

O VILIPÊNDIO À CONSTITUIÇÃO ATRAVÉS DO DECRETO FEDERAL Nº 9.101/17 (AUMENTA A ALÍQUOTA DO PIS/COFINS INCIDENTE SOBRE A GASOLINA, GÁS E DIESEL)*

Rocco Antonio Rangel Rosso Nelson*

Resumo: A pesquisa em tela, fazendo uso de uma metodologia de análise qualitativa, usando-se os métodos de abordagem hipotético-dedutivos de caráter descritivo e analítico, adotando-se técnica de pesquisa bibliográfica, tem por linha de fundo fazer uma análise dogmática quanto a inconstitucionalidade do Decreto nº 9.101/17, que vem por acarretar o aumento das alíquotas do PIS/COFINS sobre a gasolina, gás e diesel, cujo teor normativo viola flagrantemente os princípios constitucionais tributários da legalidade e da anterioridade nonagesimal.

Palavras-Chave: Unconstitutionality. Decree nº 9.201/17. Increase in the PIS/COFINS rate.

1. DAS CONSIDERAÇÕES INICIAIS

* Artigo de investigação elaborado de estudo desenvolvido na linha de pesquisa “Democracia, Cidadania e Direitos Fundamentais”, inscrito no Grupo de Estudo e Pesquisa em Extensão e Responsabilidade Social, do Instituto Federal do Rio Grande do Norte – IFRN, Brasil.

* Mestre em Direito Constitucional pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN. Especialista em Ministério Público, Direito e Cidadania pela Escola Superior do Ministério Público do Rio Grande do Norte. Especialista em Direito Penal e Criminologia pela Universidade Potiguar. Ex-professor do curso de direito e de outros cursos de graduação e pós-graduação do Centro Universitário FACEX.



o ano de 2016, o Brasil adentra na maior crise econômica de sua história, conforme aponta os economistas, decorrente da soma de diversas variáveis, constatando-se um déficit nas contas públicas de mais de 130 bilhões.

No processo de recuperar as contas públicas e manter a dívida pública sobre controle e numa tentativa de evitar o aumento do limite do déficit fiscal previsto para 2017 (este foi alterado, em agosto do corrente ano, de R\$ 139 bilhões para R\$ 159 bilhões), em julho de 2017 o atual Presidente da República assina o Decreto nº 9.101/17 que tem por desiderato reduzir as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a importação e a comercialização de gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo (GLP), querosene de aviação e álcool, acarretando o aumento dos referidos combustíveis.

O presente aumento do PIS e COFINS combustíveis entrou em vigor na data de sua publicação (21 de agosto de 2017) já acarretando de forma imediata o aumento dos combustíveis para o consumidor, tendo por prognóstico do governo o aumento da arrecadação na ordem de R\$ 10,4 bilhões decorrente do referido aumento.

Destaca-se que a escolha do aumento da alíquota das contribuições do PIS e COFINS não foi aleatória. Por tratar-se de contribuições para a seguridade social os valores arrecado ficam integralmente nos cofres da União, não fazendo parte do montante para a transferência das receitas tributárias constitucionalmente imposta.

A pesquisa em tela, fazendo uso de uma metodologia de análise qualitativa, usando-se os métodos de abordagem hipotético-dedutivos de caráter descritivo e analítico, adotando-se técnica de pesquisa bibliográfica, tem por linha de fundo fazer uma análise dogmática quanto a inconstitucionalidade do Decreto nº 9.101/17, que vem por acarretar o aumento das alíquotas do

PIS/COFINS sobre a gasolina, gás e diesel, cujo teor normativo viola flagrantemente os princípios constitucionais tributários da legalidade e da anterioridade nonagesimal.

2. DAS ALTERAÇÕES PROMOVIDAS PELO DECRETO Nº 9.101/17

O Decreto nº 9.101/17 realiza alterações no Decreto nº 5.059/04 e no Decreto nº 6.573/08.

O Decreto nº 5.059/04 versa sobre a redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a importação e a comercialização de gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo (GLP) e querosene de aviação.

Com o novo decreto presidencial o coeficiente de redução foi zerado. *In verbis*, o decreto com as modificações

Art. 1º Os coeficientes de redução da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS previstos no § 5º do art. 23 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, ficam fixados em:

~~I — 0,51848 para as gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação, a partir de 1º de maio de 2015;~~

I - zero para as gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação;

~~II — 0,46262 para o óleo diesel e suas correntes, a partir de 1º de maio de 2015; (Redação dada pelo Decreto nº 8.395, de 2015)~~

II - zero para o óleo diesel e suas correntes;

Art. 2º As alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, com a utilização dos coeficientes determinados no art. 1º, ficam reduzidas, respectivamente, para:

~~I — R\$ 67,94 (sessenta e sete reais e noventa e quatro centavos) e R\$ 313,66 (trezentos e treze reais e sessenta e seis centavos) por metro cúbico de gasolinas e suas correntes, a partir de 1º de maio de 2015;~~

I - R\$ 141,10 (cento e quarenta e um reais e dez centavos) e R\$ 651,40 (seiscentos e cinquenta e um reais e quarenta centavos) por metro cúbico de gasolinas e suas correntes;

~~II — R\$ 44,17 (quarenta e quatro reais e dezessete centavos) e R\$ 203,83 (duzentos e três reais e oitenta e três centavos) por metro cúbico de óleo diesel e suas correntes, a partir de 1º de maio de 2015;~~

II - R\$ 82,20 (oitenta e dois reais e vinte centavos) e R\$ 379,30 (trezentos e setenta e nove reais e trinta centavos) por metro cúbico de óleo diesel e suas correntes;
(Grifos nossos)

Já o Decreto nº 6.573/08 fixa coeficiente para redução das alíquotas específicas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool.

Em face do noval Decreto nº 9.101/17 assim fica a redação do Decreto nº 6.573/08:

~~Art. 1º O coeficiente de redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, de que trata o § 8º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, aplicável às alíquotas específicas de que trata o § 4º do art. 5º, fica fixado em:~~

Art. 1º O coeficiente de redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, de que trata o § 8º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, aplicável às alíquotas específicas de que trata o § 4º do art. 5º, fica fixado em:

~~I - 0,0833 (oitocentos e trinta e três décimos de milésimos) para produtor ou importador; e~~

~~I - zero para produtor ou importador; e~~

~~II - 0,6611 (seis mil, seiscientos e onze décimos de milésimo) para o distribuidor.~~

II - 0,4 (quatro décimos) para o distribuidor

~~Art. 2º As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com a utilização do coeficiente fixado no art. 1º, ficam reduzidas, respectivamente, para:~~

Art. 2º As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS de que trata o § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718, de 1998, com a utilização do coeficiente fixado no art. 1º, ficam fixadas, respectivamente, no valor de:

~~I - R\$ 21,43 (vinte e um reais e quarenta e três centavos) e R\$ 98,57 (noventa e oito reais e cinquenta e sete centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; e~~

I - R\$ 23,38 (vinte e três reais e trinta e oito centavos) e R\$ 107,52 (cento e sete reais e cinquenta e dois centavos) por

metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por produtor ou importador; e

~~II - R\$ 19,81 (dezenove reais e oitenta e um centavos) e R\$ 91,10 (noventa e um reais e dez centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor.~~

II - R\$ 35,07 (trinta e cinco reais e sete centavos) e R\$ 161,28 (cento e sessenta e um reais e vinte e oito centavos) por metro cúbico de álcool, no caso de venda realizada por distribuidor. (Grifos nossos)

Em dados mais palatáveis, a presente alteração normativa da alíquota do PIS e COFINS combustíveis acarretou o aumento de 0,3816 real/litro para 0,7925 reais por litro da gasolina. Em relação ao diesel passou de 0,2480 real/litro para 0,4615 real/litro. E por fim, quanto ao etanol produtor, este fora reajustado de forma branda, de 0,1200 real/litro para 0,1309 real/litro. Na categoria de etanol distribuidor o percentual saltou de zero para 0,1964 real/litro.

3. DOS PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS MACULADOS

3.1. DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

O princípio da legalidade é sem dúvida uma das maiores conquistas decorrentes da revolução francesa de 1789 (inspirada nos pensamentos iluministas), sendo uma das bases jurídicas estruturantes da Constituição do Estado Liberal e da formação de um Estado de Direito, configurando-se em um dos pilares fundantes da limitação do arbítrio estatal na esfera dos direitos fundamentais do cidadão.

O referido princípio teve por desdobramento garantir o direito de liberdade, pois cidadãos poderiam fazer tudo aquilo que a lei não proibisse, e ao mesmo tempo ser o filtro da atuação estatal, tendo em vista que o mesmo só poderia atuar dentro dos limites determinados pelo manto da lei.

Falar em princípio da legalidade é falar em segurança

jurídica, posto ter-se a previsibilidade e a dimensão do atuar do Estado em relação ao povo, fornecendo, assim, um sistema de garantia na esfera de liberdade (de ir e vir; de expressão; de associação; de contratar; de votar; de ofício, etc.) do cidadão.

Em diversos momentos, no corpo da Constituição Federal de 1988, o princípio da legalidade é ressaltado, sendo um deles no capítulo sobre o sistema tributário nacional, no art. 150, I:

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

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

Destaca-se, ainda que o princípio da legalidade esta tão umbilicalmente ligado a exação do tributo, que o mesmo compõe a própria definição de tributo especificado no Código Tributário Nacional:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Em face da lei ser elemento constituidor do tributo¹ e

¹ “Como se vê, a legalidade tributária exige que os tributos sejam instituídos não apenas com base em lei ou por autorização legal, mas pela própria lei. Só à lei é permitido dispor sobre os aspectos da norma tributária impositiva: material, espacial e temporal, pessoal e quantitativo. A legalidade tributária implica, pois, reserva absoluta de lei, também designada de legalidade estrita.

A análise do atendimento ou não, por uma lei, à reserva absoluta, faz-se, pois, pela verificação da determinabilidade da relação jurídico-tributária mediante o critério da suficiência. A lei deve, necessariamente, conter todas as referências necessárias, em quantidade e densidade, para garantir a certeza do direito. Deve poder ser possível determinar, com suporte na própria lei, os aspectos da norma tributária impositiva, de modo que o contribuinte conheça os efeitos tributários dos atos que praticar ou posições jurídicas que assumir, independentemente de complementação de cunho normativo por parte do Executivo, ainda que a título de regulamentos *intra legem*”. (PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário. 6º ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014, p. 110).

uma forma de limitação do poder de tributar da Administração Pública, somente, a própria Constituição, em seu bojo, poderia especificar mitigações a soberania do princípio da legalidade em matéria tributária.

Em detalhes, esse abrandamento ao princípio da legalidade deu-se nas seguintes situações: alíquota do imposto de importação (II) e de exportação (IE); alíquotas do imposto sobre produtos industrializados (IPI) e imposto sobre operações financeiras (IOF); alíquotas do CIDE-combustíveis e ICMS-combustíveis.²

Destaca-se que essas duas últimas hipóteses foram inseridas através da Emenda à Constituição nº 33 de 2001.

No caso do ICMS-combustíveis as alíquotas serão definidas mediante convênios interestaduais. As demais hipóteses de mitigação do princípio da legalidade, todos tributos federais, podem ter suas alíquotas alteradas através de decreto presidencial.

A partir do regramento constitucional exposto é hialina que o aumento da alíquota do PIS e da COFINS não poderia se dar através de decreto presidencial, mas sim, tão somente, através da lei.

Afere-se um “erro” crasso por parte do executivo federal que no afã de manter uma meta fiscal quedou-se em aumentar a receita tributária em arrepio ao princípio nevrálgico da legalidade tributária.

² Constituição Federal. Art. 153. (...). I - importação de produtos estrangeiros; II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; III - renda e proventos de qualquer natureza; IV - produtos industrializados; V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; VI - propriedade territorial rural; VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

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

3.2. DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL

Uma das normas fulcrais criada no Estado Liberal, baseado, é claro, no pensamento iluminista, estaria relacionada com o que os tributaristas denominaram de princípio da não surpresa.³

Esse princípio seria uma garantia do contribuinte contra os atos de império da fazenda pública ao criar ou aumentar a carga tributária de rompante, de forma que o cidadão não fosse surpreendido com essa invasão ao seu patrimônio, o qual poderia comprometer desde o desenvolvimento de atividades empresariais como o adimplemento de suas obrigações civis.

No Direito Tributário, tem por pilar fundante de que o contribuinte seja comunicado em tempo hábil de um futuro encargo tributário para que o mesmo possa se planejar financeiramente.

Esse princípio é subdividido em três pilares normativos, na esfera tributária, nos interessando, tão somente, o último deles: o princípio da anterioridade nonagesimal (art. 150, III, “c” da Constituição).

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

³ “A necessidade de assegurar ao contribuinte a previsibilidade de sua situação desaguou no assim chamado *princípio da não surpresa*. Ora, como a própria designação indica, trata-se de evitar que as pessoas físicas e jurídicas sejam surpreendidas com uma carga tributária inesperada.

É preciso assegurar aos contribuintes a possibilidade de se *prepararem* para assumir os encargos econômicos que a criação ou aumento de tributos certamente impõem. É necessário, sobretudo, dar-lhes *tempo* para ajustarem suas receitas, isto é, seus ganhos econômicos, às novas despesas criadas pela instituição ou elevação da carga tributária”. (CASALINO, Vinícius. Curso de Direito Tributário e Processo Tributário – teoria geral e Direito Constitucional Tributário. São Paulo: RT, 2012, p. 164).

III - cobrar tributos:

- a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;
 - b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;
 - c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;
- (...) (Grifos nossos)

Nos termos da parte final do art. 150, §1º da Constituição Federal afigura-se como exceção a normatividade da anterioridade nonagesimal os seguintes tributos: imposto de importação; imposto de exportação; imposto de operações financeiras; imposto extraordinário de guerra; empréstimos compulsórios; imposto de renda; a base de cálculo do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana; e a base de cálculo do imposto sobre a propriedade de veículos automotores.⁴

É clarividente, em face da redação constitucional, que a alíquota do PIS e da COFINS não se encontram como exceções ao princípio da anterioridade nonagesimal.

De tal sorte que a cobrança das alíquotas aumentadas dos referidos tributos sobre os combustíveis só poderia ocorrer após o transcurso de 90 dias de maneira a permitir que o contribuinte pudesse se organizar em face do aumento da exação.

4. DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

O poder de tributar do Estado é limitado ao plexo de princípios e regras constitucionais com o fito de concretizar vetores axiológicos esculpidos na própria Constituição e proteger o

⁴ Constituição Federal. Art. 150. (...)

§ 1º A vedação do inciso III, *b*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, *c*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. (Grifos nossos)

cidadão da intervenção abusiva do Estado na propriedade.

Nesse sentido vislumbra-se que Decreto presidencial nº 9.101/17 que tem por desiderato reduzir as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre a importação e a comercialização de combustíveis é eminentemente inconstitucional, seja por flagrante violação ao princípio da legalidade, posto as contribuições sociais não constituírem-se hipótese de mitigação da instituição e modificação do tributo via lei, o que impedi a sua constituição via decreto; seja por mácula ao princípio da anterioridade nonagesimal, que como corolário do princípio da não surpresa tem por escopo oferta a previsibilidade ao contribuinte, exige o interregno mínimo de 90 dias entre a publicação da lei e a cobrança do tributo, o que não se sucedeu, manifestando efeitos imediatamente na data de sua publicação.

Qualquer outro entendimento diverso que não seja quanto a inconstitucionalidade clarividente seria fragilizar o princípio da segurança jurídica, manifesto através do princípio da legalidade e do princípio da não surpresa, estes galgados a status de garantias fundamentais em um longo processo histórico de formatação do Estado de Direito.⁵

⁵ Sobre a importância do princípio da legalidade e da anterioridade lapida Sacha Calmon Navarro Coêlho:

“Indiretamente, a existência desses princípios obriga os governantes a planejarem

com um mínimo de seriedade e antecedência a política tributária.

Sabedor o Executivo de que a sua política tributária para o próximo ano será necessariamente discutida nos parlamentos, certamente procurará fundamentar sua proposta sopesando os reflexos econômicos, sociais e políticos que não de resultar para a comunidade. Cessa a improvisação, a irresponsabilidade e o imediatismo com que muita vez os governos autoritários praticam a tributação, ao arrepio dos mais mezinhos princípios jurídicos, desorganizando a economia e desorientando a comunidade. O respeito aos princípios jurídicos, acima delineados, por parte dos governantes, em contrapartida acarreta três efeitos de suma importância:

a) assegura aos governados tranquilidade, confiança e certeza quanto à tributação;

Se o Estado brasileiro, em crise fiscal, precisa aumentar suas receitas que o faça dentro do regramento constitucional tributário e não com o abuso do poder de império como feito no caso do Decreto nº 9.101/17 lembrando as práticas autoritárias do Estado Absolutista (antigo regime).



REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil: atualizada até a Emenda Constitucional nº 91. Brasília, DF, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 30 de dezembro de 2017.

_____. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Diário Oficial da União. Brasília, DF, 31 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>. Acesso em: 30 de dezembro de 2017.

_____. Decreto nº 9.101 de 20 de julho de 2017. Altera o Decreto nº 5.059, de 30 de abril de 2004, e o Decreto nº 6.573, de 19 de setembro de 2008, que reduzem as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a importação e a comercialização

b) assegura ao governo o respeito dos governados;

c) compartilha o governo com o parlamento a responsabilidade pelos rumos da política tributária, como sói acontecer nas verdadeiras democracias". (COELHO. Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 13º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014, p. 174).

de gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo (GLP), querosene de aviação e álcool. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 21 de julho de 2017. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/decreto/D9101.htm>. Acesso em: 30 de dezembro de 2017.

CASALINO, Vinícius. Curso de Direito Tributário e Processo Tributário – teoria geral e Direito Constitucional Tributário. São Paulo: RT, 2012.

COÊLHO. Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 13º ed. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

PAULSEN, Leandro. Curso de Direito Tributário. 6º ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PAULSEN, Leandro. Direito tributário – Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 9º ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.