder Executivo, dos coeficientes de que trata este artigo não podem resultar em alíquotas efetivas superiores:

I – às alíquotas efetivas da Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, adicionadas da alíquota efetiva da Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico de que trata a Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, previstas para incidência sobre o óleo diesel de origem mineral; nem

II – às alíquotas previstas no caput do art. 4º desta Lei.

§ 8º (VETADO).

[...]

Art. 11. A ANP estabelecerá os termos e condições de marcação do biodiesel para sua identificação.

Art. 12. Na hipótese de inoperância do medidor de vazão de que trata o inciso I do § 2º do art. 1º desta Lei, a produção por ele controlada será imediatamente interrompida.

[...]

§ 2º O descumprimento das disposições deste artigo ensejará a aplicação de multa:

I – correspondente a 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, no caso do disposto no caput deste artigo; e

[...]

ADI 3465 / DF

2. Em síntese, são cinco as questões a serem resolvidas nesta ação:

(i) saber se a regulação da matéria em questão poderia ser feita por medida provisória;

(ii) saber se o art. 5º da Lei nº 11.116/2005 poderia delegar ao Poder Executivo a competência para a fixação das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, por meio de decreto, e se há necessidade de observância da anterioridade nonagesimal;

(iii) saber se a Receita Federal pode instituir obrigações tributárias acessórias destinadas ao controle da produção, da importação e da circulação dos produtos, e da apuração da base de cálculo;

(iv) saber se o cancelamento do registro especial, em razão do descumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, configura uma sanção política; e

(v) saber se a multa estabelecida pelo art. 12, § 2º, I, da Lei nº 11.116/2005, é proporcional.

I. QUESTÃO PRELIMINAR

3. Preliminarmente, conforme noticiado pelo Advogado-Geral da União e pelo Procurador-Geral da República, o art. 2º, § 2º, da Medida Provisória nº 227/2004, não foi convertido na Lei nº 11.116/2005. Deixo, portanto, de conhecer da ação direta de inconstitucionalidade com relação a esse dispositivo, em virtude da prejudicialidade do controle nessa hipótese.

II. MÉRITO

ADI 3465 / DF**II.1. Cabimento de medida provisória para disciplinar a matéria**

4. Não procede o argumento de que a matéria em questão não pode ser objeto de medida provisória, em decorrência do disposto no art. 3º da Emenda Constitucional nº 9/1995[1] e no art. 246 da CF/1988[2]. O biodiesel é um combustível biodegradável derivado de fontes renováveis que pode ser produzido a partir de gorduras animais e espécies vegetais, como soja, palma, girassol, babaçu, amendoim, mamona e pinhão-manso[3]. Esse combustível, portanto, não deriva do petróleo, gás natural, hidrocarboneto fluido ou derivado, não estando incluído no monopólio da União, nos termos do art. 177 da CF/1988. A sua disciplina, portanto, não se submete às restrições contidas no art. 3º da Emenda Constitucional nº 9/1995, podendo ser objeto de medida provisória.

5. Quanto à vedação imposta pelo art. 246 da CF/1988, a medida provisória em análise não se destina a regulamentar nenhum dispositivo constitucional que tenha sido objeto de alteração por emenda promulgada entre 1º de janeiro de 1995 e 12 de setembro de 2001. Tal limitação à edição de medidas provisórias, desse modo, não se aplica aqui.

II.2. Ausência de violação à legalidade tributária na fixação pelo Poder Executivo das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS

6. O art. 3º da Lei nº 11.116/2005 fixa as alíquotas devidas a título da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, incidentes sobre a receita auferida pelo produtor ou importador de biodiesel, em 6,15% (seis inteiros e quinze centésimos por cento) e 28,32% (vinte e oito inteiros e trinta e dois centésimos por cento), respectivamente. O art. 4º desse diploma legal, por sua vez, estabelece um regime especial de apuração e

ADI 3465 / DF

pagamento de tais contribuições. Neste, são devidos os valores fixos de R\$ 120,14 (cento e vinte reais e quatorze centavos) e R\$ 553,19 (quinhentos e cinquenta e três reais e dezenove centavos) por metro cúbico, respectivamente. Veja-se que a adoção desse regime é uma opção do contribuinte, devendo ser exercida até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, e produz efeitos, de forma irretratável, durante todo o ano-calendário subsequente.

7. No tocante a esse regime especial, o art. 5º do diploma legal prevê que o Poder Executivo pode alterar, por decreto, o coeficiente de redução das alíquotas *ad rem* referidas no art. 4º, em função (a) da matéria-prima utilizada na produção do biodiesel, (b) do produtor-vendedor (assim entendido o “agricultor familiar ou sua cooperativa agropecuária”) e/ou (c) da região de produção da matéria-prima, vedada a benesse no caso de receitas decorrentes da venda de biodiesel importado. Acrescente-se que, nos termos do § 7º do referido artigo, a alteração do coeficiente não pode exceder as “alíquotas efetivas [das contribuições], adicionadas da alíquota efetiva da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico de que trata a Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, previstas para [a] incidência sobre o óleo diesel de origem mineral”, nem os valores regulares do regime especial (art. 4º, *caput*). Em face dessa delegação, questiona-se se haveria uma violação à legalidade tributária.

A) A legalidade tributária

8. O art. 5º, II, da CF/1988, prevê que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. A partir desse dispositivo deriva o princípio da legalidade, como uma “submissão e respeito à lei, ou a atuação dentro da esfera estabelecida pelo legislador”^[4]. A legalidade tributária, em linha com o art. 150, I, da CF/1988, impõe que a lei “estabeleça” a instituição e a majoração dos tributos. Diante disso, essa última norma poderia ser vista como uma

ADI 3465 / DF

redundância do constituinte. Todavia, a distinção se mostra necessária, uma vez que, no direito tributário, não somente se exige a lei como o fundamento imediato das obrigações tributárias, como também se impõe ao legislador que defina, na maior extensão e profundidade possíveis, os elementos material, temporal, espacial, subjetivo e quantitativo da hipótese de incidência tributária. Promove-se, assim, um estado de segurança, em que se permite ao intérprete e ao aplicador compreender e obedecer ao conteúdo dos dispositivos legais.

9. Trata-se de uma garantia do sujeito passivo, como definido no *caput* do art. 150: “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte”. Vale dizer, há um **direito fundamental** dos indivíduos em face do Estado, por meio do qual se atribui ao legislador a competência para a definição da hipótese de incidência tributária, em situações em que surjam novas obrigações tributárias ou em que estas sejam agravadas. Essa norma concretiza o princípio da segurança jurídica, sobretudo no que se refere à maior estabilidade da lei em oposição à maior mutabilidade dos atos infralegais. Reiterando a aplicação desse dispositivo à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, o art. 149 da CF/1988 menciona expressamente a necessidade de “observ[ância do] disposto [no art.] 150, I”.

10. Soma-se a isso o art. 150, § 6º, da CF/1988, que prevê que a concessão de “subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão” deve ser feita “mediante lei específica”. A legalidade tributária, nesse caso, é fundada nos princípios da separação de poderes (art. 2º), democrático (art. 1º), da impessoalidade e da moralidade administrativas (art. 37, *caput*), além da competência do Poder Legislativo para a avaliação dos impactos orçamentários (art. 48, I). Note-se que a razão de ser dessa norma é compreender todo e qualquer benefício fiscal que importe em renúncia de receitas.

ADI 3465 / DF

11. Ainda sob a perspectiva da introdução ou da majoração de benefícios fiscais, o art. 113 do ADCT, incluído pela Emenda Constitucional nº 95/2016, prevê que “a proposição legislativa que **crie** ou altere despesa obrigatória ou **renúncia de receita** deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro” (grifou-se). Perceba-se que a regra constitucional se orienta pelo regime preexistente definido no art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), atinente à concessão e ao aumento de benefícios fiscais que ocasionem a renúncia de receita. A opção do constituinte de disciplinar a mesma temática explicita a *prudência* na gestão fiscal, nomeadamente na concessão de benefícios tributários.

12. A elaboração do estudo em questão permite ao Poder Legislativo tanto o controle dos objetivos constitucionais que se pretendem atingir por meio dessa benesse fiscal, como também o controle financeiro dessa escolha política. Não se pode olvidar que a concessão de benefícios fiscais, ao atingir a receita do ente, afeta os recursos financeiros com os quais o Estado custeia as suas atividades. Uma opção política consciente do legislador perpassa pela compreensão múltipla sobre o tema, especialmente sobre os efeitos financeiros produzidos. Ao mesmo tempo, interpretando o art. 113 do ADCT, este Supremo Tribunal Federal^[5] firmou o entendimento de que o referido dispositivo é aplicável a todos os entes da federação, pelo que uma eventual proposição legislativa federal, estadual, distrital ou municipal, que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita, deve ser acompanhada de estimativa de impacto orçamentário e financeiro, sob pena de incorrer em vício de inconstitucionalidade formal.

13. Nesse sentido, quando o legislador delega a sua competência normativa ao Poder Executivo, contraria, em princípio, a reserva legal estabelecida na Constituição e retira do processo democrático a disciplina e a alteração da matéria. Vale dizer, ao regular o

ADI 3465 / DF

tema, o Poder Executivo edita atos normativos sem que haja o devido debate público. Além disso, como visto, o processo de elaboração de uma lei garante maior estabilidade a esta do que aquele dos atos infralegais, que podem ser mais facilmente alterados ou revogados. Por todo o exposto, resta claro que, *a priori*, a delegação de competência ao Poder Executivo para a fixação dos elementos da hipótese de incidência tributária, como as alíquotas, contraria a legalidade tributária.

14. Note-se, ainda, que a Constituição apresenta exceções à legalidade tributária nos arts. 153, § 1º; 155, § 4º, IV, *c*; 177, § 4º, I, *b*. Nenhum desses dispositivos, contudo, versa sobre a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS. O que se discute aqui, portanto, é a **possibilidade de relativização da legalidade tributária quando não há uma autorização constitucional expressa**.

B) Jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal

15. Examinando casos análogos, este Tribunal já relativizou a legalidade tributária quando havia lei que determinava o limite máximo para as alíquotas aplicáveis. Esse entendimento foi adotado no julgamento do RE 704.292 (Rel. Min. Dias Toffoli, j. em 19.10.2016 – Tema nº 540) e na ADI 4.697 (Rel. Min. Edson Fachin, j. em 06.10.2016). Em ambos os casos, discutia-se a constitucionalidade da delegação aos conselhos profissionais de competência para a fixação das alíquotas das contribuições de interesse das categorias profissionais. Destaco, no mesmo sentido, a decisão do RE 838.284 (Rel. Min. Dias Toffoli, j. 19.10.2016 – Tema nº 829). Nessa hipótese, enfrentou-se uma situação idêntica concernente à taxa de anotação de responsabilidade técnica (ART).

16. **Todos os três precedentes guardam alguns elementos em comum, que merecem destaque: (a) havia um limite legal máximo para as alíquotas a serem fixadas pelo Poder Executivo; (b) a justificação de**

ADI 3465 / DF

tais tributos – a referibilidade de grupo e a contraprestação estatal – ensejava uma mutabilidade permanente dos pressupostos da atividade tributária, de forma que a maior estabilidade da lei era inconciliável com a sua natureza; e (c) os critérios legais eram proporcionais.

17. Mais recentemente, houve uma modificação na jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento conjunto da ADI 5.277 e do RE 1.043.313 (ambos da relatoria do Min. Dias Toffoli, j. em 10.12.2020). Nessa ocasião, acresceu-se às exceções descritas anteriormente a validade da delegação para o Poder Executivo da competência para a fixação, por meio de decreto, das alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em razão da concessão de benefício fiscal. Esse entendimento se fundou, essencialmente, na natureza extrafiscal da aludida benesse, bem como na existência de limites de cunho quantitativo e qualitativo. O voto do ilustre relator do feito, Ministro Dias Toffoli, orientou-se também pela concepção de que haveria uma gradação na rigidez da legalidade tributária em função da espécie tributária: “[...] há a exigência de maior presença do legislador no tratamento de tributo que possua alto grau de coatividade”. Acrescenta-se o entendimento de que a aludida função extrafiscal, no caso em análise, relaciona-se “à otimização do princípio da solidariedade”, uma vez que se estaria possibilitando um “melhor controle fiscal sobre o setor, favorecendo a concorrência entre as empresas”. Salienta-se, por fim, na ADI 5.277, a facultatividade da opção do contribuinte pelo regime especial de apuração e pagamento de tais contribuições, como um elemento legitimador da deslegalização.

18. Com a devida vênia ao ilustre Ministro Dias Toffoli, não compartilho de todos esses argumentos, como me manifestei expressamente no julgamento dos embargos de declaração no RE 1.043.313. Além disso, no julgamento da ADI 5.277 e do RE 1.043.313, na esteira de outros Ministros desta Suprema Corte, exteriorizei o meu

ADI 3465 / DF

desconforto com o tema e me reservei à possibilidade de revisitá-lo, quando de um novo julgamento, principalmente considerando a sua complexidade e o risco de que tal delegação seja utilizada de maneira abusiva. Sustentei, de igual modo, a minha contrariedade a que a referida conclusão seja estendida irrestritamente. É necessário que se proceda com análises pontuais, sob pena de ***banalizar o desrespeito à legalidade tributária*** – pilar de sustentação do sistema constitucional tributário. Em face desse contexto normativo, retomo o exame da constitucionalidade do art. 5º da Lei nº 11.116/2005.

C. Parâmetros para a relativização da legalidade tributária

19. O art. 5º da Lei nº 11.116/2005, como visto, prevê que o Poder Executivo pode alterar, por meio de decreto, o coeficiente de redução das alíquotas do regime especial de apuração e pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, incidentes sobre a receita auferida pelo produtor ou importador de biodiesel. Trata-se de um regime de adesão pelo contribuinte, que atende a um fim eminentemente extrafiscal, de natureza não arrecadatória”. Veja-se, nesse sentido, a exposição de motivos que acompanhou a Medida Provisória nº 227/2004:

5. A possibilidade da criação de alíquotas diferenciadas para o biodiesel, na forma do item 4, tem por objetivo:

a) direcionar a produção do biodiesel para a utilização de determinadas matérias-primas;

b) incentivar a aquisição de matéria-prima advinda da agricultura familiar, nas condições a serem regulamentadas pelo Poder Executivo, de forma a gerar emprego e renda no campo; e

c) incentivar a produção desse combustível em regiões carentes.

ADI 3465 / DF

20. Observe-se que, ao instituir tal delegação, o aludido art. 5º definiu diferentes parâmetros para o exercício dessa competência, reduzindo a discricionariedade do Poder Executivo. Ainda assim, compete a este decidir – com relativa margem de liberdade – (i) *quando* haverá a concessão do benefício fiscal; (ii) em *quais hipóteses*; (iii) em *qual montante*. Essas circunstâncias atraem questionamentos sobre os limites constitucionais da aludida delegação, em um cenário em que, reitero, não há uma autorização constitucional expressa para tanto.

21. Conforme o exposto, quando do julgamento da ADI 5.277 e do RE 1.043.313, este Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade da delegação ao Poder Executivo da competência para fixar as alíquotas da contribuição para o PIS e da COFINS, visando à concessão de um benefício fiscal. Nessa esteira, destaco que **esta Corte jamais sustentou que a tão simples promoção de um fim extrafiscal justifica a relativização da legalidade tributária**. Para tanto, impõe-se, inicialmente, **o balanceamento das normas constitucionais conflitantes**, por meio de um exame que deve ser feito caso a caso. Para fins da ponderação em tela, deve-se identificar o fim extrafiscal e os seus fundamentos constitucionais, além das condições fáticas inerentes à sua promoção, como, *e.g.*, a mutabilidade da realidade subjacente à norma em face da morosidade do processo legislativo. O balanceamento que prossegue avalia o peso normativo das normas constitucionais e a intensidade da restrição/promoção provocada em cada situação, visando, ao final, a identificar aquela prevalente. Há uma particularidade relevante na contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS: estas são fontes de custeio da seguridade social, pelo que, de maneira mais acentuada, todo e qualquer benefício fiscal envolvendo tais tributos depende de uma justificação substancial que legitime a renúncia de receita. Entendimento contrário atenta contra o financiamento da seguridade social e os direitos promovidos.

ADI 3465 / DF

22. Devem-se respeitar ainda determinados limites constitucionais intrínsecos à delegação, de modo que o Poder Executivo não disponha de uma “carta em branco”, tal como sucessivamente sustentado por este Supremo Tribunal Federal em casos análogos. *Primeiro*, há um **limite quantitativo**, segundo o qual, a lei deve fixar as alíquotas máximas, de modo a garantir que a autorização concedida ao Poder Executivo somente importará em instituição de uma benesse fiscal, e não em gravame em relação às alíquotas originárias. Acrescente-se, ainda, que a autorização conferida deve se restringir à modificação das alíquotas de tais contribuições, não se admitindo a alteração da sua base de cálculo. Esse requisito se ampara, inclusive, nos fundamentos utilizados na ADI 5.277 e no RE 1.043.313. Nessa oportunidade, a constitucionalidade da delegação em questão se orientou pelas exceções expressas à legalidade tributária positivadas na Constituição. Nestas, podem ser modificadas tão só as alíquotas dos tributos, proibida a mudança da sua base de cálculo.

