



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13820.720202/2019-88
ACÓRDÃO	3202-002.369 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GENERAL MOTORS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Regimes Aduaneiros

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015, 01/06/2018 a 31/12/2018
REINTEGRA. REGIME ESPECIAL DE REINTEGRAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁRIOS. REDUÇÃO DE PERCENTUAIS DE CRÉDITO

“É constitucional o disposto no artigo 22 da Lei nº 13.043/2014, que autoriza o Poder Executivo Federal a estabelecer o percentual para apuração de crédito pelos exportadores sobre a receita auferida com a exportação de bens para o exterior no âmbito do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras REINTEGRA, por se tratar de medida de subvenção governamental, que não se confunde com as normas que outorgam imunidade às exportações”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra indeferimento de pedido de Ressarcimento no âmbito do REINTEGRA, referente ao período e valores abaixo discriminados:

Trimestre	Período	Valor
1T 2015	Jan a Mar 2015	3.662.388,48
2T 2015	Abr a Jun 2015	7.769.343,98
3T 2015	Jul a Set 2015	10.202.259,14
4T 2015	Out a Dez 2015	11.011.769,72
2T 2018	jun/18	3.869.868,19
3T 2018	Jul a Set 2018	13.984.429,22
4T 2018	Out a Dez 2018	6.571.533,44
Total		57.071.592,17

Foram transmitidas as seguintes Declarações de Compensações – DCOMP eletrônicas no valor de R\$ 57.071.592,17:

PER/DCOMP	TIPO DOCUMENTO	VALOR DÉBITO (R\$)
07054.20913.170619.1.3.17-9776	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	7.769.343,98
07714.88544.190619.1.3.17-6526	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	11.011.769,72
01284.38676.190619.1.3.17-9996	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	3.869.868,19
07734.48135.250619.1.3.17-9892	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	3.662.388,48
09853.43455.190619.1.3.17-5513	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	10.202.259,14
15526.97425.190619.1.3.17-0706	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	13.984.429,22
24161.30242.190619.1.3.17-6268	DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO	6.571.533,44
TOTAL		57.071.592,17

A contribuinte pleiteou a homologação integral do crédito acima sob o fundamento de que devem ser afastadas as reduções e restrições impostas pelos Decretos nº 8.415 de 27/02/2015, nº 8.543 de 21/10/2015 e nº 9.393 de 30/05/2018, em razão de ofensa ao princípio da anterioridade anual e nonagesimal.

Diante da impossibilidade técnica no sistema da RFB para apresentação do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), apresentou formulário físico nos termos do art. 21 da IN nº 1.717/2017, além de planilha com o detalhamento acima.

Por meio do Despacho Decisório instou-se que a observância da legislação questionada permanece obrigatória para as Autoridades Fiscais da RFB, ressalvados os casos em que haja decisão judicial. Assim, em face da ausência de previsão legal, o pedido de ressarcimento restou indeferido e as DCOMP a eles associadas não foram homologadas.

Notificada, a Recorrente apresentou defesa, a qual foi julgada improcedente pela 16ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento 08, formalizada pelo acórdão 108-035.235, assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015, 01/06/2018 a 31/12/2018
INCONSTITUCIONALIDADE. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

Compete aos órgãos administrativos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, no qual, em sua defesa, com base na alegação de inconstitucionalidade e de princípios, contesta a redução de percentuais do valor de produtos exportados que será devolvido aos contribuintes no Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), por fim, pugna pelo reconhecimento integral do crédito pleiteado.

Em suma, é o Relatório.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a inexistência de preliminares arguidas, passo a analisar o mérito.

DO MÉRITO

Da redução de percentuais do Reintegra

A recorrente se insurge contra o Despacho Decisório que indeferiu seu pedido de ressarcimento no âmbito do REINTEGRA por considerar ilegais e inconstitucionais as reduções no percentual de cálculo do crédito estabelecidas pelos Decretos nºs 8.415/2015, 8.543/2015 e 9.393/2018.

Como é sabido, a Constituição veda a cobrança de determinados tributos sobre as exportações (por exemplo, PIS, Cofins, IPI e ICMS).

O Reintegra é um programa criado para reduzir o impacto desses tributos no custo final dos produtos exportados. Ele permite que as empresas exportadoras recuperem parte dos

tributos que foram pagos ao longo da cadeia produtiva, mas que não foram devidamente compensados.

Alega a Recorrente que, ao permitir que o Executivo defina o percentual a ser devolvido aos exportadores, a norma impede o Reintegra de neutralizar o impacto dos tributos no custo dos bens industrializados vendidos fora do país, aponta a Requerente o resumo das inúmeras e repentinas alterações dos percentuais do benefício estabelecidas pelo Poder Executivo, esse percentual poderia ser fixado por decreto, respeitados os limites de 0,1% a 3%:

Legislação	Percentual	Período
Portaria 428/2014	3%	Vigente
Decreto 8.415/2015	1%	1º.3.2015 a 31.12.2016
	2%	1º.1.2017 a 31.12.2017
	3%	1º.1.2018 a 31.12.2018
Decreto 8.543/2015	1%	1º.3.2015 a 30.11.2015
	0,1%	1º.12.2015 a 31.12.2016
	2%	1º.1.2017 a 31.12.2017
	3%	1º.1.2018 a 31.12.2018
Decreto 9.148/2017	2%	1º.1.2017 a 31.12.2017
Decreto 9.393/2018	2%	1º.1.2017 a 31.5.2018
	0,1%	A partir de 1º.6.2018

Entende a Recorrente que as alterações e restrições acima se deram de forma inconstitucional e ilegal, razão pela qual faz jus aos créditos fiscais ora pleiteados, pois, embora o art. 22, § 1º, da Lei nº 13.043/2014 tenha estabelecido que o percentual para cálculo do crédito podia variar entre 0,1% e 3%, há uma imperatividade de que tal faculdade seja exercida com base no critério do tipo de bem exportado, ao assim prever:

Art. 22. No âmbito do Reintegra, a pessoa jurídica que exporte os bens de que trata o art. 23 poderá apurar crédito, mediante a aplicação de percentual estabelecido pelo Poder Executivo, sobre a receita auferida com a exportação desses bens para o exterior. (Vigência) (Regulamento)

§ 1º O percentual referido no caput **poderá variar** entre 0,1% (um décimo por cento) e 3% (três por cento), admitindo-se diferenciação por bem.

Alega ainda que como o Decreto nº 8.415/2015, e os demais que o sucederam, utilizaram-se de critério temporal para a diferenciação do percentual aplicável, defende que houve extrapolação do poder regulamentar pelo Poder Executivo, de toda forma, as reduções nos percentuais não poderiam ter sido imediatamente aplicadas, em atenção ao princípio da não surpresa, materializado pelos princípios da anterioridade tributária e da segurança jurídica.

Decreto 8415/2015

Art. 2º A pessoa jurídica que exporte os bens de que trata o art. 5º poderá apurar crédito, mediante a aplicação do percentual de 3% (três por cento), sobre a receita auferida com a exportação desses bens para o exterior.

§ 1º Considera-se também exportação a venda a empresa comercial exportadora - ECE, com o fim específico de exportação para o exterior.

§ 2º Na hipótese de a exportação realizar-se por meio de ECE, o direito ao crédito estará condicionado à informação, no Registro de Exportação, da pessoa jurídica que vendeu à ECE o produto exportado.

§ 3º Para efeitos do disposto no **caput**, entende-se como receita de exportação:

I - o valor do bem no local de embarque, no caso de exportação direta; ou

II - o valor da nota fiscal de venda para ECE, no caso de exportação via ECE.

§ 4º Do crédito de que trata este artigo:

I - 17,84% (dezessete inteiros e oitenta e quatro centésimos por cento) serão devolvidos a título da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - Contribuição para o PIS/Pasep; e

II - 82,16% (oitenta e dois inteiros e dezesseis centésimos por cento) serão devolvidos a título da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

§ 5º O valor do crédito apurado conforme o disposto neste artigo não será computado na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins, do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

§ 6º Na hipótese de exportação efetuada por cooperativa ou por encomendante, admite-se que os bens sejam produzidos pelo cooperado ou pelo encomendado, respectivamente.