23. *Segundo*, há um **limite qualitativo** relativo aos critérios admitidos para a gradação das alíquotas. Isto é, na eventualidade de o Poder Executivo exercer a competência delegada, as situações apenas poderão ser diferenciadas de acordo com a autorização legal, *e.g.*, em função, quanto ao dispositivo sob o exame, (a) da matéria-prima utilizada na produção do biodiesel, (b) do produtor-vendedor e/ou (c) da região de produção da matéria-prima, vedada a inclusão no benefício das receitas decorrentes da venda de biodiesel importado.

24. *Terceiro*, como consequência de tais critérios, o legislador também delimitou, em certa medida, os fins passíveis de promoção por essa política fiscal, ou seja, há um **limite teleológico**. Pelo que se permite a adoção da política em análise com vistas (a) a promover o emprego de uma matéria-prima, (b) a agricultura familiar e/ou (c) a produção em áreas carentes. Não desconheço a extensão de tais objetivos, que

ADI 3465 / DF

comportam diversas hipóteses. No entanto, a delimitação legal constitui um limite à discricionariedade administrativa, caracterizando um ato administrativo vinculado.

25. Além de tais limites inerentes à delegação, há outros parâmetros constitucionais. *Primeiro*, deve-se atender à **anterioridade tributária**. No caso em questão, menciona-se apenas a anterioridade nonagesimal, com base no art. 195, § 6º, da CF/1988. Em outras palavras, a instituição e a majoração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devem respeitar o prazo de 90 (noventa) dias para o início da cobrança. *Segundo*, devem-se cumprir os requisitos formais atinentes à elaboração de **estudo de impacto orçamentário e financeiro, e de “demonstrativo regionalizado do efeito [...] decorrente” da benesse** (arts. 113 do ADCT e 165, § 6º, da CF/1988). Perceba-se que os casos de dispensa desse estudo, em linha com o art. 14, § 3º, I, da Lei Complementar nº 101/2000, não contemplam a situação concreta – a interpretação do art. 113 do ADCT compreende todo e qualquer benefício fiscal –, sendo imperiosa a apresentação de tal estudo pelo Poder Executivo, quando da edição dos decretos regulamentadores, na medida em que o Poder Legislativo não goza das informações para a sua confecção, quando da aprovação da lei. *Terceiro*, é necessário observar os **princípios da igualdade tributária** (art. 150, II, da CF/1988) e **da proporcionalidade**.

D. Análise do caso concreto

26. Diante dos requisitos anteriores, antecipo a minha conclusão pela constitucionalidade da delegação introduzida pelo art. 5º da Lei nº 11.116/2005. Isso porque há um relevante interesse social concretizado por tal delegação, principalmente quando se consideram a proteção da agricultura familiar e o desenvolvimento de regiões carentes. Ao mesmo tempo, não restam dúvidas da dinamicidade do mercado de biodiesel e da mutabilidade que acompanha a realização de tais fins extrafiscais. Não por outra razão, desde a edição do art. 5º da Lei nº

ADI 3465 / DF

11.116/2005, foram elaborados os Decretos nºs 5.297, de 6 de dezembro de 2004; 5.457, de 6 de junho de 2005; 6.606, de 21 de outubro de 2008; 7.768, de 27 de junho de 2012; 10.527, de 22 de outubro de 2020. A pluralidade de atos normativos confirma a instabilidade que acompanha a promoção dos fins em tela. Soma-se a isso uma observação notória, sobretudo no contexto atual em que é amplamente noticiada a crise envolvendo os combustíveis: está-se diante de um setor econômico de alta regulação estatal e de essencial função na economia nacional. Com base nisso, entendendo ser possível a relativização da legalidade tributária nesse caso.

27. Quanto aos demais limites enumerados, esclareço que, *primeiro*, houve a fixação de um limite quantitativo, considerando a definição das alíquotas máximas. Além disso, a faculdade do Poder Executivo se restringe à alteração das alíquotas aplicáveis no cálculo de tais contribuições, mantida a sua base de cálculo. *Segundo*, a lei predetermina os limites qualitativos atinentes aos critérios de discriminação aceitos pelo legislador. *Terceiro*, por consequência da imposição de tais balizas, de igual modo, fixam-se os fins passíveis de serem promovidos por essa política fiscal.

28. No que tange aos demais quesitos constitucionais, veja-se que a delegação do art. 5º da Lei nº 11.116/2005 historicamente não tem sido utilizada para majorar a carga tributária – mas para reduzi-la no campo de políticas extrafiscais –, pelo que a anterioridade nonagesimal, até o momento, é inaplicável[\[6\]](#).

29. Registre-se que, na hipótese em questão, não houve a elaboração de estudo de impacto orçamentário e financeiro. Ao mesmo tempo, não se desconhece a impraticabilidade da mensuração precisa da renúncia de receita na concessão de um benefício fiscal – ao menos na generalidade dos casos –, não somente pela incerteza que lhe é intrínseca, como também pela pluralidade de variáveis econômicas atreladas ao seu

ADI 3465 / DF

cálculo. Não por outra razão, esse estudo se opera, em verdade, por meio de estimativas^[7]. Uma análise bastante objetiva do art. 5º da Lei nº 11.116/2005, entretanto, demonstra que a amplitude da gradação de alíquotas e das situações compreendidas pela benesse tributária inviabilizam que a proposição legislativa que deu ensejo a esse dispositivo seja acompanhada do referido estudo. Além disso, a regra legal em si não cria ou majora uma renúncia de receita. Há somente uma norma de atribuição de competência normativa que poderá ser exercida pelo Poder Executivo. Este, por sua vez, poderá criar ou majorar a renúncia de receita. Nessa condição, impõe-se a interpretação do art. 113 do ADCT, de maneira que se inclua no comando normativo o decreto do Poder Executivo que institui ou majore um benefício fiscal. Mantém-se, por conseguinte, o ideal de *transparência* que orienta a regra constitucional.

30. Isto posto, veja-se que o benefício fiscal do art. 4º da Lei nº 11.116/2005 foi instituído pelo Decreto nº 5.297, em 6 de dezembro de 2004, e a sua última majoração ocorreu em 27 de junho de 2012, em razão do Decreto nº 7.768. Desse modo, considerando que o art. 113 do ADCT foi incluído em 15 de dezembro de 2015, tem-se a impossibilidade de declaração de inconstitucionalidade formal dos dispositivos ora atacados por norma constitucional superveniente. Enfatize-se, contudo, que a elevação futura desse benefício fiscal, no sentido de aumentar a renúncia de receita, deverá ser acompanhada de estudo de impacto orçamentário e financeiro, sob pena de haver um vício de inconstitucionalidade formal.

31. Afasto, ainda, a alegação de violação ao princípio da igualdade e da proporcionalidade, uma vez que os critérios de discriminação eleitos e os fins – constitucionalmente legítimos – promovidos guardam adequação, sem prejuízo da necessidade e proporcionalidade em sentido estrito da medida. A promoção da agricultura familiar, visando a gerar emprego e renda no campo, e o

ADI 3465 / DF

incentivo da produção do biodiesel em regiões carentes buscam realizar um dos objetivos fundamentais da República: a redução da pobreza e das desigualdades sociais e regionais (art. 3º, III, da CF/1988). Com efeito, concluo ser constitucionalmente válida a relativização da legalidade tributária pelo art. 5º da Lei nº 11.116/2005, destacando que (i) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (ii) em havendo o aumento da renúncia de receitas, dever-se-á atender ao requisito formal de elaboração de estudo de impacto orçamentário e financeiro.

II.3. Ausência de violação à legalidade tributária na fixação pelo Poder Executivo de obrigações acessórias

32. O requerente impugna, ainda, os arts. 1º, § 2º, e 2º, § 1º, da Lei nº 11.116/2005, por ofensa à legalidade tributária, na medida em que atribuem à Receita Federal do Brasil a competência para dispor, por atos infralegais, sobre as obrigações acessórias e os requisitos para a obtenção de registro especial emitido junto ao referido órgão para o funcionamento das sociedades empresárias que realizem a importação ou a produção de biodiesel. Confira-se a redação dos dispositivos atacados:

Art. 1º [...]

§ 2º A Secretaria da Receita Federal expedirá normas complementares relativas ao Registro Especial e ao cumprimento das exigências a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, podendo, ainda, estabelecer:

I – obrigatoriedade de instalação de medidor de vazão do volume de biodiesel produzido;

II – valor mínimo de capital integralizado; e

III – condições quanto à idoneidade fiscal e financeira das mesmas empresas e de seus sócios ou diretores.

ADI 3465 / DF

[...]

Art. 2º [...]

§ 1º Para os fins do disposto no inciso III do caput deste artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer a periodicidade e a forma de comprovação do pagamento dos tributos e contribuições devidos, inclusive mediante a instituição de obrigação acessória destinada ao controle da produção ou importação, da circulação dos produtos e da apuração da base de cálculo.

33. Rejeito, no entanto, as impugnações. As obrigações acessórias podem ser estabelecidas por atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, nos termos dos arts. 96; 100, I; 113, § 2º, todos do CTN. Além disso, as previsões legais relativas (i) à obrigatoriedade de instalação de medidor de vazão do volume de biodiesel produzido (art. 1º, § 2º, I) e (ii) à instituição de obrigações acessórias outras destinadas ao controle da produção, da importação e da circulação dos produtos, e da apuração da base de cálculo (art. 2º, § 1º) se mostram proporcionais, tendo em vista o objetivo de evitar a sonegação fiscal.

34. Quanto aos requisitos para a fruição do registro especial, o valor mínimo do capital integralizado e a idoneidade fiscal e financeira das sociedades empresárias e dos seus sócios ou diretores (art. 1º, § 2º, II e III), constata-se, em linha com o exposto, que o legislador cumpriu com a exigência constitucional, porquanto trouxe regras legais com densidade normativa suficiente para, observadas as particularidades técnicas, haver o maior detalhamento pelo Poder Executivo. Desse modo, tampouco com relação a estes, vislumbro qualquer violação à legalidade tributária.

II.4. Cancelamento do registro especial e vedação à sanção política

ADI 3465 / DF

35. Prossigo com a análise do art. 2º, III, da Lei nº 11.116/2005. Na visão do requerente, trata-se de sanção política, pois viola os princípios da proporcionalidade, do devido processo legal, da propriedade, da livre iniciativa e do pleno emprego. Isso porque, com o objetivo de obter a satisfação dos créditos tributários, a regra em exame institui a faculdade de a Receita Federal do Brasil cancelar o registro especial da sociedade empresária importadora ou produtora de biodiesel, na hipótese de esta ser inadimplente em relação a quaisquer das suas obrigações tributárias (principais ou acessórias). Destaque-se inexistir, no ato normativo impugnado, a garantia de uma impugnação administrativa prévia à aplicação da penalidade ou de uma via de defesa com efeito suspensivo, por meio da qual se permita ao sujeito passivo discutir a validade do cancelamento. Nesse sentido, o § 2º do aludido artigo se limita a prever que, em face do ato de cancelamento, cabe recurso especial direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda. Confira-se o seu teor:

Art. 2º O Registro Especial poderá ser cancelado, a qualquer tempo, pela Secretaria da Receita Federal se, após a sua concessão, ocorrer qualquer dos seguintes fatos:

[...]

III – não cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal;

[...]

§ 2º Do ato que cancelar o Registro Especial caberá recurso ao Ministro de Estado da Fazenda.

36. Em diversas ocasiões, este Supremo Tribunal Federal reconheceu a inconstitucionalidade de sanções políticas, entendidas estas como medidas coercitivas indiretas adotadas pela Fazenda Pública com o intuito de compelir o adimplemento de obrigações tributárias. Os fundamentos da Corte residiam na desproporcionalidade do gravame –

ADI 3465 / DF

mais especificamente, **por sua desnecessidade ou desproporcionalidade em sentido estrito** – frente às alternativas menos restritivas aos direitos fundamentais e diante da ponderação das normas constitucionais conflitantes. Para consagrar tal compreensão, foram editadas as Súmulas nº 70, 323 e 547/STF, que assim dispõem:

É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo. (Súmula nº 70, de 13 de dezembro de 1963)

É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos. (Súmula nº 323, de 13 de dezembro de 1963)

Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais. (Súmula nº 547, de 3 de dezembro de 1969)

37. Reitero que, para o enquadramento como sanção política, impõe-se não somente a utilização de medidas coercitivas indiretas pela Fazenda Pública com o intuito de compelir o adimplemento das obrigações tributárias, como também a *ofensa à proporcionalidade*. Não por outra razão, por ocasião do julgamento do RE 550.769, sob a relatoria do Min. Joaquim Barbosa (j. em 22.05.2013), foi firmada a orientação de que o cancelamento de registro para o funcionamento de atividade econômica não constitui uma sanção política (desproporcional) quando presentes três requisitos: (i) **a relevância quantitativa do crédito tributário em aberto**, não se admitindo que quantias insignificantes legitimem a medida; (ii) **a garantia do devido processo legal no controle da aplicação da penalidade**; (iii) **a garantia do devido processo legal no controle da validade dos créditos tributários**, cujo não pagamento pode ensejar a cassação do registro.

ADI 3465 / DF

38. O *primeiro* requisito visa a restringir a penalidade exclusivamente às hipóteses em que o não pagamento dos tributos configura uma vantagem concorrencial efetiva do sujeito passivo em relação aos demais agentes econômicos, prejudicando a livre concorrência e a igualdade tributária. O cancelamento do registro impede o exercício da empresa, o que é uma restrição intensa aos direitos de propriedade, de livre exercício de atividade econômica e ao pleno emprego. Avalia-se, em seguida, a contraposição entre tais direitos e a igualdade tributária e a livre concorrência, uma vez que a restrição daqueles primeiros somente se justifica em contextos excepcionais, nos quais a ausência de uma resposta estatal forte pode limitar, do mesmo modo ou mais intensamente, a igualdade tributária e a livre concorrência. O cancelamento do registro, portanto, pretende compreender as sociedades cujo *modus operandi* se ampara no não pagamento de tributos. Sob essa perspectiva, a proporcionalidade da sanção advém da sua aplicação apenas em tais situações. Pressupõe-se, nesse cenário, a inexistência de meios outros para que se possa, com a mesma adequação, atuar diante do risco, sobretudo, à livre concorrência.

39. Acerca do *segundo* e do *terceiro* requisitos, sobressai a necessidade de garantia de um meio processual eficaz para que o contribuinte, por via administrativa ou judicial, possa se insurgir contra o cancelamento do registro, em razão da sua ilegalidade ou da invalidade dos créditos tributários subjacentes. Reconheça-se, entretanto, que os votos prolatados no aludido julgamento não enfrentam as dificuldades para a concretização dessa garantia, sendo importante destacar algumas das considerações formuladas pelo ilustre Relator do feito, Ministro Joaquim Barbosa. De acordo com o Ministro, o cancelamento do registro impede que as sociedades possam discutir, administrativa ou judicialmente, não somente a aplicação da penalidade, como a validade dos créditos, dado que “uma empresa fechada terá menos recursos para

ADI 3465 / DF

manter um processo administrativo ou judicial”. Ao mesmo tempo, nem todos os contribuintes conseguem realizar o depósito do montante integral do crédito para suspender a sua exigibilidade ou pode não haver uniformidade de entendimento jurisprudencial acerca da tese em questão, o que dificulta a suspensão liminar dos efeitos do cancelamento por decisão judicial. Ademais, nessa compreensão, competiria ao juízo que examina a legalidade do cancelamento averiguar, mesmo que de maneira não exauriente, a validade dos créditos respectivos. Por assim dizer, à época, afirmou-se que essa tríade de requisitos franquearia proporcionalidade à sanção imposta, uma vez que ponderadas as normas constitucionais em conflito, de forma a permitir à Administração empregar um instrumento eficaz para combater, especialmente, a contumácia dos devedores que se valem desse comportamento para aumentar o seu poder de mercado.

40. O caso concreto guarda similaridade com aquele descrito antes, pois versa sobre o cancelamento de registro para o exercício de atividade econômica quando há o descumprimento de qualquer obrigação tributária, sem que se fixe um patamar mínimo da exação que justifique a imposição da penalidade e sem que se atente à gravidade da conduta do contribuinte. Some-se a isso o fato de que não há previsão legal de um meio processual eficaz para a defesa dos direitos individuais. A penalidade em tela afigura-se desproporcional, considerando inexistir um mecanismo de calibração da sua aplicação em consonância com a gravidade do ilícito cometido pelo sujeito passivo.

41. Repita-se que se trata de uma sanção que inviabiliza a continuidade, temporária ou definitiva, da atividade econômica. Além disso, pode haver medidas alternativas menos gravosas que também sejam aptas a induzir a satisfação do crédito tributário, como a propositura da ação executiva, o protesto extrajudicial das certidões de dívida ativa (cf. ADI 5.135, sob a minha relatoria. j. em 09.11.2016), a

ADI 3465 / DF

averbação da dívida ativa em registro de bens e direitos – vedada a indisponibilidade dos bens – e a comunicação da inscrição aos órgãos que operam bancos de dados e cadastros relativos a consumidores, aos serviços de proteção ao crédito e congêneres (cf. ADI 5.886, sob a minha relatoria. j. em 09.12.2020). Poder-se-ia, assim, qualificar essa sanção como sendo **desnecessária** diante desses meios alternativos ou **desproporcional em sentido estrito**, considerando a ponderação das normas constitucionais.

42. Deve-se, assim, realizar **interpretação conforme a Constituição** do art. 2º, III e § 2º, da Lei nº 11.116/2005 (i) para limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à livre concorrência. O não pagamento de tributo, como um ato ilícito, não pode constituir uma vantagem concorrencial, uma vez que o tratamento fiscal desigual, nesse caso, traduz um distúrbio concorrencial incompatível com a finalidade arrecadatória. Saliente-se que a inadimplência fiscal contumaz não deve ser premiada, mas sofrer uma resposta estatal eficaz. É necessário, ademais, garantir (ii) o devido processo legal, de modo a permitir que haja um meio para a impugnação não somente da validade do crédito tributário respectivo, como também da aplicação da sanção.

43. Assim sendo, em que pese compartilhe dos mesmos critérios suscitados pelo Min. Joaquim Barbosa por ocasião do aludido julgamento, divirjo quanto à extensão da exigência processual. Isso porque, a meu sentir, a proporcionalidade da medida não demanda o esgotamento prévio da via judicial. Conclusão diversa contradiz o próprio fundamento do cancelamento e o seu contexto excepcional. Proponho, então, a leitura do § 2º do art. 2º da Lei nº 11.116/2005, para permitir a apresentação de recurso especial direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda, **com efeito suspensivo**. Além disso, o ato de cancelamento deve ser motivado no sentido de demonstrar,

ADI 3465 / DF

inequivocamente, que os créditos tributários em aberto (exigíveis ou não) identificam um cenário em que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado. Em todas as hipóteses, remanesce garantida a inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, XXXV, da CF/1988) para o controle dos atos administrativos.

II.5. Desproporcionalidade da multa isolada

44. Cabe, por fim, examinar a controvérsia atinente à desproporcionalidade da multa isolada devida em razão do descumprimento de obrigação acessória, em atenção aos arts. 1º, § 2º, I; e 12, § 2º, I, da Lei nº 11.116/2005. Em conformidade com estes, para a obtenção do registro especial junto à Receita Federal, deve-se manter um “medidor de vazão do volume de biodiesel produzido”. Na eventualidade de esse medidor estar inoperante, a produção deverá ser interrompida e o contribuinte deverá comunicar o ocorrido à Receita Federal do Brasil. O descumprimento dessa obrigação enseja a imposição de multa de “100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo [...] das demais sanções fiscais e penais cabíveis”. Enfatize-se que a multa tributária é uma penalidade que visa a punir o infrator. Nesse sentido, questiona-se a sua proporcionalidade em função da gravidade do ilícito cometido.

A. Jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal

45. A multa tributária é uma penalidade que visa a punir o infrator que não observa as normas da legislação tributária e desafia uma série de questionamentos acerca de sua proporcionalidade em função da gravidade do ilícito cometido e do princípio constitucional da vedação do efeito confiscatório. Para o deslinde da controvérsia, importa examinar a jurisprudência deste Supremo Tribunal Federal acerca da

ADI 3465 / DF

proporcionalidade das multas tributárias.

46. Quanto à *multa de ofício*, aplicada mediante auto de infração lavrado pela administração tributária, em razão do descumprimento de uma obrigação tributária principal, este Supremo Tribunal Federal afirmou, em reiteradas oportunidades, a sua inconstitucionalidade quando exceder o valor do tributo devido, ou seja, o patamar de 100% (cem por cento) dessa exação, como se constata a seguir:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido.

(RE 748.257 AgR, Min. Ricardo Lewandowski, Segunda Turma, j. em 06.08.2013)

DIREITO TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. MULTA PUNITIVA DE 120% REDUZIDA AO PATAMAR DE 100% DO VALOR DO TRIBUTO. ADEQUAÇÃO AOS PARÂMETROS DA CORTE.

1. A multa punitiva é aplicada em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente. É a sanção prevista para coibir a burla à atuação da Administração tributária. Nessas circunstâncias, conferindo especial destaque ao caráter pedagógico da sanção, deve ser reconhecida a possibilidade de

ADI 3465 / DF

aplicação da multa em percentuais mais rigorosos, respeitados os princípios constitucionais relativos à matéria.

2. A Corte tem firmado entendimento no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que a abusividade se revela nas multas arbitradas acima do montante de 100%. Entendimento que não se aplica às multas moratórias, que devem ficar circunscritas ao valor de 20%. Precedentes.

3. Agravo interno a que se nega provimento, com aplicação da multa prevista no art. 557, § 2º, do CPC/1973.

(ARE 938.538 AgR, sob a minha relatoria, Primeira Turma, j. em 30.09.2016)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. 2. DIREITO TRIBUTÁRIO. 3. IMPOSIÇÃO DE MULTA FISCAL. 4. MULTA FIXADA ACIMA DE 100% DO TRIBUTO DEVIDO. CARÁTER CONFISCATÓRIO CONFIGURADO. JURISPRUDÊNCIA DA CORTE. 5. AUSÊNCIA DE ARGUMENTOS CAPAZES DE INFIRMAR A DECISÃO AGRAVADA. 6. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

(ARE 1.007.478 AgR, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, j. em 25.08.2017)

47. No mesmo sentido cito os seguintes julgados: ARE 905.685-AgR-segundo, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe de 8/11/2018; ARE 1.315.562-AgR, Rel. Min. Rosa Weber, Primeira Turma, DJe de 20/9/2021; ARE 1.307.464-ED-AgR, Rel. Min. Edson Fachin, Segunda Turma, DJe de 7/6/2021). Registro que está pendente o julgamento do Tema 1.195^[8] da Repercussão Geral (RE 1.335.293, Rel. Min. Nunes Marques), cujo objeto é aferir a fixação de multa tributária de ofício, não qualificada, em montante superior a 100% (cem por cento) do tributo devido.

48. Por sua vez, a multa de ofício na sua vertente qualificada, aplicada pela fiscalização tributária em razão de condutas dolosas de

ADI 3465 / DF

conluio, fraude e sonegação fiscal por parte do sujeito passivo da obrigação tributária, foi submetida à apreciação deste Supremo Tribunal no âmbito do RE 736.090 (Rel. Min. Dias Toffoli, j. em 03.10.2024), relativo ao Tema 863^[9] da repercussão geral, por meio do qual se fixou, recentemente, a seguinte tese de julgamento:

“Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária submetida em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do subsídio tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do artigo citado”.

49. No que diz respeito à multa moratória, imposta pelo cumprimento a destempo da obrigação principal, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 582.461 (Rel. Min. Gilmar Mendes, j. em 18.05.2011), Tema 214^[10], da repercussão geral, assentou que não há efeito confiscatório na aplicação de multa fiscal moratória no importe de 20% (vinte por cento) do valor do débito. Destaco a linha de argumentação que fundamentou essa conclusão:

1. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. 2. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA PARA ATUALIZAÇÃO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. LEGITIMIDADE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE E DA ANTERIORIDADE. NECESSIDADE DE ADOÇÃO DE CRITÉRIO ISONÔMICO. NO JULGAMENTO DA ADI 2.214, REL. MIN. MAURÍCIO CORRÊA, TRIBUNAL PLENO, DJ 19.4.2002, AO APRECIAR O TEMA, ESTA CORTE ASSENTOU QUE A MEDIDA TRADUZ RIGOROSA IGUALDADE DE TRATAMENTO ENTRE CONTRIBUINTE E FISCO E QUE NÃO SE TRATA DE IMPOSIÇÃO TRIBUTÁRIA. 3. ICMS. INCLUSÃO DO

ADI 3465 / DF

MONTANTE DO TRIBUTO EM SUA PRÓPRIA BASE DE CÁLCULO. CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES.

A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea i no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos.

4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento).

5. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

ADI 3465 / DF

50. Ainda, esta Corte analisou aspecto da multa tributária isolada por ocasião do julgamento do Tema nº 872^[11] da Repercussão Geral (RE 606.010, Rel. Min. Marco Aurélio, j. em 24.08.2020). Naquela oportunidade, examinou-se a constitucionalidade da multa devida em razão da entrega em atraso da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, na quantia de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante dos tributos e contribuições informados na DCTF, observados o percentual máximo de 20% (vinte por cento) e os limites legais mínimos, de acordo com o art. 7º, II, da Lei nº 10.426/2002.

51. Na opinião do ilustre Relator do feito, a avaliação da proporcionalidade das multas tributárias deve ser casuística, em consonância com a pluralidade de situações compreendidas em cada caso. Ele resgata, porém, que a jurisprudência deste Tribunal considera constitucional a multa que for notadamente inferior à dívida respectiva. Ao mesmo tempo, não desconsidera a relevância das obrigações acessórias para a fiscalização tributária e, por conseguinte, para a arrecadação fiscal. Em conclusão, tendo em vista a jurisprudência que reputa constitucional a multa moratória de até 20% (vinte por cento) do valor do tributo devido em razão do cumprimento em atraso de obrigação principal, o relator consiga que esse parâmetro pode ser transposto às penalidades relativas às obrigações tributárias acessórias.

52. Cabe ainda pontuar que, nos termos do voto-vogal proferido pelo Ministro Alexandre de Moraes à ocasião do referido julgamento, o valor do tributo, sempre que possível, deve ser utilizado como base de cálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória. Isso porque, caso fosse estabelecido um valor fixo, a finalidade da multa poderia ser desvirtuada, seja por assumir feição confiscatória para aqueles de renda menor, seja por se mostrar irrisória para aqueles

ADI 3465 / DF

com maior capacidade contributiva. Confira-se a ementa do acórdão em questão:

TRIBUTÁRIO OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DESCUMPRIMENTO MULTA
LEI Nº 10.426/2002.

Revela-se constitucional a sanção prevista no artigo 7º, inciso II, da Lei nº 10.426/2002, ante a ausência de ofensa aos princípios da proporcionalidade e da vedação de tributo com efeito confiscatório”.

(RE 606.010, Rel. Min. Marco Aurélio, j. em 24.08.2020).

53. Anoto, por fim, que, mais recentemente, a mesma preocupação quanto à razoabilidade na fixação da multa fiscal moratória foi novamente submetida à esta Corte no contexto do Tema 816^[12] da Repercussão Geral (RE 882.461, Rel. Min. Dias Toffoli, j. em 26.02.2025^[13]), em que se debateu a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN em operação de industrialização por encomenda, realizada em materiais fornecidos pelo contratante, quando referida operação configura etapa intermediária do ciclo produtivo de mercadoria. No que diz respeito à multa moratória, o Plenário fixou tese no seguinte sentido: “*As multas moratórias instituídas pela União, Estados, Distrito Federal e municípios devem observar o teto de 20% do débito tributário*”.

B. Parâmetros para a fixação da multa isolada

54. No caso em exame, discute-se a razoabilidade da penalidade devida em razão do descumprimento de obrigação acessória, que corresponde a um *fazer* ou a um *deixar de fazer*, e constitui um instrumento indispensável à fiscalização tributária, sobretudo quando não existam outros meios para a identificação da ocorrência do fato gerador e, muito menos, para a mensuração do valor do tributo. Trata-se de obrigação devida *em virtude* das hipóteses de incidência tributária.

ADI 3465 / DF

55. O dispositivo legal questionado [art. 12 da Lei nº 11.116/2005] prevê multa em decorrência do descumprimento de deveres acessórios relacionados à manutenção da operabilidade de medidor de vazão de volume de biodiesel. Tais deveres são atribuídos às pessoas jurídicas que atuem no referido setor econômico, por concessão ou autorização da Agência Nacional de Petróleo – ANP, e que mantenham Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda. Confira-se o texto legal:

Art. 12. Na hipótese de inoperância do medidor de vazão de que trata o inciso I do § 2º do art. 1º, a produção por ele controlada será imediatamente interrompida.

[...]

§ 2º O descumprimento das disposições deste artigo ensejará a aplicação de multa:

I – correspondente a cem por cento do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, no caso do disposto no caput deste artigo.

[...]

56. Na hipótese considerada, para fins de aferição da proporcionalidade da multa isolada deve-se levar em consideração que sua aplicação pode ocorrer de forma vinculada ou desvinculada da existência de tributo ou crédito exigível do infrator. Todavia, partindo-se do contexto extraído da lei questionada, deve se tomar como pressuposto que seja possível apurar uma base de cálculo, mesmo que ficta ou estimada, correspondente ao valor do tributo que seria devido caso a conduta sancionada atraísse a incidência tributária.

57. A obrigação tributária acessória revela-se como dever

ADI 3465 / DF

instrumental a ser cumprido no interesse da fiscalização ou arrecadação tributárias. A multa aplicada em razão do seu descumprimento, assim como a penalidade aplicada quando do inadimplemento de uma obrigação tributária principal, tem por finalidade última proteger o interesse público, a arrecadação fiscal e garantir os princípios da igualdade tributária e da livre concorrência. A sanção de caráter tributário submete-se também ao princípio constitucional da vedação do confisco.

58. O princípio da vedação do efeito confiscatório, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, insere-se no contexto das limitações constitucionais do poder de tributar. O art. 146, II, do texto constitucional dispõe que cabe à lei complementar regular as limitações do poder de tributar. Desse modo, é competência do legislador complementar federal fixar os patamares das multas tributárias segundo critérios de razoabilidade e proporcionalidade que observem a vedação do efeito confiscatório.

59. Até o presente momento não há lei complementar em vigor que estabeleça os patamares das multas tributárias segundo o princípio limitador do poder de tributar que veda o efeito confiscatório. Há registro de tramitação de projeto de lei complementar acerca da matéria no Congresso Nacional. Trata-se do PLP 124/2022, fruto do trabalho da Comissão de Juristas, instituída pelo Ato Conjunto do Presidente do Senado e do Supremo Tribunal Federal nº 1/2022, para apresentar anteprojetos de proposições legislativas tendentes a dinamizar, unificar e modernizar o processo administrativo e tributário nacional.

60. Referido PLP, além de outras disposições, propõe estabelecer o regime jurídico das multas tributárias, mediante a fixação de limitações específicas à imposição de penalidades por parte das

ADI 3465 / DF

administrações tributárias, como o dever de observância à razoabilidade e à proporcionalidade em relação à infração praticada pelo sujeito passivo. Confira-se a disposição do referido projeto, na redação enviada à Câmara dos Deputados, que inclui o art. 113-A, no CTN, para regular o limite das multas tributárias:

Art. 1º A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 113-A. As penalidades cominadas pela legislação em razão do descumprimento de obrigações principais e acessórias deverão observar o princípio da razoabilidade e guardar relação de proporcionalidade com a infração praticada pelo sujeito passivo.

§ 1º A multa cominada pela legislação em razão do descumprimento de obrigações principais e acessórias, exceto as multas isoladas desvinculadas de valor de crédito ou tributo, não poderá exceder os seguintes percentuais calculados sobre o valor do próprio tributo lançado ou do crédito cuja fiscalização tiver sido afetada pela desconformidade ou pelo atraso na prestação das informações pelo sujeito passivo:

I – 100% (cem por cento), nos casos em que se verifique a prática dolosa de fraude, sonegação ou conluio pelo sujeito passivo;

II – 150% (cento e cinquenta por cento) nos casos em que se verifique a reincidência do sujeito passivo;

III – 75% (setenta e cinco por cento), nos demais casos.

§ 2º Em caso de indeferimento ou não homologação de pedido de crédito do sujeito passivo, é vedada a aplicação de multa isolada, salvo no caso de falsidade da declaração. (NR)

61. Pela proposta normativa, a multa a ser fixada em razão do

ADI 3465 / DF

descumprimento de obrigação tributária, principal ou acessória, não poderá exceder a percentuais do valor do próprio tributo lançado ou do crédito cuja fiscalização tiver sido afetada pela desconformidade ou pelo atraso na prestação das informações pelo sujeito passivo. Há salvaguarda em relação às multas isoladas desvinculadas de valor de crédito ou tributo, para as quais não há um parâmetro objetivo na proposta, devendo o legislador tributário observar o princípio da razoabilidade e guardar relação de proporcionalidade com a infração praticada pelo sujeito passivo.

62. De todo modo, até que sobrevenha lei complementar que cuide de regulamentar o princípio da vedação do efeito confiscatório dos tributos e das multas tributárias, cabe a esta Corte, como tem feito, estipular patamares razoáveis e proporcionais que dotem de densidade normativa o dispositivo constitucional. Assim, orienta-se tanto o ente tributante quanto os sujeitos passivos, acerca do alcance do referido princípio limitador do poder de tributar, sob o prisma da segurança jurídica.

63. Como visto, a jurisprudência desta Corte caminha no sentido de que o valor da obrigação tributária principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória. É assente que a multa de ofício pelo descumprimento de obrigação principal pode atingir o patamar de 100% do tributo ou de até 150% em caso de reincidência, e a multa moratória não deve ultrapassar o limite de 20% do crédito tributário devido, a partir do que, pode-se revelar o caráter confiscatório da sanção.

64. No contexto dos deveres instrumentais tributários, instituídos no interesse da fiscalização e arrecadação tributárias, a sanção pelo seu descumprimento independe da existência ou não de um tributo a ser pago a partir da obrigação acessória não observada. Quando a obrigação tributária acessória tem por objetivo algum tributo subjacente,

ADI 3465 / DF

parece haver um razoável consenso no sentido de que a multa por seu descumprimento não deve ser mais gravosa do que a multa por descumprimento da obrigação tributária principal.

65. Nessa hipótese, em conformidade com o entendimento antes exposto, entendo que a multa isolada não pode exceder o limite de 20% (vinte por cento) do valor do tributo ou do crédito tributário subjacentes, cuja fiscalização tributária tiver sido afetada pelo descumprimento dos correlatos deveres instrumentais pelo sujeito passivo. Assim, a base de cálculo da penalidade pelo descumprimento da obrigação tributária acessória deve ser o valor do tributo ou crédito tributário a que se refere.

66. Esse critério faz com que a gradação do *quantum* da penalidade acompanhe, inclusive, a capacidade contributiva e evita que a multa tributária por descumprimento de uma obrigação acessória exceda o limite quantitativo fixado para a obrigação principal ou para correlatas sanções por seu descumprimento.

67. De todo modo, a questão posta nos autos ainda não está de todo solucionada, já que há obrigações acessórias que não instrumentalizam ou informam qualquer fato gerador de tributo ou crédito tributário. Ou seja, não se extrai do dever instrumental descumprido pelo sujeito infrator nenhum tributo ou crédito subjacentes de sua responsabilidade. Nesse sentido, o valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão não reflete, necessariamente, fato gerador de todos os tributos devidos pela pessoa jurídica relacionados à produção ou importação do biodiesel, passíveis de fiscalização pela autoridade tributária a partir da obrigação acessória. Por exemplo, se o contribuinte não for optante do regime especial de apuração e pagamento em alíquota fixa, as incidências tributárias das contribuições para o PIS/Pasep e a COFINS pressupõem o auferimento de

ADI 3465 / DF

receita bruta pelo produtor ou importador com a venda de biodiesel.

68. Registro que a modalidade de multa nomeada de ‘multa tributária isolada’, é exatamente aquela não tem correspondência com a falta ou atraso de pagamento de eventual tributo. Isso porque, o conceito de ‘isolada’ relaciona-se à possibilidade de não haver tributo devido em decorrência da conduta punida pela multa tributária no campo do descumprimento de obrigações acessórias.

69. Como se pode observar, a obrigação acessória não está, imperiosamente, relacionada ao recolhimento de tributo ou qualquer crédito de responsabilidade do sujeito passivo, de modo que o dever instrumental em questão visa informar a administração tributária acerca dos elementos fáticos a serem levados em conta na apuração dos tributos incidentes nas operações empresariais com biodiesel. O descumprimento de uma obrigação tributária acessória, como no caso, desprovê a administração tributária de meios necessários para a fiscalização e pode ensejar outras infrações, de modo que o prejuízo pelo seu descumprimento não é somente o imediato ou de natureza financeira, decorrente de não recolhimento de tributo.

70. A legitimidade da obrigação tributária acessória está vinculada ao estrito interesse da fiscalização e arrecadação tributárias, sob pena de desvio de sua finalidade. Desse modo, o fim último dos deveres instrumentais tributários é viabilizar ou facilitar atividades da administração tributária voltadas à fiscalização e cobrança dos tributos e evitar que os contribuintes deixem de pagar as exações devidas, que custeiam as políticas públicas sob responsabilidade do Estado. Logo, mesmo em situações em que não se exija o pagamento efetivo de tributo é possível a instituição de obrigação tributária acessória no interesse da arrecadação de tributos que decorram potencialmente das operações praticadas pelos sujeitos passivos dos deveres instrumentais.

ADI 3465 / DF

71. Assim, mesmo não havendo obrigação principal consistente em tributo a ser recolhido pelo sujeito passivo da obrigação acessória, na hipótese considerada, há operação tributável relacionada ao volume de biodiesel objeto da medição. Pode haver, portanto, tributo efetivo, se ocorrido o fato gerador, ou potencialmente envolvido na operação para a qual a legislação exige a obrigação acessória de manter operante o medidor de vazão do combustível, o que evidencia legítimo interesse da fiscalização tributária.

72. Do mesmo modo, também em outras hipóteses de aplicação de multas isoladas por descumprimento de obrigação acessória é possível apurar uma base de cálculo potencial ou estimada, correspondente ao valor do tributo que seria devido caso a conduta sancionada atraísse a incidência tributária. Essas situações podem ocorrer, por exemplo, em relação a obrigações tributárias acessórias relacionadas a situações ou operações que não ostentem recolhimento de tributos subjacentes pelo sujeito passivo, em razão de isenções, imunidades tributárias, substituição tributária, alíquota zero e demais hipóteses de não-incidência.

73. Entendo que, estando o dever tributário instrumental correlacionado a situações ou operações que evidenciem o interesse arrecadatório, mesmo que de imediato não guardem relação com o recolhimento ou apuração de tributo pelo sujeito passivo da obrigação acessória, é de se aplicar como parâmetro geral e objetivo da multa isolada o limite de 20% (vinte por cento) sobre o valor do tributo ou do crédito que poderia, potencialmente, incidir na situação objeto da obrigação acessória descumprida, caso fosse tributada. Assim, deve ser aplicado esse patamar máximo, como se incidisse o tributo na situação praticada pelo sujeito passivo e que é objeto da obrigação acessória, já que envolve situação de interesse da fiscalização tributária relacionado a um

ADI 3465 / DF

tributo ou crédito tributário em potencial, que pode ser afetado pela desconformidade do sujeito passivo em relação à obrigação tributária acessória.

74. Em linha com o entendimento ora defendido, o patamar da multa isolada não poderia ultrapassar 20% do valor do tributo que poderia incidir sobre a operação com a mercadoria objeto da obrigação acessória. Esse deve ser o limite máximo para a fixação da multa isolada.

75. A penalidade prevista na legislação questionada corresponde a 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis. Sua aplicação independe da configuração de hipótese de sonegação, de fraude ou de conluio. A sanção legal se mostra manifestamente desproporcional e de efeito confiscatório (art. 150, IV, da CF/1988), o que fica ainda mais claro quando se verifica que o exercício da atividade econômica, na situação em tela, jamais implicaria a carga tributária de 100% do valor da mercadoria respectiva, dado que a obrigação acessória em questão visa a informar a Administração acerca dos elementos fáticos necessários para a apuração de determinados tributos federais. A imposição *excessiva* da sanção tributária tem o potencial de embaraçar o livre exercício de atividade econômica.

76. Registro que não há impedimento constitucional a que se eleja o valor comercial da mercadoria como base de cálculo da multa isolada, desde que respeitada a razoabilidade e proporcionalidade decorrentes do limite ora proposto. Assim, o patamar máximo da multa isolada, mesmo que se adote como base de cálculo o valor comercial da mercadoria, deve ter suas alíquotas estimadas de modo a não exceder o parâmetro objetivo e geral de 20% (vinte por cento) do valor do tributo ou

ADI 3465 / DF

crédito tributário efetivo ou potencial que pudesse ser cobrado do sujeito passivo na operação.

77. Observe-se, por fim, que compete ao legislador, sobretudo em atenção à separação dos Poderes, fixar para cada hipótese o *quantum* devido de multa tributária, sendo o parâmetro exposto tão só o limite máximo admitido. Diferentemente da obrigação tributária principal, que versa apenas sobre o pagamento de uma quantia, as obrigações tributárias acessórias comportam um feixe de comportamentos distintos. A persecução da proporcionalidade da multa tributária, nesse contexto, impõe ao legislador que tipifique as diferentes ações ou omissões a serem punidas. Diante da pluralidade de variáveis relevantes para a gradação da penalidade, observado o limite máximo não confiscatório ora definido, faculta-se ao legislador a introdução de causas agravantes ou atenuantes a serem aplicadas pela autoridade tributária, de forma a manter a proporcionalidade da penalidade, sem prejuízo da possibilidade de controle pelo Poder Judiciário.

III. CONCLUSÃO

78. Diante do exposto, conheço parcialmente da ação e, nessa parte, julgo **parcialmente procedentes** os pedidos para dar interpretação conforme a Constituição:

(i) ao **art. 5º da Lei nº 11.116/2005**, no sentido de determinar que (a) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (b) em havendo o aumento da renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro;

(ii) ao **art. 2º, III e § 2º, do mesmo diploma legal**, no sentido de (a) limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do

ADI 3465 / DF

risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; (b) permitir a apresentação de recurso especial, com efeito suspensivo, direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial; (c) definir que esse ato deve ser motivado de modo a demonstrar, *inequivocamente*, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado.

(iii) ao **art. 12, § 2º, I, do mesmo diploma legal**, no sentido de limitar o patamar máximo da multa tributária de modo a não exceder o parâmetro objetivo e geral de 20% (vinte por cento) do valor do tributo ou crédito tributário efetivo ou potencial que pudesse ser cobrado do sujeito passivo em relação à mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão do biodiesel. Tal limite se impõe ainda que se adote como base de cálculo o valor comercial da mercadoria, facultando-se ao legislador a introdução de causas agravantes ou atenuantes a serem aplicadas pela autoridade tributária, de forma a manter a proporcionalidade da penalidade, sem prejuízo da possibilidade de controle pelo Poder Judiciário.

É como voto.

Notas:

[1] Art. 3º É vedada a adoção de medida provisória para a regulamentação da matéria prevista no http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm#art177 e dos §§ 1º e 2º do art. 177 da Constituição Federal.

Art. 177. Constituem monopólio da União:

I - a pesquisa e a lavra das jazidas de petróleo e gás natural e outros hidrocarbonetos fluidos; (Vide Emenda Constitucional nº 9, de 1995)

II - a refinação do petróleo nacional ou estrangeiro;

ADI 3465 / DF

III - a importação e exportação dos produtos e derivados básicos resultantes das atividades previstas nos incisos anteriores;

IV - o transporte marítimo do petróleo bruto de origem nacional ou de derivados básicos de petróleo produzidos no País, bem assim o transporte, por meio de conduto, de petróleo bruto, seus derivados e gás natural de qualquer origem;

§ 1º A União poderá contratar com empresas estatais ou privadas a realização das atividades previstas nos incisos I a IV deste artigo observadas as condições estabelecidas em lei.
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc09.htm#art1 (Vide Emenda Constitucional nº 9, de 1995)

§ 2º A lei a que se refere o § 1º disporá sobre:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc09.htm#art2 (Vide Emenda Constitucional nº 9, de 1995)

I - a garantia do fornecimento dos derivados de petróleo em todo o território nacional; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 9, de 1995)

II - as condições de contratação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 9, de 1995)

III - a estrutura e atribuições do órgão regulador do monopólio da União;

[2] Art. 246. É vedada a adoção de medida provisória na regulamentação de artigo da Constituição cuja redação tenha sido alterada por meio de emenda promulgada entre 1º de janeiro de 1995 até a promulgação desta emenda, inclusive.

[3] ANP. Biodiesel. Disponível em:
<http://www.anp.gov.br/producao-de-biocombustiveis/biodiesel/simp-biodisel>. Acesso em: 30 de jan. 2020.

[4] José Afonso da Silva, Curso de direito constitucional positivo, 39. ed., 2016, p. 425.

[5] Cf. ADI 6.303, sob a minha relatoria, j. em 14.03.2022; ADI 6.074, Rel. Min. Rosa Weber, j. em 21.12.2020; ADI 6.102, Rel. Min. Rosa Weber, j. em 21.12.2020; ADI 6.080 AgR, Rel. Min. Alexandre de Moares, j. em

ADI 3465 / DF

17.02.2021.

[6] Art. 5º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficiente para redução das alíquotas previstas no art. 4º desta Lei, o qual poderá ser alterado, a qualquer tempo, para mais ou para menos. (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

[7] Fernando Facury Scaff. Orçamento Republicano e Liberdade Igual. Ensaio sobre Direito Financeiro, República e Direitos Fundamentais no Brasil, 2018, p. 400.

[8] Tema 1195 - Possibilidade de fixação de multa tributária punitiva, não qualificada, em montante superior a 100% (cem por cento) do tributo devido.

[9] Tema 863 - Limites da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

[10] Tema 214 - a) Inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo; b) Emprego da taxa SELIC para fins tributários; c) Natureza de multa moratória fixada em 20% do valor do tributo.

[11] Tema 872 - Constitucionalidade da exigência de multa por ausência ou atraso na entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, previsto no art. 7º, II, da Lei 10.426/2002, apurada mediante percentual a incidente, mês a mês, sobre os valores dos tributos a serem informados.

[12] Tema 816 - a) Incidência do ISSQN em operação de industrialização por encomenda, realizada em materiais fornecidos pelo contratante, quando referida operação configura etapa intermediária do ciclo produtivo de mercadoria. b) Limites para a fixação da multa fiscal moratória, tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório.

[13] O STF, por unanimidade, rejeitou os embargos de declaração neste caso em julgamento recente ocorrido no Plenário Virtual iniciado em 06.06.2025.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.465

PROCED. : DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. ROBERTO BARROSO

REQTE.(S) : DEMOCRATAS

ADV.(A/S) : FABRICIO JULIANO MENDES MEDEIROS (70179/BA, 27581/DF, 395289/SP)

INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA

PROC.(A/S) (ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

Decisão: Após o voto do Ministro Roberto Barroso (Relator), que conhecia parcialmente da ação e, nessa parte, julgava parcialmente procedentes os pedidos, para declarar a inconstitucionalidade do art. 12, § 2º, I, da Lei nº 11.116/2005, em decorrência da desproporcionalidade da multa isolada, e para dar interpretação conforme a Constituição: (i) ao art. 5º do mesmo diploma legal, no sentido de determinar que (a) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (b) em havendo o aumento da renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro; (ii) ao art. 2º, III e § 2º, do mesmo diploma legal, no sentido de (a) limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; (b) permitir a apresentação de recurso especial, com efeito suspensivo, direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial; (c) definir que esse ato deve ser motivado de modo a demonstrar, inequivocamente, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado, pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Plenário, Sessão Virtual de 25.11.2022 a 2.12.2022.

Composição: Ministros Rosa Weber (Presidente), Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes, Nunes Marques e André Mendonça.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.465 DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. LUÍS ROBERTO BARROSO
REDATOR DO: MIN. DIAS TOFFOLI
ACÓRDÃO
REQTE.(S) : DEMOCRATAS
ADV.(A/S) : FABRICIO JULIANO MENDES MEDEIROS
INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
PROC.(A/S)(ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

VOTO-VISTA

O SENHOR MINISTRO DIAS TOFFOLI:

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade ajuizada pelo Partido da Frente Liberal (PFL) – atual Democratas –, com pedido de medida cautelar, tendo como objeto os arts. 1º, § 2º; 2º, §§ 1º e 2º; 5º; 11; e 12, § 2º, inciso I, da MP nº 227, de 6 de dezembro de 2004. Tal medida provisória foi convertida na Lei nº 11.116/05.

Eis o teor dos dispositivos questionados:

“Art. 1º As atividades de importação ou produção de biodiesel deverão ser exercidas, exclusivamente, por pessoas jurídicas constituídas na forma de sociedade sob as leis brasileiras, com sede e administração no País, beneficiárias de concessão ou autorização da Agência Nacional de Petróleo - ANP, em conformidade com o inciso XVI do art. 8º da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, e que mantenham Registro Especial junto à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

§ 1º É vedada a comercialização e a importação do biodiesel sem a concessão do Registro Especial.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal expedirá normas complementares relativas ao Registro Especial e ao cumprimento das exigências a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, podendo, ainda, estabelecer:

I - obrigatoriedade de instalação de medidor de vazão do

ADI 3465 / DF

volume de biodiesel produzido;

II - valor mínimo de capital integralizado; e

III - condições quanto à idoneidade fiscal e financeira das mesmas empresas e de seus sócios ou diretores.

Art. 2º O Registro Especial poderá ser cancelado, a qualquer tempo, pela Secretaria da Receita Federal se, após a sua concessão, ocorrer qualquer dos seguintes fatos:

I - desatendimento dos requisitos que condicionaram a sua concessão;

II - cancelamento da concessão ou autorização instituída pelo inciso XVI do art. 8º da Lei nº 9.478, de 1997, expedida pela ANP;

III - não-cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal;

IV - utilização indevida do coeficiente de redução diferenciado de que trata o § 1º do art. 5º; ou

V - prática de conluio ou fraude, como definidos na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ou de crime contra a ordem tributária, previsto na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou de qualquer outra infração cuja tipificação decorra do descumprimento de normas reguladoras da produção, importação e comercialização de biodiesel, após decisão transitada em julgado.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso III deste artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer a periodicidade e a forma de comprovação do pagamento dos tributos e contribuições devidos, inclusive mediante a instituição de obrigação acessória destinada ao controle da produção ou importação, da circulação dos produtos e da apuração da base de cálculo.

ADI 3465 / DF

§ 2º Cancelado o Registro Especial, o estoque de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, existente no estabelecimento da pessoa jurídica, será apreendido, podendo ser liberado se, no prazo de noventa dias, contado da data do cancelamento, for sanada a irregularidade que deu causa à medida.

§ 3º Do ato que cancelar o Registro Especial caberá recurso ao Ministro de Estado da Fazenda.

(...)

Art. 5º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficiente para redução das alíquotas previstas no art. 4º desta Medida Provisória, o qual poderá ser alterado, a qualquer tempo, para mais ou para menos.

§ 1º As alíquotas poderão ter coeficientes de redução diferenciados, em função da matéria-prima utilizada na produção do biodiesel, segundo a espécie, o produtor-vendedor e a região de produção daquela, ou da combinação desses fatores. (Vigência)

§ 2º A utilização dos coeficientes de redução diferenciados de que trata o § 1º deste artigo deve observar as normas regulamentares, os termos e as condições expedidos pelo Poder Executivo.

§ 3º O produtor-vendedor, para os fins de determinação do coeficiente de redução de alíquota, será o agricultor familiar, assim definido no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar - PRONAF.

§ 4º Na hipótese de uso de matérias-primas que impliquem alíquotas diferenciadas para receitas decorrentes de venda de biodiesel, de acordo com o disposto no § 1º deste artigo, as alíquotas devem ser aplicadas proporcionalmente ao custo de aquisição das matérias-primas utilizadas no período.

ADI 3465 / DF

§ 5º Para os efeitos do § 4º deste artigo, no caso de produção própria de matéria-prima, esta deve ser valorada ao preço médio de aquisição de matéria-prima de terceiros no período de apuração.

§ 6º O disposto no § 1º deste artigo:

I - vigorará até 31 de dezembro de 2009; e

II - não se aplica às receitas decorrentes da venda de biodiesel importado.

§ 7º A fixação e a alteração, pelo Poder Executivo, dos coeficientes de que trata este artigo não pode resultar em alíquotas efetivas superiores àquelas previstas no caput do art. 4º .

(...)

Art. 11. A ANP estabelecerá:

I - os termos e condições de marcação do biodiesel, para sua identificação; e

II - o percentual de adição do biodiesel ao óleo diesel derivado de petróleo, observadas as diretrizes estabelecidas pelo Conselho Nacional de Política Energética - CNPE, criado pela Lei nº 9.478, de 1997.

Art. 12. Na hipótese de inoperância do medidor de vazão de que trata o inciso I do § 2º do art. 1º , a produção por ele controlada será imediatamente interrompida.

§ 1º O contribuinte deverá comunicar à unidade da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre seu domicílio fiscal, no prazo de vinte e quatro horas, a interrupção da produção de que trata o caput.

§ 2º O descumprimento das disposições deste artigo ensejará a aplicação de multa:

ADI 3465 / DF

I - correspondente a cem por cento do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, no caso do disposto no caput deste artigo; e

II - no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo do disposto no inciso I, no caso de falta da comunicação da inoperância do medidor na forma do § 1º deste artigo.”

A respeito do art. 11 da MP nº 227/04, o requerente sustenta ter havido violação da EC nº 9/95, que proibiu a edição de medida provisória para regulamentar determinadas matérias constitucionais, e do art. 246 da Constituição Federal, que vedou a adoção de medida provisória para regulamentar dispositivos modificados por emenda constitucional promulgada entre 1º/1/95 e 11/9/01 (data da promulgação da EC nº 32/01).

Em relação ao art. 5º da MP nº 227/04, diz que esse dispositivo ofendeu o princípio da legalidade tributária ao autorizar o Poder Executivo a estabelecer coeficiente de redução de alíquotas, podendo, nesse cenário, aumentar ou reduzir a carga tributária. Menciona, ainda, que a expressão “a qualquer tempo” contraria a noventena (art. 195, § 6º).

Sobre o art. 2º, inciso III, da MP nº 227/04, o requerente destaca que a falta de pagamento de qualquer tributo administrado pela Receita Federal ou a inobservância de qualquer dever tributário formal ensejaria o cancelamento do registro especial relativo às atividades que tenham como objeto o biodiesel. Em seu modo de ver, a norma em tela violaria a razoabilidade, a livre iniciativa e a busca do pleno emprego (arts. 1º, inciso IV; 5º, inciso LV; 170, **caput** e inciso VIII).

Quanto ao art. 2º, § 1º, da MP nº 227/04, sustenta ter havido indevida delegação de matéria legislativa ao se ter atribuído à Secretaria da Receita Federal o poder de instituir obrigações acessórias destinadas ao controle da produção ou da importação, da circulação dos produtos e da apuração da base de cálculo. Entende, nesse ponto, o requerente ter havido

ADI 3465 / DF

transgressão do art. 5º, inciso II, do texto constitucional. Articula haver inconstitucionalidade semelhante a essa no art. 1º, § 2º, da MP nº 227/04, que atribuiu à referida secretaria a competência para estabelecer condições adicionais para a obtenção do registro especial.

Relativamente ao art. 12, inciso I, da MP nº 227/04, entende que foi estabelecida multa excessivamente alta, isso é, de cem por cento do valor comercial da mercadoria produzida, não podendo ser inferior a cinco mil reais. Aponta haver ofensa aos arts. 5º, inciso XXII; e 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Quanto ao art. 2º, § 2º, da citada medida provisória, diz que esse dispositivo, ao determinar a apreensão de bens e produtos de empresa que teve seu registro especial cancelado, teria violado o direito de propriedade e sua função social (art. 5º, incisos XXII e XIII, da Constituição Federal).

O Presidente da República prestou informações. Preliminarmente, sustentou não ter havido a impugnação de todo o complexo normativo.

No mérito, as informações prestadas por Sua Excelência foram pela constitucionalidade das normas impugnadas. Ressaltou que o biodiesel não se enquadra como petróleo, gás natural ou outro hidrocarbureto fluido. Destacou que o art. 11, inciso II, da medida provisória foi extirpado por ocasião da conversão dessa em lei e que inexistiu atribuição de nova competência para a ANP por meio do inciso I do referido artigo. Aduziu que a possibilidade de o Poder Executivo mexer no coeficiente para a redução das alíquotas (art. 5º da MP nº 227/04) respeita a jurisprudência da Corte. Sobre o registro especial, consignou que seu cancelamento é facultativo, e não obrigatório, e que essa punição garante a sobrevivência das empresas que agem corretamente (art. 2, inciso III, da MP nº 227/04). Apontou que a obrigação acessória decorre da legislação tributária, a qual abrange lei em sentido formal, decretos, convênios, atos normativos e outras figuras, sendo, assim, válido o art. 2º, § 1º, da MP nº 227/04. Sustentou ser justificável o elevado valor da multa prevista no art. 12, inciso I, de tal diploma, ante a intenção de se coibir a sonegação.

ADI 3465 / DF

Destacou que o art. 2º, § 2º, da MP nº 227/04 foi extirpado do texto no projeto de lei de conversão.

O Advogado-Geral da União manifestou-se pelo não conhecimento da ação quanto aos arts. 2º, § 2º, e 11 da MP nº 227/04 e, no mérito, por sua improcedência. A respeito do primeiro dispositivo, ressaltou que ele não foi reproduzido na Lei nº 11.116/05. Sobre o segundo dispositivo, disse que, mesmo sendo ele considerado inconstitucional, subsistiria o art. 8º da Lei nº 9.478/97 (Lei do Petróleo), com a redação conferida pela MP nº 214/04, faltando, assim, interesse processual para se analisar a norma em questão.

O parecer do Procurador-Geral da República foi pela improcedência do pedido formulado na petição inicial.

O requerente pediu aditamento à petição inicial, a fim de que fossem declaradas inconstitucionais, além das normas da MP nº 277/04 questionadas, as constantes da Lei nº 11.116/05 correspondentes àquelas.

Transcrevo os dispositivos da Lei nº 11.116/05:

“Art. 1º As atividades de importação ou produção de biodiesel deverão ser exercidas, exclusivamente, por pessoas jurídicas constituídas na forma de sociedade sob as leis brasileiras, com sede e administração no País, beneficiárias de autorização da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - ANP, em conformidade com o inciso XVI do art. 8º da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, e que mantenham Registro Especial na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

§ 1º São vedadas a comercialização e a importação do biodiesel sem a concessão do Registro Especial.

§ 2º A Secretaria da Receita Federal expedirá normas complementares relativas ao Registro Especial e ao cumprimento das exigências a que estão sujeitas as pessoas jurídicas, podendo, ainda, estabelecer:

ADI 3465 / DF

I - obrigatoriedade de instalação de medidor de vazão do volume de biodiesel produzido;

II - valor mínimo de capital integralizado; e

III - condições quanto à idoneidade fiscal e financeira das mesmas empresas e de seus sócios ou diretores.

(...)

Art. 2º O Registro Especial poderá ser cancelado, a qualquer tempo, pela Secretaria da Receita Federal se, após a sua concessão, ocorrer qualquer dos seguintes fatos:

I - desatendimento dos requisitos que condicionaram a sua concessão;

II - cancelamento da autorização instituída pelo inciso XVI do art. 8º da Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, expedida pela ANP;

III - não cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal;

IV - utilização indevida do coeficiente de redução diferenciado de que trata o § 1º do art. 5º desta Lei; ou

V - prática de conluio ou fraude, como definidos na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ou de crime contra a ordem tributária, previsto na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou de qualquer outra infração cuja tipificação decorra do descumprimento de normas reguladoras da produção, importação e comercialização de biodiesel, após decisão transitada em julgado.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso III do caput deste artigo, a Secretaria da Receita Federal poderá estabelecer a periodicidade e a forma de comprovação do pagamento dos tributos e contribuições devidos, inclusive mediante a

ADI 3465 / DF

instituição de obrigação acessória destinada ao controle da produção ou importação, da circulação dos produtos e da apuração da base de cálculo.

§ 2º Do ato que cancelar o Registro Especial caberá recurso ao Ministro de Estado da Fazenda.

(...)

Art. 5º Fica o Poder Executivo autorizado a fixar coeficiente para redução das alíquotas previstas no art. 4º desta Lei, o qual poderá ser alterado, a qualquer tempo, para mais ou para menos.

§ 1º As alíquotas poderão ter coeficientes de redução diferenciados em função:

I - da matéria-prima utilizada na produção do biodiesel, segundo a espécie;

II - do produtor-vendedor;

III - da região de produção da matéria-prima;

IV - da combinação dos fatores constantes dos incisos I a III deste artigo.

§ 2º A utilização dos coeficientes de redução diferenciados de que trata o § 1º deste artigo deve observar as normas regulamentares, os termos e as condições expedidos pelo Poder Executivo.

§ 3º O produtor-vendedor, para os fins de determinação do coeficiente de redução de alíquota, será o agricultor familiar ou sua cooperativa agropecuária, assim definidos no âmbito do Programa Nacional de Fortalecimento da Agricultura Familiar – Pronaf.

§ 4º Na hipótese de uso de matérias-primas que impliquem alíquotas diferenciadas para receitas decorrentes de venda de biodiesel, de acordo com o disposto no § 1º deste

ADI 3465 / DF

artigo, as alíquotas devem ser aplicadas proporcionalmente ao custo de aquisição das matérias-primas utilizadas no período.

§ 5º Para os efeitos do § 4º deste artigo, no caso de produção própria de matéria-prima, esta deve ser valorada ao preço médio de aquisição de matéria-prima de terceiros no período de apuração.

§ 6º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica às receitas decorrentes da venda de biodiesel importado.

§ 7º A fixação e a alteração, pelo Poder Executivo, dos coeficientes de que trata este artigo não podem resultar em alíquotas efetivas superiores:

I - às alíquotas efetivas da Contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins, adicionadas da alíquota efetiva da Contribuição de Intervenção do Domínio Econômico de que trata a Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001, previstas para incidência sobre o óleo diesel de origem mineral; nem

II - às alíquotas previstas no caput do art. 4º desta Lei.

§ 8º (VETADO).

(...)

Art. 11. A ANP estabelecerá os termos e condições de marcação do biodiesel para sua identificação.

Art. 12. Na hipótese de inoperância do medidor de vazão de que trata o inciso I do § 2º do art. 1º desta Lei, a produção por ele controlada será imediatamente interrompida.

§ 1º O contribuinte deverá comunicar à unidade da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre seu domicílio fiscal, no prazo de 24h (vinte e quatro horas), a interrupção da produção de que trata o caput deste artigo.

§ 2º O descumprimento das disposições deste artigo ensejará a aplicação de multa:

ADI 3465 / DF

I - correspondente a 100% (cem por cento) do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis, no caso do disposto no caput deste artigo; e

II - no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo do disposto no inciso I deste parágrafo, no caso de falta da comunicação da inoperância do medidor na forma do § 1º deste artigo.

§ 3º Tratando-se de produtor de pequeno porte, as normas de que trata o § 2º do art. 1º desta Lei poderão prever a continuidade da produção, por período limitado, com registro em meio de controle alternativo, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso I do § 2º deste artigo.”

O Relator deferiu o aditamento e solicitou informações à autoridade requerida e ao Congresso Nacional, bem como nova abertura de vista ao Advogado-Geral da União e ao Procurador-Geral da República.

Em nova prestação de informações, o Presidente da República reafirmou os argumentos anteriormente trazidos.

O Presidente da Câmara dos Deputados informou que a medida provisória foi processada naquela Casa dentro dos trâmites constitucionais e regimentais.

Em nova manifestação, o Advogado-Geral da União ratificou os termos da manifestação anterior.

O Presidente do Senado Federal prestou informações pela constitucionalidade das normas questionadas.

O Procurador-Geral da República se manifestou pela prejudicialidade da ação quanto ao art. 2º, § 2º, da MP nº 227/04 e reafirmou o parecer anteriormente proferido.

Na sessão de 25/11/22 a 2/12/22, votou o Relator, Ministro **Roberto Barroso**, pelo parcial conhecimento da ação e, no mérito, pela parcial

ADI 3465 / DF

procedência dos pedidos, declarando-se a inconstitucionalidade do art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 e conferindo-se interpretação conforme à Constituição Federal aos arts. 5º; e 2º, inciso III e § 2º, da citada lei. Eis a parte dispositiva do voto de Sua Excelência:

“Diante do exposto, conheço parcialmente da ação e, nessa parte, julgo parcialmente procedentes os pedidos, para declarar a inconstitucionalidade do art. 12, § 2º, I, da Lei nº 11.116/2005, em decorrência da desproporcionalidade da multa isolada, e para dar interpretação conforme a Constituição:

(i) ao **art. 5º do mesmo diploma legal**, no sentido de determinar que (a) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (b) em havendo o aumento da renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro;

(ii) ao **art. 2º, III e § 2º, do mesmo diploma legal**, no sentido de (a) limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; (b) permitir a apresentação de recurso especial, com efeito suspensivo, direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial; (c) definir que esse ato deve ser motivado de modo a demonstrar, inequivocamente, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado.

É como voto” (grifo do autor).

Pedi vista dos autos para melhor apreciar o assunto.
É o relatório.

DAS MATÉRIAS PREJUDICADAS

ADI 3465 / DF

De início, registro que, consoante a orientação do Supremo Tribunal Federal, o fato de eu ter me manifestado nos autos na qualidade de Advogado-Geral da União não me impede de, agora, na qualidade de ministro da Corte, participar do presente julgamento. Nesse sentido: ADI nº 2.238/DF, Tribunal Pleno, Rel. Min. **Alexandre de Moraes**, DJe de 15/9/20; e ADI nº 3.977/BA, Tribunal Pleno, Rel. Min. **Marco Aurélio**, DJe de 10/3/20; ADI nº 4.281/SP, Rel. Min. **Rosa Weber**, DJe de 18/12/20.

Dito isso, acompanho o Relator no tocante à prejudicialidade da ação direta quanto ao art. 2º, § 2º, da MP nº 227/04. Esse dispositivo, como também aduziram o Advogado-Geral da União e o Procurador-Geral da República, não foi reproduzido na Lei nº 11.116/05, na qual foi convertida aquela medida provisória.

Entendo que também deve ser reconhecida a prejudicialidade da ação direta quanto ao art. 11, inciso II, da MP nº 227/04. Esse inciso, tal como o dispositivo anteriormente citado, não foi reproduzido na lei em questão. Atente-se que o art. 11 da Lei nº 11.116/05 contém apenas **caput**.

DO MÉRITO**1. DO CABIMENTO DE MEDIDA PROVISÓRIA PARA DISCIPLINAR A MATÉRIA**

Como se viu, o requerente alegou ser inconstitucional a utilização de medida provisória para tratar da matéria, ante (i) o art. 3º da EC nº 9/95, o qual veda a adoção dessa espécie de diploma para a regulamentação dos assuntos previstos nos incisos I a IV dos §§ 1º e 2º do art. 177 da Constituição Federal, e (ii) o art. 246 da Constituição Federal, que também proíbe a adoção de medida provisória na regulamentação de artigo do texto constitucional cuja redação tenha sido alterada por meio de emenda constitucional promulgada entre 1º/1/95 e 11/9/01 (data da promulgação da EC nº 32/01).

Tal como o Relator, não vislumbro essas inconstitucionalidades.

A ementa da MP nº 227/04 é esclarecedora ao versar, entre outros

ADI 3465 / DF

pontos, sobre o “Registro Especial, na Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, de produtor ou importador de **biodiesel** e sobre a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre as receitas decorrentes da venda desse produto” (grifo nosso).

Os dispositivos impugnados se relacionam com isso, não tendo regulamentado monopólio da União sobre as atividades econômicas relacionadas com petróleo, gás natural, outros hidrocarbonetos fluidos e derivados. Em relação à alegada violação do art. 246, vale lembrar o que disse o Ministro **Gilmar Mendes** na ADI nº 3.326/DF, Rel. Min. **Cármem Lúcia**, DJe de 15/4/20: “nem a Constituição Federal nem suas [primeiras] 105 emendas tratam de matéria afeta aos biocombustíveis”.

2. DA AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA NO ART. 5º DA LEI Nº 11.116/05 (CORRESPONDENTE AO ART. 5º DA MP Nº 277/04)

Prevê o art. 5º da Lei nº 11.116/05 a possibilidade de o Poder Executivo fixar coeficientes para a redução das alíquotas **ad rem** de PIS/Cofins incidentes, no regime especial, sobre a receita auferida pelo importador ou produtor com a venda de biodiesel.

Tal coeficiente poderá ser alterado, “a qualquer tempo, para mais ou para menos”. Isso significa que, ao cabo, poderão as alíquotas ser reduzidas e restabelecidas. No caso do PIS/Pasep, a alíquota **ad rem** em referência é de R\$ 120,14 por metro cúbico; no da COFINS, de R\$ 553,19 por metro cúbico.

Assim como o Relator, não vislumbro violação da legalidade tributária no artigo em alusão (correspondente ao art. 5º da MP nº 227/04).

Discussão análoga a essa foi enfrentada pela Corte no julgamento da ADI nº 5.277/DF, de **minha relatoria**. Nesse caso, estava em debate, também à luz da legalidade tributária, a possibilidade de o Poder Executivo mexer, mediante fixação de coeficientes de redução e observados certos limites e condições, nas alíquotas **ad rem** de PIS/COFINS incidentes sobre a receita auferida com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes (**vide** art. 5º da Lei nº 9.718/98, com a

ADI 3465 / DF

redação conferida pela Lei nº 11.727/08).

Na apreciação dessa ação direta, aduzi que, em relação à legalidade tributária, o Tribunal, tradicionalmente, vinha pautando seu entendimento no sentido de que ela seria estrita ou fechada. Entendia, 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, 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.

Realcei que a Corte, no exame do RE nº 343.446/SC, 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”. Após digressionar sobre outro precedente (RE nº 704.292/PR), consignei, com apoio em critérios utilizados em julgados do Tribunal Constitucional da Espanha, que: a) a lei que dialoga com o regulamento deve ser legitimamente justificada; b) esse diálogo deve-se dar 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).

Também aduzi, no julgamento da ADI nº 5.277/DF, com base nos precedentes da Corte (**vide** também a ADI nº 4.697/DF e o RE nº 838.284/SC) 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. Desse modo, registrei inexistir

ADI 3465 / DF

ampla e irrestrita liberdade para o legislador realizar diálogo com o regulamento no tocante aos aspectos da regra matriz de incidência tributária; caso contrário, haveria sério risco de sua banalização.

Com apoio nessas orientações, concluí pela constitucionalidade da possibilidade de o Poder Executivo fixar aqueles coeficientes de redução das alíquotas de PIS/COFINS, complementando a atuação do legislador no tocante ao aspecto quantitativo da tributação. Chamei a atenção, entre outros pontos, para a existência de **função extrafiscal subjacente a ser desenvolvida pelo Poder Executivo, de prescrição (pelo legislador) de tetos e condições a serem observados por aquele e de existência de justificativa razoável para o diálogo entre a lei e o regulamento autorizado**, a ser editado pelo Poder Executivo.

O julgado foi assim ementado:

“Ação direta de inconstitucionalidade. Direito Tributário. Princípio da legalidade tributária. Necessidade de análise de cada espécie tributária e de cada caso concreto. Contribuição ao PIS/PASEP e Cofins. Parágrafos 8º a 11 do art. 5º da Lei nº 9.718/98, incluídos pela Lei nº 11.727/08. Venda de álcool, inclusive para fins carburantes. Fixação, pelo Poder Executivo, de coeficientes para reduzir alíquotas dessas contribuições, as quais podem ser alteradas para mais ou para menos, em relação a classe de produtores, produtos ou sua utilização. Presença de função extrafiscal a ser desenvolvida. Anterioridade nonagesimal. Necessidade de observância. 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**

ADI 3465 / DF

condições a serem observadas sejam prescritos em lei em sentido estrito, bem como exista em tais tributos função extrafiscal a ser desenvolvida pelo regulamento autorizado. 3. Os dispositivos impugnados tratam da possibilidade de o Poder Executivo fixar coeficientes para reduzir as alíquotas da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive, para fins carburantes, alíquotas essas previstas no caput e no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718/98, redação dada pela Lei nº 11.727/08, as quais podem ser alteradas, para mais ou para menos, em relação a classe de produtores, produtos ou sua utilização. **A lei estabeleceu os tetos e as condições a serem observados pelo Poder Executivo. 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. A majoração da contribuição ao PIS/Pasep ou da Cofins por meio de decreto autorizado submete-se à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da CF/88, correspondente a seu art. 150, III, c. 5. Ação direta de inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente, conferindo-se 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, e se estabelecendo que as normas editadas pelo Poder Executivo com base nesses parágrafos devem observar a anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, c, do texto constitucional” (ADI nº 5.277/DF, Tribunal Pleno, de **minha relatoria**, DJe de 25/3/21).

Também no presente caso entendo terem sido observadas as orientações acima.

Inicialmente, vale lembrar que, consoante a exposição de motivos que acompanhou a MP nº 277/04 (a qual ensejou a Lei nº 11.116/05), a possibilidade de o Poder Executivo fixar os coeficientes de redução das

ADI 3465 / DF

alíquotas de PIS/COFINS nos termos do art. 5º tem por objetivo:

“a) direcionar a produção do biodiesel para a utilização de determinadas matérias-primas;

b) incentivar a aquisição de matéria-prima advinda da agricultura familiar, nas condições a serem regulamentadas pelo Poder Executivo, de forma a gerar emprego e renda no campo; e

c) incentivar a produção desse combustível em regiões carentes”.

Mais à frente, está dito o seguinte na referida exposição de motivos: “as medidas visam, além de incentivar a utilização do biodiesel como alternativa energética, criar uma alternativa de receita para as propriedades agrícolas familiares”.

É inequívoca, portanto, a existência de função extrafiscal na tributação em comento, a qual deve ser desenvolvida pelo Poder Executivo. Ademais, é certo que as condições para a atuação do Poder Executivo e os limites dessa atuação foram expressamente previstos na lei (em sentido estrito). Vejamos.

O § 1º do art. 5º da Lei nº 11.116/05 estabelece que os coeficientes poderão ser diferenciados em função dos seguintes fatores: matéria-prima utilizada na produção do biodiesel, segundo a espécie; produtor-vendedor; região de produção da matéria-prima; combinação dos fatores anteriormente mencionados. Cuida o § 2º, por sua vez, de estipular que a utilização desses coeficientes de redução “deve observar as normas regulamentares, os termos e as condições expedidos pelo Poder Executivo”.

O § 3º especifica quem é o produtor-vendedor. O § 4º prevê regra para tratar do caso em que há uso de matérias-primas que impliquem alíquotas diferenciadas na venda de biodiesel de acordo com aquele

ADI 3465 / DF

primeiro parágrafo. Nesse caso, o legislador optou pela aplicação das alíquotas de maneira proporcional ao custo de aquisição das matérias-primas. O parágrafo seguinte contém norma complementar a essa disciplina, dispondo sobre como valorar a produção própria de matéria-prima para tal efeito.

O § 6º trata de retirar do disposto naquele § 1º as receitas decorrentes da venda de biodiesel importado. O § 7º, por seu turno, **cuida de fixar os tetos** das alíquotas que resultam da aplicação dos coeficientes em comento.

Em suma, seja adotando as orientações proferidas no julgamento da ADI nº 5.277/DF, seja adotando o posicionamento do Relator, Ministro **Roberto Barroso** (que constatou terem sido observados os limites quantitativo, qualitativo e teleológico no diálogo entre a lei e o regulamento autorizado), verifica-se inexistir ofensa à legalidade tributária no art. 5º da Lei nº 11.116/05 (correspondente ao art. 5º da MP nº 277/04).

Avanço na análise da anterioridade tributária e da aplicação do art. 113 do ADCT.

3. DA NECESSIDADE DE SE OBSERVAREM A ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA E O ART. 113 DO ADCT NA FIXAÇÃO DOS COEFICIENTES PELO PODER EXECUTIVO

Também acompanho o Relator quanto à necessidade de observância da anterioridade tributária (na espécie, a anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da Constituição Federal) e do art. 113 do ADCT na fixação pelo Poder Executivo dos coeficientes de que trata o art. 5º da Lei nº 11.116/05.

Nesse ponto, é importante lembrar que, consoante esse dispositivo, tais coeficientes podem, “a qualquer tempo”, ser alterados para mais ou para menos. Isso enseja, ao fim, a possibilidade de redução ou restabelecimento das alíquotas de PIS/COFINS **ad rem** inicialmente previstas na lei.

ADI 3465 / DF

Em relação à imprescindibilidade de observância da anterioridade nonagesimal, reitero o que sustentei no julgamento da ADI nº 5.277/DF.

Entendo que o simples fato de essas contribuições serem restabelecidas pelo Poder Executivo, nas hipóteses em que isso se mostra possível, não afasta a incidência da regra do art. 195, § 6º, da Constituição Federal, consideradas as razões de segurança jurídica. Afinal, se a lei que, mesmo de forma indireta, majora a carga tributária do contribuinte – quer ela tenha ou não função extrafiscal – é obrigada a observar a anterioridade nonagesimal, com igual razão é obrigado a respeitá-la o regulamento autorizado.

A Corte, aliás, vem firmando orientação nessa direção. No exame da ADI nº 4.661/DF-MC, o Tribunal Pleno concluiu que o decreto editado pelo Poder Executivo aumentando a alíquota do IPI (**vide** art. 153, § 1º, da Constituição Federal) deve respeitar a regra da anterioridade nonagesimal instituída pela EC nº 42/03. Na ocasião, o Relator, Ministro **Marco Aurélio**, destacou que o art. 150, § 1º, do texto constitucional excluía a majoração do IPI da observância da anterioridade de exercício prevista na alínea **a** do inciso III desse artigo, mas não da outra anterioridade, constante da alínea **b** do citado inciso, inserida pela aludida emenda.

Observo, por fim, que não se aplica à hipótese em tela a anterioridade geral, em razão de o próprio texto constitucional afastar a aplicação dessa regra relativamente às contribuições sociais mencionadas no art. 195 da Constituição Federal (**vide** o § 6º desse artigo).

Passo a tratar do art. 113 do ADCT, ante a causa de pedir aberta. Esse dispositivo prevê que “[a] proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro”.

No exame da ADI nº 6.102/RR, em que foi reconhecida a inconstitucionalidade de lei estadual que havia criado e alterado despesas obrigatórias sem a observância daquele dispositivo, a Relatora, Ministra **Rosa Weber**, assentou que a EC nº 95/16 conferiu **status** constitucional a

ADI 3465 / DF

norma semelhante que existia na LC nº 101/2000, isso é, na Lei de Responsabilidade Fiscal. Na ocasião, citou doutrina de Fernando Facury Scaff, para quem, “[a] estimativa de ‘impacto orçamentário e financeiro’ nada mais é do que a demonstração do quanto custam as despesas obrigatórias e as renúncias de receita que se estão a propor”, fazendo-se “incorporar ao debate legislativo a análise do custo-benefício, que muitas vezes é relegada a segundo plano do debate político, especialmente em matéria de benefícios fiscais”.

Na sequência, consignou a Ministra que o art. 113 do ADCT tem por finalidade “garantir a sustentabilidade financeira proporcionada pela mensuração orçamentária dos impactos gerados pela concessão de benefícios”, sendo, assim, “um instrumento de gestão financeira que permite projetar, estimar, quantificar e avaliar os efeitos de eventuais criações de despesas ou alterações nas receitas existentes”.

No presente caso, verifica-se que o legislador conferiu ao Poder Executivo, mediante o art. 5º da Lei nº 11.116/05 (ou art. 5º da MP nº 227/04), a atribuição de – fixando-se aqueles coeficientes, os quais podem ser alterados para mais ou para menos – reduzir ou restabelecer (observados os tetos) as alíquotas do PIS/COFINS devido por importador ou produtor no regime especial. Tal redução de alíquotas enquadra-se no que se entende por renúncia de receita.

Se o legislador delegou ao Poder Executivo a atribuição em questão, permitindo-lhe, ao cabo, reduzir (mediante os coeficientes) as alíquotas das contribuições em comento, deve-se entender, como bem aduziu o Relator, que esse mesmo Poder tem, ao se utilizar de tal atribuição, de observar o comando constante do art. 113 do ADCT (estimativa de impacto orçamentário e financeiro).

Evidentemente, isso não se aplica em relação aos decretos que fixaram ou aumentaram os coeficientes em referência antes da entrada em vigor da EC nº 95/16, que acrescentou o citado art. 113 no ADCT. Corroboram esse entendimento os seguintes casos, nos quais estiveram em jogo leis editadas anteriormente a esse marco: ARE nº 1.372.381/GO,

ADI 3465 / DF

de **minha relatoria**, DJe de 29/3/22; RE nº 1.364.204/GO, Rel. Min. **Rosa Weber**, DJe de 22/2/22; ARE nº 1.364.230/GO, Rel. Min. **Nunes Marques**, DJe de 25/2/22.

4. DA POSSIBILIDADE DE O PODER EXECUTIVO ESTABELECE OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS ACESSÓRIAS

Tal como o Relator, igualmente não vislumbro ofensa à legalidade tributária nos arts. 1º, § 2º; e 2º, § 1º, da Lei nº 11.116/05, que versam sobre obrigações tributárias acessórias.

Esse tipo de obrigação, como se sabe, decorre da “legislação tributária”, a qual não se limita a lei em sentido estrito. A expressão abrange, entre outros diplomas, decretos e normas complementares. Essas últimas, comumente, assumem as formas, entre outras, de instruções normativas e portarias.

Ainda sobre o assunto, cito a ACO nº 1.098/MG, em cujo julgamento a Corte reconheceu a constitucionalidade de instrução normativa mediante a qual a Secretaria da Receita Federal impôs às unidades subnacionais a apresentação da declaração de débitos e créditos de tributos federais (DCTF). Eis a ementa do julgado:

“Direito constitucional e tributário. Ação cível originária. Obrigação tributária acessória. Imunidade recíproca. 1. Compete ao Supremo Tribunal Federal conhecer e julgar originariamente causas que envolvam a interpretação de normas relativas à imunidade tributária recíproca, em razão do potencial abalo ao pacto federativo. Precedentes. 2. **A obrigação acessória decorre da legislação tributária (art. 113, § 2º, do Código Tributário Nacional). Esse termo não engloba apenas as leis, mas também ‘os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes’ (art. 96 do Código Tributário Nacional).** 3. (...) . 6. Pedido que se julga improcedente (ACO nº

ADI 3465 / DF

1.098/MG, Tribunal Pleno, Rel. Min. **Roberto Barroso**, DJe de 1º/6/20).

Enquadram-se nesse contexto, sendo proporcionais e razoáveis, as obrigações acessórias a que se referem o art. 1º, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 (instalação de medidor de vazão do volume do biodiesel produzido) e o art. 2º, § 1º, da citada lei (outras obrigações acessórias destinadas ao controle da produção, da importação e da circulação dos produtos e da apuração da base de cálculo).

Passo a tratar das obrigações tributárias acessórias previstas no art. 1º, § 2º, incisos II e III, da lei em comento. Tais incisos dispõem que a Secretaria da Receita Federal poderá expedir normas complementares estabelecendo o **valor mínimo de capital integralizado** pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime especial (inciso II), bem como condições quanto à **idoneidade fiscal e financeira** dessas empresas e de seus sócios ou diretores (inciso III).

Ressalto que a necessidade de observância de obrigações como essas (ou melhor, análogas a essas), a serem especificadas por órgão ou entidade do Poder Executivo, não é novidade no sistema jurídico.

Por exemplo, na seara do sistema financeiro nacional, **vide** o art. 4º, inciso XIII, da Lei nº 4.595/64, que estipula competir ao Conselho Monetário Nacional (CMN), segundo diretrizes estabelecidas pelo presidente da República, “delimitar, com periodicidade não inferior a dois anos o capital mínimo das instituições financeiras privadas (...)”. Sobre o assunto, **vide** também a Resolução nº 2.099/94 do Bacen, com atualizações.

Obviamente que essa norma está afeta às particularidades daquele sistema (sistema financeiro nacional). Já as obrigações tributárias acessórias a que se referem os incisos II e III do § 2º do art. 1º da Lei nº 11.116/05 (assim como as outras anteriormente comentadas) estão intimamente relacionadas com o aspecto tributário do registro especial de

ADI 3465 / DF

produtor ou importador de biodiesel, mormente com o combate à evasão e à elisão fiscal e com a defesa (como se verá) da livre concorrência. São elas (em termos abstratos) proporcionais e razoáveis, considerando-se esse cenário.

5. DA POSSIBILIDADE DO CANCELAMENTO DO REGISTRO ESPECIAL

O art. 2º da Lei nº 11.116/05 proclama a possibilidade de o registro especial ser cancelado a qualquer tempo pela Secretaria da Receita Federal se ocorrer uma das cinco hipóteses nele elencadas. Para a presente ação direta, importa a hipótese prevista no inciso III, isso é, “não cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Em relação a tal inciso, prevê o § 1º do citado artigo que a Secretaria da Receita Federal poderá “estabelecer a periodicidade e a forma de comprovação do pagamento dos tributos e contribuições devidos”, inclusive mediante aquelas outras obrigações tributárias acessórias mencionadas no capítulo anterior do presente voto. O § 2º, por seu turno, reza que contra o ato de cancelamento do registro especial caberá recurso ao Ministro de Estado da Fazenda.

Bem lembrou o Relator que a Corte, ao negar provimento ao RE nº 550.769/RJ, apreciou discussão praticamente idêntica a essa, tendo presente o registro especial das empresas fabricantes de cigarros previsto no Decreto-lei nº 1.593/77.

Nesse caso, concluiu o Relator, Ministro **Joaquim Barbosa**, que, para se entender que haveria sanção política no cancelamento desse registro especial em razão de não cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória (art. 2º, inciso II, desse decreto-lei, com a redação conferida pela Lei nº 9.822/99), seria necessário a existência de contrariedade a três parâmetros, sendo eles relativos (i) à relevância dos créditos em aberto; (ii) ao devido processo legal atinente ao controle desse créditos; e (iii) ao devido processo legal concernente ao próprio ato de cancelamento do Registro Especial.

ADI 3465 / DF

Ao votar no julgamento do citado apelo extremo, acompanhei o Relator na conclusão, mas adotei como razões de decidir o voto proferido pelo Ministro **Cezar Peluso** em outra ocasião (AC nº 1.657/RJ). Resumidamente, Sua Excelência bem lembrou que o registro especial estava fundado não simplesmente em objetivo arrecadatório, mas principalmente em uma importante finalidade extrafiscal, que seria a defesa da livre concorrência, destacando as particularidades do mercado em questão. Disse, ainda, o Ministro que, “uma vez cancelado o registro, cessa, para a empresa inadimplente, o caráter lícito da produção de cigarros; se persistente, a atividade, de **permitida**, passa a ostentar o modal deôntico de **não permitida**, ou seja, **proibida**” (grifo no original). Arrematou Sua Excelência que a atuação da administração fazendária impediria que uma empresa desfrutasse de “posição de mercado conquistada à força de vantagem competitiva ilícita ou abusiva”.

O julgado foi assim ementado:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. SANÇÃO POLÍTICA. NÃO-PAGAMENTO DE TRIBUTO. INDÚSTRIA DO CIGARRO. REGISTRO ESPECIAL DE FUNCIONAMENTO. CASSAÇÃO. DECRETO-LEI 1.593/1977, ART. 2º, II. 1. Recurso extraordinário interposto de acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que reputou constitucional a exigência de rigorosa regularidade fiscal para manutenção do registro especial para fabricação e comercialização de cigarros (DL 1.593/1977, art. 2º, II). 2. Alegada contrariedade à proibição de sanções políticas em matéria tributária, entendidas como qualquer restrição ao direito fundamental de exercício de atividade econômica ou profissional lícita. Violação do art. 170 da Constituição, bem como dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. 3. A orientação firmada pelo Supremo Tribunal Federal rechaça a aplicação de sanção política em matéria tributária. Contudo, para se caracterizar como sanção política, a norma extraída da

ADI 3465 / DF

interpretação do art. 2º, II, do Decreto-lei 1.593/1977 deve atentar contra os seguintes parâmetros: (1) relevância do valor dos créditos tributários em aberto, cujo não pagamento implica a restrição ao funcionamento da empresa; (2) manutenção proporcional e razoável do devido processo legal de controle do ato de aplicação da penalidade; e (3) manutenção proporcional e razoável do devido processo legal de controle da validade dos créditos tributários cujo não-pagamento implica a cassação do registro especial. 4. Circunstâncias que não foram demonstradas no caso em exame. 5. Recurso extraordinário conhecido, mas ao qual se nega provimento” (RE nº 550.769/RJ, Tribunal Pleno, Rel. Min. **Joaquim Barbosa**, DJe de 3/4/14).

A mesma questão (sobre o art. 2º, inciso II, do Decreto-lei nº 1.593/77, com a redação conferida pela Lei nº 9.822/99) foi debatida no julgamento da ADI nº 3.952/DF. O Relator, Ministro **Joaquim Barbosa**, reafirmou seu entendimento pela necessidade de tal dispositivo ser interpretado conforme à Constituição Federal, observando-se aquelas condições.

O Ministro Alexandre de Moraes, por seu turno, entendeu pela desnecessidade de se conferir tal interpretação conforme. Optou Sua Excelência por considerar que a Lei nº 12.715/12, ao alterar os parágrafos do art. 2º daquele decreto-lei e acrescentar outros, teria dirimido a questão, sendo prescindível a adoção daquela técnica de decisão. Na mesma direção foi o Ministro **Gilmar Mendes** (que, a propósito, ficou vencido no julgamento do RE nº 550.769/RJ).

Entre outros pontos, vale lembrar que essa lei de 2012 consignou que, para o cancelamento do registro especial de empresas fabricantes de cigarros com base naquela hipótese (a do inciso II do art. 2º, isso é, “não-cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal”), deveriam ser consideradas as seguintes práticas **reiteradas** por parte da pessoa jurídica: comercialização de cigarros sem a emissão de nota fiscal;

ADI 3465 / DF

não recolhimento ou recolhimento de tributos menor que o devido; omissão ou erro nas declarações de informação exigidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – tudo consoante o art. 2º, § 1º, incisos I a III do decreto-lei, com a redação conferida pela Lei nº 12.715/12.

É importante ressaltar também que, nos parágrafos seguintes, os quais foram modificados ou incluídos pela MP nº 2158-35/01, foi previsto um procedimento adequado para o ato de cancelamento do registro especial, como consignou o Ministro **Alexandre de Moraes**, exceto no que diz respeito à previsão de que não teria efeito suspensivo o recurso contra esse ato de cancelamento. Isso é, para Sua Excelência, seria necessária a existência do efeito suspensivo para a observância do devido processo legal.

Pois bem. Em relação ao ato de cancelamento do registro especial de produtor ou importador de biodiesel de que trata o presente feito (Lei nº 11.116/05), realizado com base no “não cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória, relativa a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal” (inciso III do art. 2º da Lei nº 11.116/05), o legislador não adequou ainda a disciplina tal como o fez no caso do registro especial das empresas fabricantes de cigarros por meio da Lei nº 12.715/12.

Nessa toada, penso que a interpretação conforme à Constituição Federal ao art. 2º, inciso III e §§ 1º e 2º, da Lei nº 11.116/05 proposta pelo Relator, Ministro **Roberto Barroso**, bem atende a orientação da Corte. Com essa proposta, fica com efeito suspensivo o recurso contra o ato de cancelamento do registro especial. Ademais, a aplicação do inciso III em questão para o cancelamento do registro especial fica limitada “às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência”. Afora isso, a interpretação conforme sugerida pelo Relator define que o ato de cancelamento “deve ser motivado de modo a demonstrar, inequivocamente, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de

ADI 3465 / DF

mercado”.

6. DA NECESSIDADE DE EQUALIZAÇÃO DA MULTA DECORRENTE DE DESCUMPRIMENTO DE DEVER INSTRUMENTAL

Como se sabe, a Lei nº 11.116/05 dispõe sobre o registro especial, na Secretaria da Receita Federal, de produtor ou importador de biodiesel e sobre outras matérias.

O diploma em comento preconiza a obrigatoriedade de instalação de medidor de vazão do volume do biodiesel produzido (art. 1º, § 2º, inciso I). O caput do art. 12 prevê que, estando inoperante esse medidor de vazão, a produção por ele controlada deve ser imediatamente interrompida. Se o contribuinte não fizer essa imediata interrupção, aplica-se multa correspondente a 100% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), sem prejuízo da aplicação das demais sanções fiscais e penais cabíveis (art. 12, § 2º, inciso I).

É importante mencionar que, no caso em questão, inexiste tributo específico (muito menos crédito indevido) vinculado à multa em comento. Atente-se que o equipamento em referência serve, como expressamente indicado, para medir a vazão do volume de biodiesel produzido. É com informações decorrentes dessa medição que eventuais outros tributos (não somente o PIS/COFINS) e outras obrigações relativas à atividade de produção de biodiesel podem ser fiscalizadas pela União. Afora isso, é imprescindível se ter em mente que a obrigação de instalar o equipamento em referência está intimamente relacionada com o próprio registro especial de produtor de biodiesel, **o qual está fundado (reitero) não simplesmente em objetivo arrecadatário, mas na defesa da livre concorrência**.

Atente-se que a continuidade da produção de biodiesel na inoperância de tal medidor de vazão pode abrir caminho, em primeiro lugar, para seriíssimas consequências concorrenciais, inclusive ao longo da cadeia econômica em que tal produto for inserido. A situação pode

ADI 3465 / DF

abrir caminho também para a sonegação ou a falta de pagamento de tributos por parte do próprio produtor e para o efeito cascata disso pela cadeia econômica, em prejuízo concorrencial para os contribuintes que honram com seus compromissos tributários. Note-se, ainda nesse contexto, que aquela situação (continuidade da produção na inoperância do medidor de vazão) prejudica o controle não só da quantidade de biodiesel que foi efetivamente vendido aos distribuidores de combustíveis, mas também da quantidade e da qualidade do combustível resultante da mistura de biodiesel com o óleo diesel vendido por eles aos consumidores finais.

Para além disso, é importante considerar que a multa em questão (art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, objeto da ADI nº 3.465/DF) está inserida no contexto da **promoção** de relevantíssimos direitos ou valores: a Lei nº 11.116/05 foi editada com os propósitos de incentivar a proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado e o desenvolvimento da agricultura familiar, reduzir desigualdades regionais e gerar emprego e renda. Sobre esses pontos, atente-se para a exposição de motivos que acompanhou a MP nº 227/04, que deu origem àquela lei:

“Trazemos à elevada consideração de Vossa Excelência proposta de Medida Provisória que, visando a **redução da emissão de Gases Geradores de Efeito Estufa - GEE, mediante a adição de biodiesel ao óleo diesel de origem fóssil em veículos automotivos e em motores de unidades estacionárias**, trata da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de desse combustível e do estabelecimento de mecanismos de **estímulo a promoção da inclusão social**.

(...)

3. O biodiesel é um combustível de origem vegetal ou animal, inteiramente renovável e biodegradável, logo, sua introdução na matriz energética brasileira em substituição

ADI 3465 / DF

gradual do óleo diesel de origem fóssil:

(...)

b) contribuirá para a **melhoria da qualidade de vida nos centros urbanos, ao reduzir a emissão de poluentes, inclusive de gases geradores de efeito estufa - GEE;**

(...)

d) constituirá mecanismo de **incentivo ao desenvolvimento da agricultura familiar, à redução das desigualdades regionais e à geração de emprego e renda.**

4. A Medida Provisória em questão determina que a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS incidirão, uma única vez, nas vendas realizadas pelo produtor ou importador de biodiesel, às alíquotas de 6,15% e 28,32%, respectivamente. O contribuinte poderá, ainda, optar pela incidência às alíquotas de R\$ 120,14 e de R\$ 553,19 por metro cúbico, sendo estas **alíquotas redutíveis por ato do Poder Executivo, inclusive com a possibilidade de utilização de alíquotas diferenciadas em função:**

(...)

b) de aquisição de insumos produzidos pela **agricultura familiar;** e

c) da **região** produtora da matéria-prima.

5. A possibilidade da criação de alíquotas diferenciadas para o biodiesel, na forma do item 4, tem por objetivo:

(...)

b) **incentivar a aquisição de matéria-prima advinda da agricultura familiar,** nas condições a serem regulamentadas pelo Poder Executivo, **de forma a gerar emprego e renda no campo;** e

ADI 3465 / DF

c) **incentivar a produção desse combustível em regiões carentes.**

(...)

7. Assim, as medidas visam, além de incentivar a **utilização do biodiesel como alternativa energética**, criar uma alternativa de receita para as propriedades agrícolas familiares.”

Nessa toada, registre-se, por exemplo (no que diz respeito ao desenvolvimento da agricultura familiar, à redução das desigualdades regionais e à geração de emprego e renda), que o Decreto nº 10.527/20 dispôs que é de R\$ 0,00 o PIS/COFINS relativamente ao biodiesel fabricado a partir de matérias-primas produzidas nas regiões Norte e Nordeste e no Semiárido adquiridas de agricultor familiar enquadrado no Pronaf. Imagine-se se outros produtores de biodiesel aos quais não se aplica essa alíquota, e sim outra mais elevada (que pode chegar ao total de R\$ 148,00 por metro cúbico – **vide** o art. 5º, parágrafo único, do mencionado decreto), passarem a produzir biodiesel com medidores de vazão inoperantes. Não há dúvida, como visto, de que isso abriria caminho para a sonegação. Ocorrendo isso, ficam seriamente prejudicados aqueles propósitos do legislador.

Além do mais, no que diz respeito à multa ora debatida (art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05), **é evidente que o comportamento inadequado por ela combatido pode, objetivamente e por si só, ser considerado grave, mormente por se tratar de um mercado regulado. Recorde-se de que esse comportamento pode ferir o direito à livre concorrência, a proteção do meio ambiente ecologicamente equilibrado, o desenvolvimento da agricultura familiar e os objetivos de se reduzirem desigualdades regionais e de se gerarem emprego e renda.**

Não se pode descurar, ademais, da complexidade de se identificar qual seria o meio mais ou menos agressivo para se alcançar o interesse

ADI 3465 / DF

público sem restringir abusivamente direitos fundamentais. Sob o critério da adequação, não há dúvidas de que a multa questionada atende o interesse público relacionado à prevenção e à punição de infrações por descumprimento de obrigação acessória destinada ao controle da produção ou importação, da circulação dos produtos e da apuração da base de cálculo das contribuições.

A meu ver, no entanto, conquanto a forma de cálculo (valor da operação) **a priori** se mostre adequada, considerada sua vinculação com a conduta do contribuinte que comercializa ou importa biodiesel sem cumprir as exigências legais (v.g. instalação de medidor de vazão ou não comunicação de inoperância), da perspectiva da razoabilidade e da proporcionalidade estrita, o percentual de 100% incidente sobre todas as operações em determinado período de tempo onera de tal modo os contribuintes afetados que a punição em tal patamar não mais se torna adequada/necessária, visto que o mesmo resultado pode ser alcançado com multas em percentuais inferiores.

Visto isso, penso ser necessário se equalizar a multa impugnada para adequá-la à proporcionalidade e à razoabilidade. Vale lembrar ser “copiosa a jurisprudência dos Tribunais brasileiros, inclusive a do Supremo Tribunal Federal, reconhecendo ao juiz [o] poder de reduzir a multa estridentemente iníqua”, como ressaltou o Ministro **Aliomar Baleeiro** no julgamento do RE nº 78.291/SP, Primeira Turma, DJ de 25/10/74.

Na inexistência de tributo ou de crédito indevido subjacente, penso que a multa em questionamento deve ficar limitada a 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão. Esse é limite **máximo**, aliás, que sugeri no RE nº 640.452/RO, Tema nº 478, para casos em que existem agravantes.

Note-se, ainda, que a citada lei prevê outras sanções ao contribuinte infrator, como o cancelamento do **registro especial e a apreensão do estoque de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados existente no estabelecimento da pessoa jurídica**, “podendo ser

ADI 3465 / DF

liberado se, no prazo de noventa dias, contado da data do cancelamento, for sanada a irregularidade que deu causa à medida”.

Desse modo, peço vênia para divergir parcialmente do Relator, Ministro **Roberto Barroso**, a fim de, conferindo interpretação conforme à Constituição Federal ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, estabelecer que a multa nele mencionada não pode ultrapassar 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão.

DA MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO

Verifica-se que a multa prevista no art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, correspondente ao mesmo dispositivo da MP nº 227/04, no percentual de 100% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância, não inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), existe há cerca de 18 anos. Durante esse longo período, o dispositivo em questão vigeu com presunção de constitucionalidade.

A concessão de efeitos **ex tunc** à interpretação conforme por mim sugerida afetará diversos casos nos quais foi aquela multa aplicada, abrindo oportunidade para a revisão de cálculos e repetições de indébito, afetando, de maneira surpreendente, as finanças e a economia da União.

À luz da segurança jurídica e do interesse social, proponho a modulação dos efeitos da decisão, estabelecendo que a tese fixada para o presente tema de repercussão geral tenha efeito **ex nunc**, a partir da data de publicação da ata do julgamento do mérito da ação. Ressalto que já me utilizei desse marco em outros casos: RE nº 1.063.187/SC-ED; ADI nº 2.040/PR-ED; RE nº 669.196/DF-ED; ADI nº 5.481/DF; RE nº 605.552/RS-ED-segundos, entre outros.

De outro giro, entendo ser importante ressaltar da modulação dos efeitos da decisão certas ações judiciais. Destaco que a Corte tem assim procedido em diversas outras ocasiões, como, **v.g.**, na ADI nº 5.469/DF-ED e no RE nº 574.706/PR-ED. Relativamente ao presente caso, julgo que devem ser ressaltadas da modulação dos efeitos da decisão as ações

ADI 3465 / DF

judiciais pendentes de conclusão até a data proposta.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, declaro prejudicada a ação direta no tocante aos arts. 2º, § 2º; e 11, inciso II, da MP nº 227/04, os quais não foram convertidos na Lei nº 11.116/05. Quanto à parte da ação direta da qual conheço, divirjo parcialmente do Relator tão somente quanto ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, para, conferindo interpretação conforme à Constituição Federal a esse dispositivo, estabelecer que a multa nele mencionada não pode ultrapassar 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão. No mais, acompanho Sua Excelência quanto a dar o Tribunal interpretação conforme à Constituição Federal ao art. 5º e ao art. 2º, inciso III e § 2º, do referido diploma legal, nos termos de seu voto.

Proponho a modulação dos efeitos da decisão para estabelecer que a interpretação conforme à Constituição Federal dada ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito da ação. Ficam ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até essa data.

É como voto.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.465

PROCED. : DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. ROBERTO BARROSO

REQTE.(S) : DEMOCRATAS

ADV.(A/S) : FABRICIO JULIANO MENDES MEDEIROS (70179/BA, 27581/DF)

INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA

PROC.(A/S) (ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

Decisão: Após o voto do Ministro Roberto Barroso (Relator), que conhecia parcialmente da ação e, nessa parte, julgava parcialmente procedentes os pedidos, para declarar a inconstitucionalidade do art. 12, § 2º, I, da Lei nº 11.116/2005, em decorrência da desproporcionalidade da multa isolada, e para dar interpretação conforme a Constituição: (i) ao art. 5º do mesmo diploma legal, no sentido de determinar que (a) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (b) em havendo o aumento da renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro; (ii) ao art. 2º, III e § 2º, do mesmo diploma legal, no sentido de (a) limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; (b) permitir a apresentação de recurso especial, com efeito suspensivo, direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial; (c) definir que esse ato deve ser motivado de modo a demonstrar, inequivocamente, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado, pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Plenário, Sessão Virtual de 25.11.2022 a 2.12.2022.

Decisão: Após o voto-vista do Ministro Dias Toffoli, que declarava prejudicada a ação direta no tocante aos arts. 2º, § 2º; e 11, inciso II, da MP nº 227/04, os quais não foram convertidos na Lei nº 11.116/05; na parte conhecida da ação direta, divergia parcialmente do Relator tão somente quanto ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, para, conferindo interpretação conforme à Constituição Federal a esse dispositivo, estabelecer que a multa nele mencionada não pode ultrapassar 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão; no mais, acompanhava o Relator quanto a dar o Tribunal interpretação conforme à Constituição Federal ao art. 5º e ao art. 2º, inciso III e § 2º, do referido diploma legal, e propunha a modulação dos efeitos da decisão para estabelecer que a interpretação conforme à Constituição Federal dada ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 passe a produzir efeitos a

partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito, ficando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até a mesma data, pediu vista dos autos o Ministro Gilmar Mendes. Plenário, Sessão Virtual de 23.6.2023 a 30.6.2023.

Composição: Ministros Rosa Weber (Presidente), Gilmar Mendes, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Roberto Barroso, Edson Fachin, Alexandre de Moraes, Nunes Marques e André Mendonça.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.465

PROCED. : DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. LUÍS ROBERTO BARROSO

REQTE.(S) : DEMOCRATAS

ADV.(A/S) : FABRICIO JULIANO MENDES MEDEIROS (70179/BA, 27581/DF, 1553A/SE, 395289/SP)

INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA

PROC.(A/S) (ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

Decisão: Após o voto do Ministro Roberto Barroso (Relator), que conhecia parcialmente da ação e, nessa parte, julgava parcialmente procedentes os pedidos, para declarar a inconstitucionalidade do art. 12, § 2º, I, da Lei nº 11.116/2005, em decorrência da desproporcionalidade da multa isolada, e para dar interpretação conforme a Constituição: (i) ao art. 5º do mesmo diploma legal, no sentido de determinar que (a) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (b) em havendo o aumento da renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro; (ii) ao art. 2º, III e § 2º, do mesmo diploma legal, no sentido de (a) limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; (b) permitir a apresentação de recurso especial, com efeito suspensivo, direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial; (c) definir que esse ato deve ser motivado de modo a demonstrar, inequivocamente, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado, pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Plenário, Sessão Virtual de 25.11.2022 a 2.12.2022.

Decisão: Após o voto-vista do Ministro Dias Toffoli, que declarava prejudicada a ação direta no tocante aos arts. 2º, § 2º; e 11, inciso II, da MP nº 227/04, os quais não foram convertidos na Lei nº 11.116/05; na parte conhecida da ação direta, divergia parcialmente do Relator tão somente quanto ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, para, conferindo interpretação conforme à Constituição Federal a esse dispositivo, estabelecer que a multa nele mencionada não pode ultrapassar 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão; no mais, acompanhava o Relator quanto a dar o Tribunal interpretação conforme à Constituição Federal ao art. 5º e ao art. 2º, inciso III e § 2º, do referido diploma legal, e propunha a modulação dos efeitos da decisão para estabelecer que a interpretação conforme à Constituição Federal dada ao art. 12, §

2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito, ficando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até a mesma data, pediu vista dos autos o Ministro Gilmar Mendes. Plenário, Sessão Virtual de 23.6.2023 a 30.6.2023.

Decisão: Em continuidade de julgamento, o processo foi destacado pelo Relator, Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente). Plenário, Sessão Virtual de 3.11.2023 a 10.11.2023.

Composição: Ministros Luís Roberto Barroso (Presidente), Gilmar Mendes, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Edson Fachin, Alexandre de Moraes, Nunes Marques, André Mendonça e Cristiano Zanin.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.465 DISTRITO FEDERAL

RELATOR : MIN. LUÍS ROBERTO BARROSO
REDATOR DO: MIN. DIAS TOFFOLI
ACÓRDÃO
REQTE.(S) : DEMOCRATAS
ADV.(A/S) : FABRICIO JULIANO MENDES MEDEIROS
INTDO.(A/S) : PRESIDENTE DA REPÚBLICA
PROC.(A/S)(ES) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

VOTO

O Senhor Ministro **CRISTIANO ZANIN** (Vogal): Trata-se de Ação Direta de Inconstitucionalidade ajuizada contra disposições da Medida Provisória nº 227, de 6 de dezembro de 2004, convertida na Lei nº 11.116/2005. Os artigos impugnados tratam do regime jurídico aplicável à produção e importação de biodiesel, notadamente quanto à possibilidade de cancelamento do registro especial junto à Receita Federal, à fixação de coeficientes de redução das alíquotas de PIS/PASEP e COFINS pelo Poder Executivo, bem como quanto à imposição de multa pelo inadimplemento de obrigações tributárias acessórias.

O Ministro Relator, Luís Roberto Barroso, conheceu parcialmente da ação — excluindo da análise o art. 2º, §2º, da MP nº 227/2004, por não ter sido convertido em lei — e julgou parcialmente procedentes os pedidos para dar interpretação conforme a Constituição: (i) ao art. 5º da Lei nº 11.116/2005, para determinar que eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, na hipótese de renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro; (ii) ao art. 2º, III e § 2º, para permitir o cancelamento de registro especial apenas nas hipóteses em que a inadimplência fiscal seja relevante, oferecendo risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; bem como determinar que o recurso ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial tenha efeito suspensivo; (iii) ao art. 12, § 2º, I, para limitar a multa aplicada em razão da inoperância do medidor

ADI 3465 / DF

de vazão sem interrupção da produção ao patamar de 20% do valor do tributo ou crédito tributário, efetivo ou potencial, aplicável.

O Ministro Relator considerou constitucionais os dispositivos que previam: (i) a fixação de coeficientes de redução de alíquota pelo Poder Executivo, dentro dos limites previamente definidos na lei; (ii) a competência da Receita Federal do Brasil para dispor, por atos infralegais, sobre obrigações acessórias e os requisitos para a obtenção do registro especial.

O Ministro Dias Toffoli, por seu turno, divergiu parcialmente do Ministro Relator. Em voto-vista, Sua Excelência entendeu que “no caso em questão, inexistente tributo específico (muito menos crédito indevido) vinculado à multa em comento” e que “o comportamento inadequado por ela combatido pode, objetivamente e por si só, ser considerado grave, mormente por se tratar de um mercado regulado”.

Desta forma, concluiu seu voto nos seguintes termos:

divirjo parcialmente do Relator tão somente quanto ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, para, conferindo interpretação conforme à Constituição Federal a esse dispositivo, estabelecer que a multa nele mencionada não pode ultrapassar 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão. No mais, acompanho Sua Excelência quanto a dar o Tribunal interpretação conforme à Constituição Federal ao art. 5º e ao art. 2º, inciso III e § 2º, do referido diploma legal, nos termos de seu voto.

É o relatório.

ADI 3465 / DF

Peço vênias ao Ministro Relator, Luís Roberto Barroso, para acompanhar a divergência inaugurada pelo Ministro Dias Toffoli.

Como tive a oportunidade de ressaltar no voto que proferi no RE 640.452 (Tema 487 da Repercussão Geral), as multas isoladas aplicadas em razão do descumprimento de obrigações acessórias abrangem situações muito diversificadas e particulares, de modo que não constituem um agrupamento dotado de características e finalidades comuns que permita uma análise conjunta, coerente e tecnicamente informada, sobre os limites da proporcionalidade e da razoabilidade aplicáveis a todas elas.

A multa por descumprimento de obrigação acessória debatida nos presentes autos bem ilustra esta percepção. Ela é aplicada no âmbito da produção de biodiesel, atividade altamente regulada, sujeita a autorização da Agência Nacional do Petróleo e a registro especial perante a Receita Federal do Brasil.

A multa tem por objetivo resguardar bens jurídicos que extrapolam o mero interesse arrecadatário relativo ao PIS e à COFINS, de modo que, como ressaltou o Ministro Dias Toffoli em seu voto-vista, “o comportamento inadequado por ela combatido pode, objetivamente e por si só, ser considerado grave, mormente por se tratar de um mercado regulado”.

O Ministro Dias Toffoli destacou, com propriedade, que o descumprimento da obrigação de interromper a produção no caso de inoperância do medidor de vazão do biodiesel “prejudica o controle não só da quantidade de biodiesel que foi efetivamente vendido aos distribuidores de combustíveis como também da quantidade e da qualidade do combustível resultante da mistura de biodiesel com o óleo diesel vendido por esses aos consumidores finais”.

ADI 3465 / DF

Observe-se que a multa em questão não incide, simplesmente, diante de mero caso fortuito que leve à inoperância do medidor de vazão, mas sim em razão da decisão consciente de manter ativa a produção apesar da inoperância, sem comunicação à Receita Federal.

Sob tais contornos, não se revela proporcional que referida conduta sofra a mesma reprimenda destinada ao simples recolhimento em atraso dos tributos em geral (mora ordinária), considerada razoável pelo STF quando fixada no patamar de 20% sobre o valor do tributo devido (RE 582.461, Min. Gilmar Mendes, RE 882.461, Rel Min. Dias Toffoli).

Considerando a gravidade da conduta e os bens jurídicos protegidos, julgo proporcional e razoável limitar a multa prevista no art. 12, § 2º, inciso I, da Lei 11.116/2005, a 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão.

Ante o exposto, peço vênias ao Ministro Relator para acompanhar a divergência inaugurada pelo Ministro Dias Toffoli.

É como voto.

PLENÁRIO

EXTRATO DE ATA

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 3.465 DISTRITO FEDERAL

PROCED. : DISTRITO FEDERAL/DF

RELATOR(A): MIN. LUÍS ROBERTO BARROSO

REDATOR PARA O ACÓRDÃO: MIN. DIAS TOFFOLI

REQTE.(S): DEMOCRATAS

ADV.(A/S): FABRICIO JULIANO MENDES MEDEIROS (70179/BA, 27581/DF, 1553A/SE, 395289/SP)

INTDO.(A/S): PRESIDENTE DA REPÚBLICA

PROC.(A/S) (ES): ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

Decisão: Após o voto do Ministro Roberto Barroso (Relator), que conhecia parcialmente da ação e, nessa parte, julgava parcialmente procedentes os pedidos, para declarar a inconstitucionalidade do art. 12, § 2º, I, da Lei nº 11.116/2005, em decorrência da desproporcionalidade da multa isolada, e para dar interpretação conforme a Constituição: (i) ao art. 5º do mesmo diploma legal, no sentido de determinar que (a) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (b) em havendo o aumento da renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro; (ii) ao art. 2º, III e § 2º, do mesmo diploma legal, no sentido de (a) limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; (b) permitir a apresentação de recurso especial, com efeito suspensivo, direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial; (c) definir que esse ato deve ser motivado de modo a demonstrar, inequivocamente, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado, pediu vista dos autos o Ministro Dias Toffoli. Plenário, Sessão Virtual de 25.11.2022 a 2.12.2022.

Decisão: Após o voto-vista do Ministro Dias Toffoli, que declarava prejudicada a ação direta no tocante aos arts. 2º, § 2º; e 11, inciso II, da MP nº 227/04, os quais não foram convertidos na Lei nº 11.116/05; na parte conhecida da ação direta, divergia parcialmente do Relator tão somente quanto ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, para, conferindo interpretação conforme à Constituição Federal a esse dispositivo, estabelecer que a multa nele mencionada não pode ultrapassar 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão; no mais, acompanhava o Relator quanto a dar o Tribunal interpretação conforme à Constituição Federal ao art. 5º e ao art. 2º, inciso III e § 2º, do referido diploma legal, e propunha a modulação dos efeitos da decisão para estabelecer que a interpretação conforme à Constituição

Federal dada ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito, ficando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até a mesma data, pediu vista dos autos o Ministro Gilmar Mendes. Plenário, Sessão Virtual de 23.6.2023 a 30.6.2023.

Decisão: Em continuidade de julgamento, o processo foi destacado pelo Relator, Ministro Luís Roberto Barroso (Presidente). Plenário, Sessão Virtual de 3.11.2023 a 10.11.2023.

Decisão: O Tribunal, por maioria, conheceu parcialmente da ação direta e, nessa parte, julgou parcialmente procedentes os pedidos para dar interpretação conforme a Constituição: (i) ao art. 5º da Lei nº 11.116/2005, no sentido de determinar que (a) eventual elevação da carga tributária deverá respeitar a anterioridade nonagesimal e que, (b) em havendo o aumento da renúncia de receitas, o Poder Executivo deverá elaborar estudo de impacto orçamentário e financeiro; (ii) ao art. 2º, III e § 2º, do mesmo diploma legal, no sentido de (a) limitar a sua aplicação às hipóteses em que o crédito tributário possua um montante relevante, em face do risco potencial ou concreto à igualdade tributária e à livre concorrência; (b) permitir a apresentação de recurso especial, com efeito suspensivo, direcionado ao Ministro de Estado da Fazenda contra o ato que determina o cancelamento do registro especial; (c) definir que esse ato deve ser motivado de modo a demonstrar, inequivocamente, que o devedor emprega o não pagamento de tributos como um instrumento para o aumento do seu poder de mercado; e (iii) ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05, para estabelecer que a multa nele mencionada não pode ultrapassar 30% do valor comercial da mercadoria produzida no período de inoperância do medidor de vazão. Por fim, modulou os efeitos da decisão para estabelecer que a interpretação conforme à Constituição Federal dada ao art. 12, § 2º, inciso I, da Lei nº 11.116/05 passe a produzir efeitos a partir da data da publicação da ata do julgamento do mérito, ficando ressalvadas as ações judiciais pendentes de conclusão até a mesma data, nos termos do voto do Ministro Dias Toffoli (Redator para o acórdão), vencidos parcialmente os Ministros Luís Roberto Barroso (Presidente e Relator) e André Mendonça. Plenário, Sessão Virtual de 19.9.2025 a 26.9.2025.

Composição: Ministros Luís Roberto Barroso (Presidente), Gilmar Mendes, Cármen Lúcia, Dias Toffoli, Luiz Fux, Edson Fachin, Alexandre de Moraes, Nunes Marques, André Mendonça, Cristiano Zanin e Flávio Dino.

Carmen Lilian Oliveira de Souza
Assessora-Chefe do Plenário