§ 7º O percentual de que trata o **caput** será de:

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

I - 1% (um por cento), entre 1º de março de 2015 e 30 de novembro de 2015; (Redação dada pelo Decreto nº 8.543, de 2015)

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

II - 0,1% (um décimo por cento), entre 1º de dezembro de 2015 e 31 de dezembro de 2016; (Redação dada pelo Decreto nº 8.543, de 2015)

II - 0,1% (um décimo por cento), entre 1º de dezembro de 2015 e 31 de dezembro de 2016; e (Redação dada pelo Decreto nº 9.148, de 2017)

II - um décimo por cento, entre 1º de dezembro de 2015 e 31 de dezembro de 2016; (Redação dada pelo Decreto nº 9.393, de 2018)

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

III - 2% (dois por cento), entre 1º de janeiro de 2017 e 31 de dezembro de 2017; e (Redação dada pelo Decreto nº 8.543, de 2015)

III - 2% (dois por cento), entre 1º de janeiro de 2017 e 31 de dezembro de 2018. (Redação dada pelo Decreto nº 9.148, de 2017)

III - dois por cento, entre 1º de janeiro de 2017 e 31 de maio de 2018; e (Redação dada pelo Decreto nº 9.393, de 2018)

IV - 3% (três por cento), entre 1º de janeiro de 2018 e 31 de dezembro de 2018. (Incluído pelo Decreto nº 8.543, de 2015) (Revogado pelo Decreto nº 9.148, de 2017)

IV - um décimo por cento, a partir de 1º de junho de 2018. (Redação dada pelo Decreto nº 9.393, de 2018)

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

§ 9º Para cálculo do crédito de que trata o **caput**, o percentual a ser aplicado será o vigente na data de saída da nota fiscal de venda para o exterior, no caso de exportação direta, ou para a ECE, no caso de exportação via ECE.

Art. 3º Poderão também fruir do Reintegra as pessoas jurídicas de que tratam os arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e o art. 1º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999.

Art. 4º Na hipótese de exportação efetuada por cooperativa ou industrialização por encomenda, somente a cooperativa ou a pessoa jurídica encomendante, respectivamente, poderá fruir do Reintegra.

No presente caso, me guiarei pelas razões de decidir do julgamento na ADI 6055/DF pelo Supremo Tribunal Federal em 02 de outubro de 2024, ao julgar a legalidade dos atos

normativos que trataram das sucessivas reduções de crédito no âmbito do REINTEGRA previsto na lei 13.043/2014.

Pois bem.

De fato, a Constituição Federal Brasileira de 1988, alinhada à prática internacional de incentivo às exportações, criou algumas regras imunizantes, a saber:

Imunidade das contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico:

“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

(...) § 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - **não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação**; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)”

Imunidade do IPI:

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

(...)

- produtos industrializados;

(...) § 3º - O imposto previsto no inciso IV:

(...)

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

Imunidade do ICMS:

“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação,

ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

X - não incidirá:

a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores;" (Redação dada pela Emenda Constitucional 42, de 19.12.2003)

Imunidade do ISSQN:

"Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

(...)

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

(...)

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) "

Em resumo, pode-se afirmar que a Constituição Federal imunizou as seguintes operações e rendimentos relacionados à exportação:

- As receitas decorrentes de exportação da incidência de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico;
- Os produtos industrializados do IPI;
- As operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços do ICMS e, em relação ao último, também do ISSQN.

Entretanto, é de se registrar que os tribunais superiores, sobretudo, o próprio Supremo Tribunal Federal, por diversas vezes, quando teve oportunidade, já se pronunciou sobre a necessidade de se estabelecer alguns contornos interpretativos no que se refere às imunidades relacionadas à exportação.

No presente caso, no julgamento da ADI 6055/DF, o STF decidiu que o Poder Executivo pode reduzir livremente o percentual do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), previsto na lei 13.043/2014, sendo permitido ao Poder Executivo fixar o percentual de ressarcimento à empresa exportadora dentro dos limites de 0,1% a 3%, ocasião que fixou-se a seguinte Tese de julgamento:

“É constitucional o disposto no artigo 22 da Lei nº 13.043/2014, que autoriza o Poder Executivo Federal a estabelecer o percentual para apuração de crédito pelos exportadores sobre a receita auferida com a exportação de bens para o exterior no âmbito do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras REINTEGRA, por se tratar de medida de subvenção governamental, que não se confunde com as normas que outorgam imunidade às exportações”

As razões de decidir daquela ADI consideram que as normas constitucionais que atribuem imunidade para as exportações se aplicam apenas às operações que destinam bens ou serviços para o exterior. Não impedem, portanto, a cobrança de tributos em etapas anteriores, durante a produção de bens industrializados. Por isso, as empresas exportadoras não têm direito à devolução de todo o valor correspondente aos tributos cobrados ao longo da cadeia produtiva.

Outrossim, o valor devolvido por meio do Reintegra corresponde a uma ajuda financeira (subvenção econômica) que a União, por meio de lei, escolheu dar às empresas exportadoras. É, assim, um incentivo para as exportações, e não uma imunidade tributária prevista na Constituição. Por isso, nada impede que o Poder Executivo determine qual será o percentual a ser devolvido, desde que respeite os limites previstos na lei (entre 0,1% e 3%). Essa flexibilidade, aliás, é importante para que a União possa aumentar ou reduzir o incentivo de acordo com a evolução da situação econômica do país.

A Tese firmada reflete o entendimento do STF que as sucessivas reduções de percentuais, apesar de ser o REINTEGRA um incentivo à economia nacional, trata-se de uma opção de política econômico-tributária, a cargo dos Poderes Executivo e Legislativo.

No julgamento em Plenário, prevaleceu o entendimento de que o Reintegra não é uma imunidade tributária, mas sim um incentivo financeiro para exportações e para o desenvolvimento nacional. Assim, como se trata de um instrumento de fomento à indústria nacional, a definição do percentual de ressarcimento é uma opção legítima de política econômica e tributária, inserida nas atribuições do Executivo.

A própria Lei 13.043/2014, ao instituir o REINTEGRA, estabeleceu um limite de liberdade do Poder Executivo em relação aos percentuais a serem reintegrados (entre 0,1% e 3%) a adequar a escassez de recursos públicos com a política macroeconômica.

Por sua vez, no que se refere ao princípio da anterioridade, no que pese não ser competência do CARF pronunciar-se a respeito de questões e princípios constitucionais, em observância ao Princípio da Reserva de Jurisdição, aproveito a oportunidade para lembrar à Recorrente que esta questão também foi matéria examinada pelo STF, ocasião que entendeu-se que o REINTEGRA, no que pese andar lado a lado com as imunidades garantidas pela Constituição Federal, com as imunidades o benefício fiscal não se confunde, existem as imunidades à exportação e existe o REINTEGRA. São dois instrumentos diferentes de incentivo à exportação.

Enquanto as imunidades incentivam qualquer tipo de produto ou serviço destinado à exportação, o REINTEGRA incentiva a indústria nacional, uma vez que o creditamento só ocorre em relação a bens objeto de industrialização, atendidas as condições estabelecidas em lei, sendo assim, com base no que foi decidido pelo STF, mostra-se claramente inadequada a alegação de violação ao princípio da anterioridade e da segurança jurídica, pois trata-se o REINTEGRA de um incentivo financeiro para exportações e para o desenvolvimento nacional, e não de uma imunidade constitucional, assim manifestou-se o Ministro Gilmar Mendes, a respeito:

o REINTEGRA se enquadra como benefício fiscal que busca incentivar as exportações e o desenvolvimento nacional, mas não se insere no contexto das imunidades tributárias. Trata-se, na realidade, de uma ajuda financeira, uma subvenção econômica, consoante previsto na Lei 4.320/1964:

“Lei 4.320/1964

Art. 12 A despesa será classificada nas seguintes categorias econômicas:

(...)

§3º- Consideram-se subvenções, para os efeitos desta lei, as transferências destinadas a cobrir despesas de custeio das entidades beneficiadas, distinguindo-se como:

I - subvenções sociais, as que se destinem a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;

II - subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.”

Sendo assim, considerando o decidido pelo STF na ADI 6055/DF, ao julgar que é constitucional o disposto no artigo 22 da Lei nº 13.043/2014, que autoriza o Poder Executivo Federal a estabelecer o percentual para apuração de crédito pelos exportadores sobre a receita auferida com a exportação de bens para o exterior no âmbito do Regime Especial de Reintegração

de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras REINTEGRA, por se tratar de medida de subvenção governamental, que não se confunde com as normas que outorgam imunidade às exportações.

Portanto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima