



WILLIAM FREIRE

Contribuições estaduais a fundos de infraestrutura: o que muda com a Reforma Tributária?



A **guerra fiscal** brasileira, sintoma de uma profunda crise federativa, continua a produzir **novos capítulos**. A violência manifesta-se não só entre as unidades federativas, mas **contra o contribuinte**. Chamado a pagar supostas contribuições voluntárias destinadas a **fundos estaduais**, sob ameaça de **perder benefícios fiscais ou ter de suportar ICMS sobre exportações**, o contribuinte reagiu levando o assunto ao Poder Judiciário. Quando se percebeu o risco de que a Suprema Corte poderia, pela primeira vez, pronunciar a constitucionalidade de tão abusivo instrumento, recorreu-se à política: a tentativa de legitimar, supervenientemente – até 2043 –, as supostas contribuições estaduais, no contexto da reforma tributária.

E agora? O jogo terá fim?



Paulo Honório
Sócio
paulo@wfaa.com.br



Rodrigo Pires
Coordenador
rodrigo@wfaa.com.br



Bruno Feitosa
Coordenador
bruno.feitosa@wfaa.com.br

A **equipe tributária do William Freire Advogados** está à disposição para esclarecimentos e suporte jurídico sobre o tema.

ÍNDICE

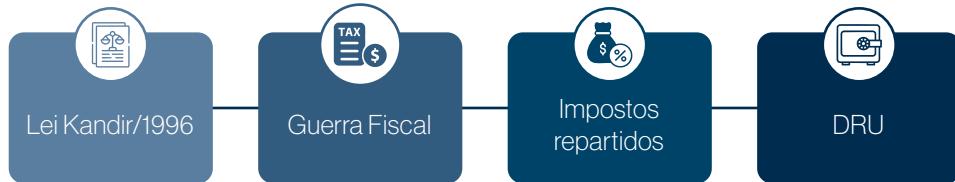
A origem do problema	4
Federalismo, crise fiscal e tributação exótica	
A Tributação exótica	5
Exemplos de implementação pelos Estados	
Convênio CONFAZ nº 42, de 03 de maio de 2016	
Exemplos dos fundos gerais	
A controvérsia	18
Argumento dos Estados	
Argumento dos Contribuintes	
A jurisprudência	
O que a Reforma Tributária trouxe de novo quanto ao tema?	23
Regime geral dos tributos na EC 132/2023	
Contribuições a Fundos estaduais	
Decisões do STF	29
Fundeinfra (Goiás)	
FDI (Maranhão)	
Fethab (nova decisão)	
CEG (Maranhão)	
O que esperar do futuro ?	36
O STF ainda deverá analisar, nem que seja em controle concreto (ações individuais)	
A nossa opinião	

A origem do problema

Federalismo, crise fiscal e tributação exótica

Fatores que levaram os Estados a criar tributos exóticos (como taxas sobre recursos naturais e contribuições de constitucionalidade duvidosa):

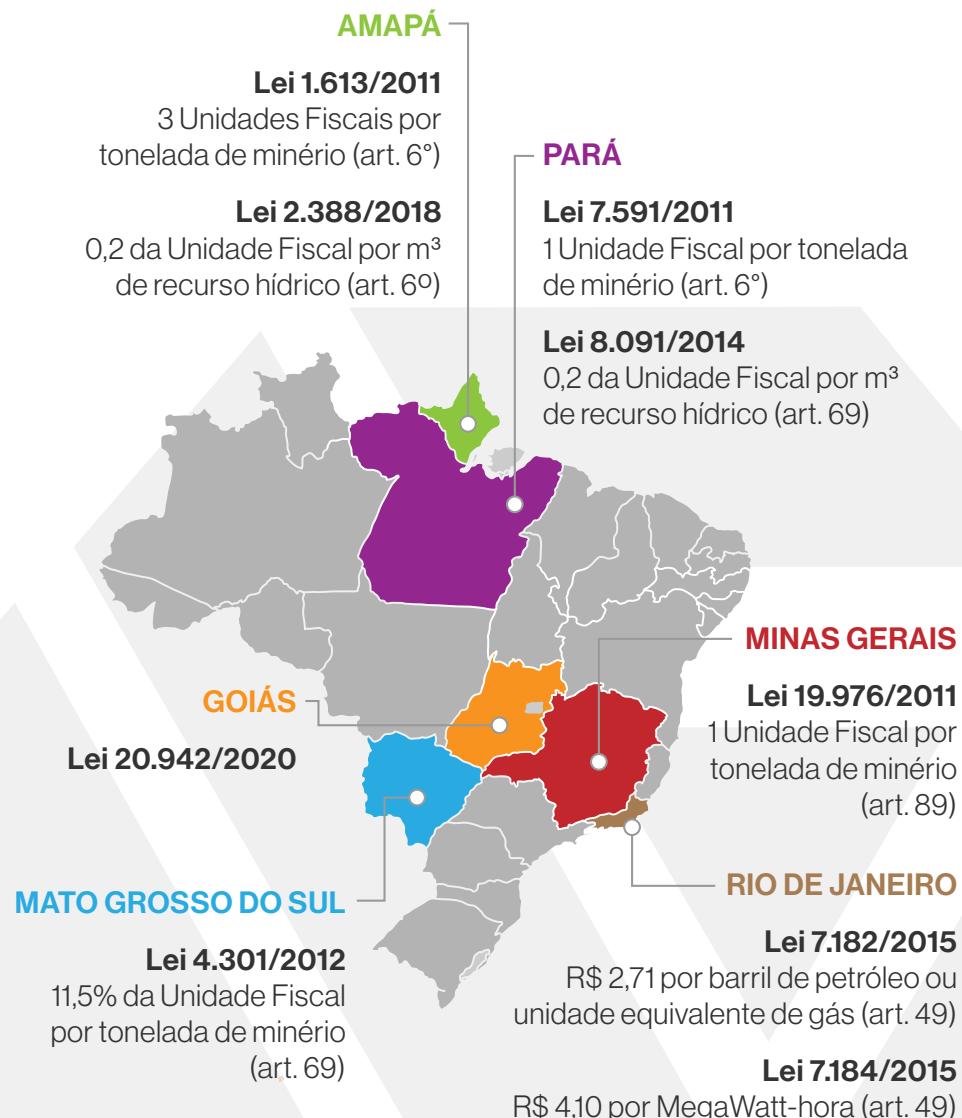
- Desoneração do ICMS nas exportações (Lei Kandir/1996) e ausência de resarcimento adequado aos Estados.
- Guerra Fiscal e redução substancial do principal imposto estadual.
- Sucessivos incentivos fiscais concedidos pela União nos impostos repartidos com Estados e Municípios.
- Progressivo aumento de arrecadação nos tributos federais não compartilháveis (PIS/Cofins e Contribuições Previdenciárias).
- Desvinculação de Receitas da União (DRU): 30% dos recursos são redestinados.



A Tributação exótica

Exemplos de implementação pelos Estados

Algumas das taxas sobre recursos naturais



As primeiras Contribuições destinadas a Fundos estaduais

Fundo + Contribuição = Benefício Fiscal



Mato Grosso do Sul

Fundersul - Lei n. 1.963/1999

Art. 1º Fica criado o Fundo de Desenvolvimento do Sistema Rodoviário do Estado de Mato Grosso do Sul (FUNDERSUL) destinado, exclusivamente, para:

I - aquisição e manutenção de equipamentos rodoviários, inclusive de combustíveis e de lubrificantes destinados, exclusivamente, ao atendimento da Agência Estadual de Gestão de Empreendimentos (AGESUL);

II - projetos, licenças ambientais, construção, manutenção, recuperação e melhoramento asfáltico de rodovias estaduais e de vias públicas urbanas, inclusive para drenagem, bueiros, pontes, obras e serviços complementares, bem como estudo de viabilidade técnica, econômica e ambiental;

III - contribuição do Estado, por meio de repasse de recursos ou de bens, em decorrência da celebração de convênios com a União, com os Municípios ou com Consórcios, cuja finalidade seja a construção, manutenção, operacionalização, recuperação ou o melhoramento de rodovias e de vias municipais e urbanas localizadas em Mato Grosso do Sul.

Art. 9º O deferimento do lançamento e o pagamento do ICMS nas operações internas com produtos agropecuários e com extrativos vegetais, de que tratam os arts. 12 e 47, incisos I e III e §§ 1º e 2º, da Lei Estadual nº 1.810, de 22 de dezembro de 1997 (Código Tributário Estadual - CTE), **ficam condicionados a que os produtores remetentes das mercadorias contribuam para a construção, manutenção, recuperação e para o melhoramento asfáltico de rodovias estaduais e de vias públicas urbanas.**

Art. 11. A fim de **uniformizar as contribuições** e dividi-las, proporcionalmente, segundo a movimentação de produtos pelos contribuintes no território do Estado, **deve ser observada a tabela anexa a esta Lei.**

Art. 12. Os estabelecimentos frigoríficos deste Estado, que realizem operações internas e interestaduais com produtos comestíveis resultantes do abate, em território sul-mato-grossense, de gado bovino e bufalino, podem utilizar percentual fixo a título de **crédito presumido** do ICMS devido em cada período de apuração.

Art. 13. A utilização do crédito presumido referido no artigo anterior:

I - **está condicionada ao recolhimento obrigatório** de importância equivalente a até 50% (cinquenta por cento) **do valor do imposto efetivamente devido**, ou, no caso

de empresa com compromisso de obrigações recíprocas firmado com Estado, não inferior a 1% (um por cento) do valor da operação, **a título de contribuição** destinada à construção, à manutenção, à recuperação e ao melhoramento de rodovias estaduais, independentemente do recolhimento do valor do tributo ao Tesouro Estadual;

§ 1º A falta do recolhimento da contribuição referida no inciso I do caput veda ao estabelecimento frigorífico utilizar o crédito presumido a que se refere o artigo anterior.

ANEXO DA LEI n. 1.963, DE 11 DE JUNHO DE 1999.

(redação dada pelo art. 40 da Lei nº 5.434, de 13 de novembro de 2019)

PRODUTOS	UNIDADE	VALOR (EM % DO VALOR DA UFERMS)
I PECUÁRIOS:		
a) gado bovino e bufalino:		
1. machos:		
1.1 até 4 meses	Cabeça	Isento
1.2. acima de 4 meses e até 12 meses	Cabeça	40%
1.3. acima de 12 meses e até 24 meses	Cabeça	65%
1.4. acima de 24 meses	Cabeça	79%
2. fêmeas:		
2.1. até 4 meses	Cabeça	Isento
2.2. acima de 4 meses e até 12 meses	Cabeça	30%
2.3. acima de 12 meses e até 24 meses	Cabeça	50%
2.4. acima de 24 meses	Cabeça	69%
b) gado equino e asinino (burros, jumentos e mulos)	Cabeça	46%
II AGRÍCOLAS:		
a) milho	Tonelada	26,00%
b) arroz	Tonelada	43,20%
c) soja	Tonelada	52,00%
d) algodão	Tonelada	153,90%
e) cana-de-açúcar	Tonelada	4,30%
f) demais produtos	Tonelada	25,65%
III EXTRATIVOS:		
a) Madeira em tora, inclusive de eucalipto	m3	3,9% para 2019 e 5,4% a partir de 2020



Mato Grosso

Fethab - Lei n. 7.263/2000

Art. 1º Fica criado o Fundo Estadual de Transporte e Habitação - FETHAB, vinculado à Secretaria de Estado de Infraestrutura e Logística - SINFRA, cuja administração, recursos e condições observarão o disposto nesta Lei.

Art. 5º Constituem receitas do FETHAB:

I - a arrecadação decorrente da aplicação do disposto nos incisos I, III e V do § 1º e nos §§ 10-A e 10-B do art. 7º, bem como nos arts. 7º-A, 7º-C, 7º-C-1, 7º-D, 7º-D-1, 7º-E, 7º-F, 7º-F-1, 7º-H, 7º-I e 12, excluídas as contribuições às Entidades das Cadeias Produtivas, inclusive acréscimos legais;

Art. 7º O benefício do diferimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - **ICMS**, previsto na legislação estadual para as operações internas com soja, gado em pé, madeira em tora, madeira serrada ou madeira beneficiada, feijão, pulses e colheitas especiais, fica condicionado a que os contribuintes, remetentes da mercadoria, contribuam para o FETHAB e, conforme o caso, às contribuições às Entidades das Cadeias Produtivas.

§ 1º Para fins de efetivar a contribuição a que se refere o caput deste artigo, o remetente da mercadoria deverá recolher, na forma e prazos indicados no Regulamento, os seguintes valores:

I - 10% (dez por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada de soja transportada, que será creditada à conta do FETHAB;

II-A - 1,15% (um inteiro e quinze centésimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada de soja transportada, que será creditada à conta das respectivas Entidades da Cadeia Produtiva, definidas por decreto;

III - 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por cabeça de gado transportada para o abate, que será creditada à conta do FETHAB;

V - 10% (dez por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por metro cúbico de madeira em tora, madeira serrada ou madeira beneficiada transportada, que será creditada à conta do FETHAB;

§ 1º-A A contribuição ao FETHAB será, também, devida nas operações mencionadas com os produtos adiante arrolados, hipóteses em que o remetente da mercadoria deverá recolher os valores assinalados que serão creditados à conta do referido Fundo:

I - 0,03% (três centésimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por quilograma de carne desossada das espécies bovina ou bufalina, transportado, nas operações de exportação, bem como nas operações equiparadas à exportação, previstas no parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;

II - 0,03% (três centésimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por quilograma de carne com osso e miudezas comestíveis das espécies bovina ou bufalina, **transportado, nas operações de exportação, bem como nas operações equiparadas à exportação**, previstas no parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;

III - 6% (seis por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada de milho transportada, nas operações interestaduais, nas operações de **exportação**, bem como nas operações equiparadas à **exportação**, previstas no parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 2º As importâncias devidas nos termos desta Lei serão recolhidas nos prazos e na forma indicados no respectivo regulamento.

Art. 7º-A Os contribuintes mato-grossenses que promoverem saídas de algodão nas hipóteses adiante descritas efetuarão recolhimento à conta do FETHAB, na forma e prazos indicados no regulamento, de contribuição no valor correspondente a 45% (quarenta e cinco por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada transportada da mercadoria:

I - nas operações internas: exclusivamente em relação ao algodão em pluma;

II - nas operações interestaduais e de exportação, bem como equiparadas à **exportação**, conforme parágrafo único do artigo 3º da Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996: em relação ao algodão em caroço e ao algodão em pluma.

Decreto n. 1.261/2000

§ 1º Para fins de efetivar as contribuições referidas no caput deste artigo, o remetente da mercadoria deverá, na forma e prazos estabelecidos no presente decreto, recolher:

I - ao Fundo de Transporte e Habitação - FETHAB:

a) 10% (dez por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada de soja transportada;

b) 11,5% (onze inteiros e cinco décimos por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por cabeça de gado, transportada para o abate;

c) 10% (dez por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por metro cúbico de madeira em tora, madeira serrada ou madeira beneficiada transportada;

d) 45% (quarenta e cinco por cento) do valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada de algodão em pluma transportada;

§ 1º-A O disposto no caput deste artigo também se aplica às operações com feijão, grão de bico, lentilha, ervilha, amendoim, trigo, fava, milho pipoca, milho canjica, mamona, girassol, arroz, sorgo, gergelim, milheto e painço, hipóteses em que, respeitados os prazos e a forma definidos neste regulamento, o remetente das referidas mercadorias deverá recolher:

I - ao FETHAB, os percentuais consignados na tabela adiante representada aplicados sobre o valor da UPF/MT, vigente no período, por tonelada transportada de qualquer dos produtos arrolados no caput deste parágrafo, sendo os referidos percentuais variáveis de acordo com o produto e o ano da operação, conforme segue:

**Ano da
Operação**

**Feijão, Grão de Bico,
Lentilha, Ervilha, Amendoim,
Trigo, Fava, Milho Pipoca,
Milho Canjica, Mamona,
Girassol, Arroz e Sorgo**



Gergelim



Milheto e Painço



Ano da Operação	Feijão, Grão de Bico, Lentilha, Ervilha, Amendoim, Trigo, Fava, Milho Pipoca, Milho Canjica, Mamona, Girassol, Arroz e Sorgo	Gergelim	Milheto e Painço
2025	6% (seis por cento)	12% (doze por cento)	3% (três por cento)
2026	6,5% (seis inteiros e cinquenta centésimos por cento)	13% (treze por cento)	3,25% (três inteiros e vinte e cinco centésimos por cento)
2027	7% (sete por cento)	14% (quatorze por cento)	3,5% (três inteiros e cinquenta centésimos por cento)
2028	7,5% (sete inteiros e cinquenta centésimos por cento)	15% (quinze por cento)	3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento)
a partir de 2029	8% (oito por cento)	16% (dezesseis por cento)	4% (quatro por cento)





No ápice da crise fiscal, o acordo dos Estados para a **redução dos incentivos de ICMS via "fundos gerais"** (desvinculados do modelo inicial de Fundersul e Fethab)

Convênio CONFAZ nº 42, de 03 de maio de 2016

Cláusula primeira. Ficam os estados e o Distrito Federal autorizados a, relativamente aos incentivos e benefícios fiscais, financeiro-fiscais ou financeiros, inclusive os decorrentes de regimes especiais de apuração, que resultem em redução do valor ICMS a ser pago, inclusive os que ainda vierem a ser concedidos:

I - **condicionar a sua fruição** a que as empresas beneficiárias deposititem em fundo de que trata a cláusula segunda o montante equivalente a, no mínimo, dez por cento do respectivo incentivo ou benefício; ou

II - **reduzir** o seu montante em, no mínimo, dez por cento do respectivo incentivo ou benefício.

§ 1º O descumprimento, pelo beneficiário, do disposto nos incisos I e II do caput por 3 (três) meses, consecutivos ou não, **resultará na perda definitiva do respectivo incentivo ou benefício**.

§ 2º O montante de que trata o inciso I do caput será calculado mensalmente e depositado na data fixada na legislação estadual ou distrital.

Cláusula segunda. A unidade federada que optar pelo disposto no inciso I da cláusula primeira **instituirá fundo de desenvolvimento econômico e ou de equilíbrio fiscal**, destinado ao desenvolvimento econômico e ou à manutenção do equilíbrio das finanças públicas estaduais e distrital, **constituídos com recursos oriundos do depósito** de que trata o inciso I da cláusula primeira e outras fontes definidas no seu ato constitutivo.

Exemplos dos fundos gerais

Após alguns anos desde a criação do Fundersul e do Fethab, outros Estados brasileiros começaram a criar diversos “depósitos” de incentivos fiscais estaduais como condição para a sua fruição.

Isso ocorreu nos seguintes estados: Acre, Alagoas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Sergipe e Tocantins.



- Estados que passaram a vincular benefícios a depósitos



O exemplo do Rio de Janeiro é emblemático, em razão de julgamento pelo STF:

- **Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF**, de caráter temporário, instituído pela Lei n. 7.428/2016 pelo prazo de 2 (dois) anos e com a finalidade de manutenção do equilíbrio das finanças públicas e previdenciárias do Estado do Rio de Janeiro.
- **Fundo Orçamentário Temporário (FOT)**, instituído pela Lei n. 8.645/2019, que sucedeu o FEEF.

Os “depósitos” para o FEEF e o FOT foram instituídos como condição para a fruição de incentivos fiscais de ICMS – no total de 10% do valor do respectivo benefício fiscal.



Rio de Janeiro | FOT

Art. 1º Fica instituído o fundo orçamentário temporário nos termos e nos limites do convênio CONFAZ nº 42, de 03 de maio de 2016 e no Título VII da Lei Federal nº 4.320, de 14 de março de 1964.

Art. 2º A fruição de incentivos fiscais e de incentivos financeiro-fiscais fica condicionada ao depósito no fundo disciplinado no artigo 1º, de percentual de 10% (dez por cento), aplicado sobre a diferença entre o valor do imposto calculado com e sem a utilização de benefícios ou incentivos fiscais concedidos à empresa contribuinte do ICMS, já considerada, no aludido percentual, a base de cálculo para o repasse constitucional para os municípios.

Art. 3º Constituem receitas do fundo instituído no Artigo 1º:

I – depósito, nos termos e nos limites do Convênio CONFAZ nº 42, de 2016, observados os percentuais previstos no Artigo 2º;

Modelo Fundersul/Fethab se alastrou pelo país

Em paralelo aos “fundos” gerais, o modelo inaugurado pelo Fundersul e pelo Fethab se alastrou em outros Estados brasileiros



Tocantins | FET

*Art. 1º Fica instituído o **Fundo Estadual de Transporte - FET**, vinculado à Secretaria da Fazenda, dotado de autonomia administrativa, financeira e contábil, para captar recursos financeiros destinados à infraestrutura, com os seguintes objetivos:*

I - prover recursos financeiros destinados ao planejamento, à execução, ao acompanhamento e à avaliação de obras e serviços relativos a transportes no Estado;

II - contribuir para a implementação, em âmbito estadual, de políticas e ações administrativas de infraestrutura agropecuária, recuperação, manutenção, conservação, pavimentação e implantação de rodovias, sinalização, pontes, bueiros.

Art. 6º Constituem fontes de receitas do FET:

VI - recursos apurados na forma do art. 7º desta Lei;

O STF declarou a versão original do FET inconstitucional na ADI n. 6.365, em 2024. Vamos comentar o julgado adiante.

Após o início do julgamento, com voto do ministro relator Luiz Fux pela inconstitucionalidade da exação (que posteriormente seria seguido à unanimidade pelos demais ministros), o estado do Tocantins, em 21/12/2023, se antecipando à derrota no STF, editou a Lei nº 4.303/2023 (regulamentada pelo Decreto 6.725/2024), alterando o dispositivo da lei inconstitucional, numa clara tentativa de “constitucionalizá-la”.

Inseriu-se no artigo 7º da Lei Estadual nº 3.617/2019 que a contribuição ao FET será cobrada como suposta condição para fruição de benefício ou incentivo fiscal de ICMS e para que o contribuinte usufrua da imunidade tributária nas exportações, como se a norma imunizante dependesse da opção por um suposto “regime especial”.

O estado do Tocantins tentou enquadrar a contribuição ao FET como sendo facultativa.

Redação original:

“Art. 7º Os contribuintes que promoverem as operações de saídas interestaduais ou com destino a exportação, bem como nas operações equiparadas a exportação,

previstas no parágrafo único do art. 3º da Lei Complementar Federal 87, de 13 de setembro de 1996, ainda que não tributadas, de produtos de origem vegetal, mineral ou animal, deverão recolher o percentual de 0,2%, sobre o valor da operação destacada no documento fiscal, a conta do FET.”

Alteração do FET em dezembro de 2023

Art. 7º **A contribuição para o FET será de até 1,2%, aplicada sobre o valor da operação** destacada no documento fiscal, recolhida como **condição** para:

I - a **fruição de benefício ou incentivo fiscal** previstos na legislação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, conforme definido em regulamento;

II - o contribuinte **optar pelo regime especial que vise ao controle das operações destinadas ao exterior**, com comprovação futura da efetiva exportação.

§ 1º A importância devida nos termos deste artigo é recolhida no **prazo previsto em regulamento para o pagamento do ICMS** quando se tratar de contribuintes localizados no território tocantinense.

§ 3º O contribuinte **fica sujeito à cobrança integral do ICMS**, em caso de não recolhimento da contribuição para o FET, nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput.

ANEXO ÚNICO AO DECRETO N° 6.725, de 11 de janeiro de 2024.

Item	Mercadoria	% contribuição ao FET	
1		Amianto	1,2%
2		Algodão	1,1%
3		Arroz	0,5%
4		Carne fresca, resfriada, congelada, salgada, temperada ou salmourada	0,5%
5		Calcário	0,5%
6		Cobre	1,2%
7		Feijão	0,5%
8		Ferroliga	1,2%
9		Gado vivo	0,5%
10		Milho	1,1%
11		Milheto	1,1%
12		Ouro	1,2%
13		Soja	1,2%



Lei n. 21.671/2022

Art. 37. O imposto não incide sobre:

I - operações:

a) que destinarem ao exterior mercadorias, inclusive produtos primários e produtos industrializados semi-elaborados;

[...]

Art. 38. Equipara-se às operações de que trata o inciso I, “a”, do artigo anterior, incluída a prestação de serviço de transporte vinculada a essas operações, a saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação para o exterior, destinada a:

I - empresa comercial exportadora, inclusive “tradings” ou outro estabelecimento da mesma empresa;

II - armazém alfandegado ou entreposto aduaneiro.

Art. 38-A. **A não incidência** a que se referem a alínea “a” do inciso I do caput do art. 37 e o art. 38, em relação a mercadorias discriminadas em regulamento, **fica condicionada à comprovação da efetiva exportação**, na forma e no prazo estabelecidos na legislação tributária.

§ 1º Para o controle das operações destinadas ao exterior e a comprovação da efetiva exportação, o regulamento pode:

I - exigir o pagamento do ICMS relativo a cada operação ou prestação no momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente por meio de documento de arrecadação distinto, garantida a restituição do valor do imposto efetivamente pago após a comprovação da efetiva exportação; e

II - em substituição ao disposto no inciso I deste parágrafo, instituir regime especial ao contribuinte que optar pelo pagamento de contribuição para fundo destinado a investimento em infraestrutura, mediante termo de credenciamento celebrado com a Secretaria de Estado da Economia, na forma, nas condições e nos prazos que dispuser.

Na segunda parte (substituição tributária), a Lei Estadual nº 21.671/2022 alterou o art. 50 do CTE, que trata da “**responsabilidade pelo pagamento do imposto devido nas operações internas anteriores, na condição de substituto tributário**” ao estabelecimento: (i) industrial, na aquisição produtos relacionados no Anexo V, efetuadas diretamente ao estabelecimento produtor, ou extrator, inclusive de suas cooperativas, para utilização como matéria-prima em processo industrial; (ii) comercial, nas aquisições efetuadas diretamente do estabelecimento extrator, de substância mineral em estado natural, ou do estabelecimento produtor agropecuário, desde que o estabelecimento comercial seja credenciado como

substituto tributário pela operação anterior, na forma definida em regulamento; (iii) de empresa comercializadora de etanol, que esteja autorizada e registrada pela ANP, na aquisição interna de álcool etílico anidro combustível - AEAC - feita à usina ou ao estabelecimento fabricante; (iv) e distribuidor de combustível, na aquisição de álcool carburante feita à usina ou ao estabelecimento fabricante.

A Lei Estadual nº 21.671/2022 inseriu o inciso II no § 1º do art. 50, para determinar que o imposto devido pelas referidas operações será pago pelo substituto tributário, quando da saída subsequente por ele promovida, ainda que seja isenta ou não tributada, desde que seja credenciado para tal fim, na forma definida em regulamento e com o atendimento das condições estabelecidas na legislação tributária; **e contribua para o Fundeinfra**. A norma ainda determina que, nesse caso (substituição tributária), a contribuição ao Fundeinfra incide na operação anterior e apenas uma vez.

Por fim, a terceira parte da Lei Estadual nº 21.671/2022 altera uma série de regras relativas a benefícios fiscais no Estado, criando como condição para sua fruição a contribuição ao Fundeinfra.

Decreto nº 10.187, de 30 de dezembro de 2022

A contribuição ao Fundeinfra será calculada “*por meio da aplicação do percentual indicado no Anexo XVI deste Regulamento sobre o valor da operação*” (art. 79-A, § 4º, do Decreto nº 4.852, de 29 de dezembro de 1997, Regulamento do Código Tributário do Estado de Goiás – “RCTE”):

ITEM	MERCADORIA	% CONTRIBUIÇÃO FUNDEINFRA
1	 Cana-de-açúcar	1,20%
2	 Milho	1,10%
3	 Soja	1,65%
4	 Carne fresca, resfriada, congelada, salgada, temperada ou salmourada, e miúdo comestível resultante do abate de gado bovino ou bufalino	0,50%
5	 Gado bovino e bufalino	0,50%
6	 Amianto; ferroliga; minério de cobre e seus concentrados; ouro, incluído o ouro platinado	1,65%

A photograph of two people, a man and a woman, standing in a modern office with large windows overlooking a city at night. They are looking at a large, curved screen displaying a world map and various data charts and graphs. The office has a modern, minimalist design with a large window and a polished floor.

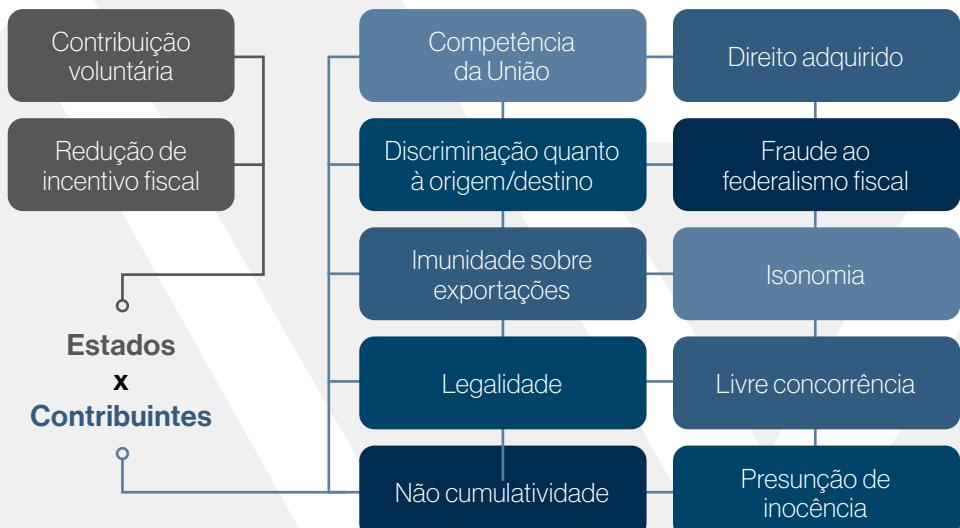
A controvérsia

Argumento dos Estados

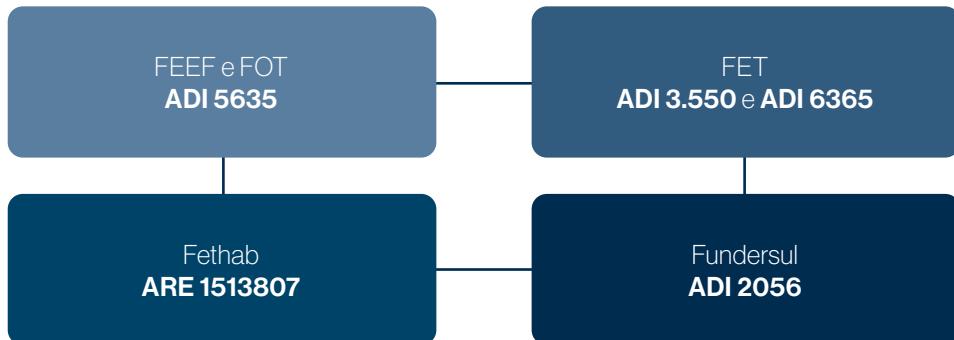
Trata-se de (1) mera redução de incentivo fiscal ou (2) de contribuição voluntária, logo, não compulsória, o que afasta a sua natureza tributária e permite que seja cobrada em diversas situações, inclusive em exportações.

Argumento dos Contribuintes

- Regra de imunidade do ICMS sobre exportações (art. 155, §2º, X, a)
- Princípio da presunção de inocência (estrutura do Fundeinfra para exportações)
- Legalidade (art. 150, I)
- Não cumulatividade (art. 155, II, §2º, I)
- Isonomia (art. 150, II)
- Não discriminação quanto à origem ou ao destino de bens e serviços (art. 152)
- Livre concorrência (art. 170, IV)
- Regra da não afetação de impostos (art. 167, IV)
- Direito adquirido a benefícios fiscais onerosos (art. 178 do CTN)
- Fraude ao federalismo fiscal, deixando-se de repassar ICMS aos municípios (art. 158, IV e respectivo parágrafo único)
- Subsidiariamente, afronta à competência da União para criar contribuições (art. 149) e impostos não previstos no texto constitucional (art. 154, I)



A jurisprudência



Fundersul

"Ação Direta de Inconstitucionalidade. Artigos 90 a 11 e 22 da Lei n. 1.963, de 1999, do Estado do Mato Grosso do Sul. 2. Criação do Fundo de Desenvolvimento do Sistema Rodoviário do Estado de Mato Grosso do Sul - FUNDERSUL. Diferimento do ICMS em operações internas com produtos agropecuários. 3. A contribuição criada pela lei estadual **não possui natureza tributária, pois está despida do elemento essencial da compulsoriedade. Assim, não se submete aos limites constitucionais ao poder de tributar.** 4. O diferimento, pelo qual se transfere o momento do recolhimento do tributo cujo fato gerador já ocorreu, não pode ser confundido com a isenção ou com a imunidade e, dessa forma, pode ser disciplinado por lei estadual sem a prévia celebração de convênio. 5. Precedentes. 6. Ação que se julga improcedente." (ADI 2056, Relator(a): GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 30-05-2007, DJe-082 DIVULG 16-08-2007 PUBLIC 17-08-2007 DJ 17-08-2007 PP-00022 EMENT VOL-02285-02 PP-00365 RTFP v. 15, n. 76, 2007, p. 331-337)



Fethab

"Direito tributário. Agravo regimental em recurso extraordinário com agravo. Contribuição ao Fundo de Transporte e Habitação (FETHAB). Necessidade de reexame da legislação infraconstitucional. Súmula nº 280/STF. I. Caso em exame 1. **Cuida-se de demanda na qual o recorrente pleiteia o afastamento da contribuição ao Fundo de Transporte e Habitação (FETHAB) como condição para sua manutenção no regime especial de exportação, nos termos do Decreto Estadual nº 1.262/17 e da Lei Estadual nº 7.263/00.** II. Questão em discussão 2. A questão em discussão consiste em saber se a contribuição ao FETHAB possui natureza tributária por força do alegado caráter

compulsório e, caso tenha, se ela foi instituída em desacordo com normas constitucionais relacionadas ao ICMS. III. Razões de decidir 3. Para se superar o entendimento do Tribunal de Origem de que a contribuição ao FETHAB não tem caráter tributário, por não estar presente o caráter compulsório, seria necessário o reexame da causa à luz da legislação estadual, o que não se admite em sede de recurso extraordinário. Incidência da Súmula nº 280 da Corte. IV. Dispositivo e tese 4. Agravo regimental ao qual se nega provimento, com imposição de multa de 1% (um por cento) do valor atualizado da causa (art. 1.021, § 4º, do CPC)." (ARE 1513807 AgR, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Segunda Turma, julgado em 22-02-2025, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 25-02-2025 PUBLIC 26-02-2025)



FET

"6. In casu, o recolhimento criado pelo Estado do Tocantins apresenta características de imposto, pois incide sobre situação reveladora de riqueza relacionada exclusivamente aos contribuintes, não vinculada a qualquer atividade estatal. Ademais, por possuir fato gerador (operações de saída de produtos de origem vegetal) e base de cálculo (valor destacado no documento fiscal) idênticos aos do ICMS, forçoso concluir que se trata de adicional de alíquota do ICMS com receita vinculada, à semelhança dos adicionais do ICMS destinados aos fundos estaduais de combate à pobreza, porém, in casu, sem amparo constitucional. 7. O artigo 155, § 2º, IV, da Constituição Federal preceitua que "resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação". Desse modo, não podem os Estados-membros criar adicionais sobre as alíquotas interestaduais do ICMS. 8. O artigo 167, IV, da Constituição Federal veda a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, salvo nas hipóteses expressamente previstas na Constituição. As exceções à vedação, exaustivamente listadas em normas constitucionais, devem ser interpretadas literalmente, a fim de que possa se viabilizar uma exegese harmonizadora dos dispositivos da Constituição. Assim, qualquer vinculação de parcela da receita de impostos sem amparo no texto constitucional é, pois, inconstitucional. Precedentes: ADI 3.550, Plenário, Rel. Min. Dias Tofoli, DJe de 6/3/2002; ADI 422, Plenário, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 9/9/2019; ADI 553, Plenário, Rel. Min. Cármem Lúcia, DJe de 14/2/2019; ADI 2.529, Plenário, Rel. Min. Gilmar Mendes, DJ de 6/9/2007; ADI 3.576, Plenário, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ de 2/2/2007; ADI 1.750, Plenário, Rel. Min. Eros Grau, DJ de 13/10/2006; ADI 1.689, Plenário, Rel. Min. Sydney Sanches, DJ de 2/5/2003. 9. O adicional do ICMS em questão incide inclusive sobre operações de saída de mercadorias com destino à exportação ou equiparadas à exportação, em manifesta afronta ao disposto no artigo 155, § 2º, X, "a", da Constituição Federal, que estabelece imunidade em relação ao ICMS para as operações que destinem mercadorias ao exterior. 10. Ação direta de inconstitucionalidade julgada procedente para declarar a inconstitucionalidade do inciso VI do artigo 6º e dos artigos 7º e 8º da Lei 3.617/2019 do Estado do Tocantins." (ADI 6365, Relator(a): LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 14-02-2024, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 21-02-2024 PUBLIC 22-02-2024)



FEEF e FOT

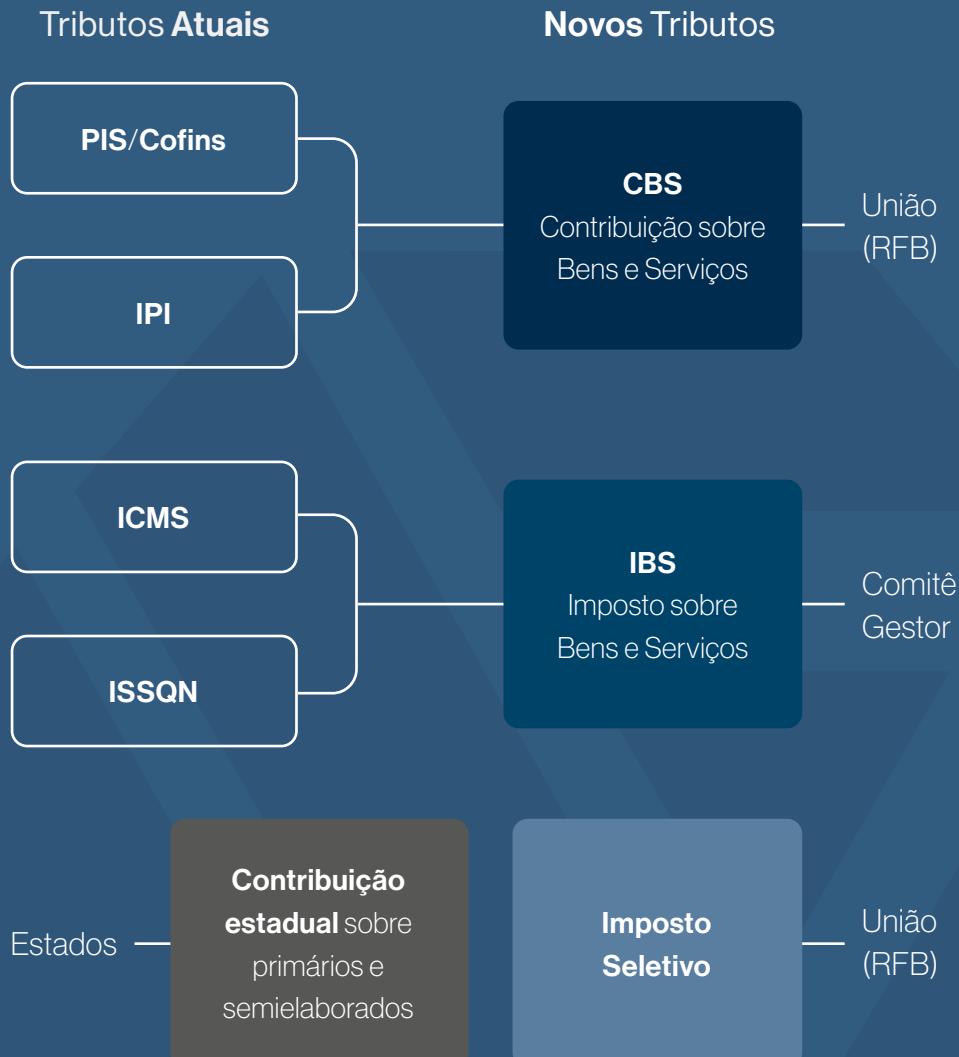
“3. Natureza jurídica dos depósitos destinados aos fundos estaduais. Redução transitória no importe de 10% de benefícios fiscais já usufruídos pelo contribuinte, em prol da formação de fundo voltado ao equilíbrio fiscal do Estado do Rio de Janeiro. Medida emergencial e temporária, pensada em razão da notória crise fiscal suportada pelo ente federativo. A figura tributária criada pela Lei nº 7.428/2016 e mantida pela Lei nº 8.645/2019 tem a natureza jurídica de ICMS. 4. Vedações à afetação da receita de impostos. A Lei estadual nº 7.428/2016 criou o Fundo Estadual de Equilíbrio Fiscal – FEEF, que se destina ao equilíbrio fiscal do Estado. Com o advento da Lei estadual nº 8.645/2019, tal fundo foi substituído pelo Fundo Orçamentário Temporário – FOT, com a mesma natureza e finalidade. O FEEF e o FOT são fundos atípicos, que não constituem unidades orçamentárias, haja vista não se destinarem a programações específicas e detalhadas. **Por cautela, afasta-se qualquer exegese que vincule as receitas vertidas ao FEEF/FOT a um programa governamental específico, sob pena de violação ao art. 167, IV, da CF/1988.** [...] 6. **Direito adquirido a benefício fiscal.** Acolher a premissa da revogação indevida de benefício fiscal requer verificar, em cada caso concreto, o atendimento aos requisitos necessários à fruição do favor fiscal, **providência inviável em julgamento de ação direta de inconstitucionalidade.** Eventual hipótese de supressão indevida de benefício fiscal deverá ser solucionada em via própria, com base em legislação infraconstitucional. [...] **Não cumulatividade.** A metodologia de apuração do depósito **não afasta a natureza jurídica do ICMS nem inviabiliza que se mensurem os respectivos créditos.** Interpretação conforme a Constituição **para garantir a não cumulatividade**, sem prejuízo de análises particulares dos benefícios fiscais para impedir o aproveitamento indevido dos créditos. **Aplicam-se aos depósitos em questão as regras próprias do ICMS.**”

(ADI 5635, Relator(a): LUIΣ ROBERTO BARROSO, Tribunal Pleno, julgado em 18-10-2023, PROCESSO ELETRÔNICO Dje-s/n DIVULG 23-11-2023 PUBLIC 24-11-2023)



O que a Reforma Tributária trouxe de novo quanto ao tema?

Regime geral dos tributos na EC 132/2023



Contribuições a Fundos estaduais



Versão aprovada pela Câmara

Os Estados poderão instituir **contribuição sobre produtos primários e semielaborados**, para investimento em obras de infraestrutura e habitação, com **eficácia restrita a 31.12.2043**, em **substituição** às “contribuições” existentes

Requisitos

1. Interpretação mais adequada: ter criado, até 30 de abril de 2023, contribuição a Fundos estaduais (**qualquer Fundo, e não apenas de infraestrutura**), como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado, relacionados com o ICMS. Há ao menos **16 fundos** dessa espécie: Acre, Alagoas, Bahia, Ceará, Espírito Santo, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Sergipe e Tocantins (*Rio Grande do Sul em processo de criação*)
2. Interpretação admitida pelo texto: possibilidade de outros Estados criarem Fundos similares

Tentativa de burlar a competência do STF para julgar as ditas “contribuições”. É o caso do Fundeinfra/GO, objeto da ADI nº 7365.

Inconstitucionalidade por afronta a cláusulas pétreas da Constituição: (1) igualdade e (2) proibição de retrocesso quanto às exportações.



Versão aprovada pelo Senado (versão final da EC 132/2023)

“Art. 136. Os Estados **que possuam**, em 30 de abril de 2023, **fundos destinados a investimentos em obras de infraestrutura e habitação** e **financiados por contribuições sobre produtos primários e semielaborados** estabelecidas como condição à aplicação de diferimento, regime especial ou outro tratamento diferenciado, relativos ao imposto de que trata o art. 155, II, da Constituição Federal, poderão instituir contribuições semelhantes, não vinculadas ao referido imposto, observado que:

I – a alíquota ou o percentual de contribuição não poderão ser superiores e a base de incidência não poderá ser mais ampla que os da respectivas contribuições vigentes em 30 de abril de 2023;

II – a instituição de contribuição nos termos deste artigo implica a extinção da contribuição correspondente, vinculada ao imposto de que trata o art. 155, II, da Constituição Federal, vigente em 30 de abril de 2023;

III – a destinação de sua receita deverá ser a mesma das contribuições vigentes em 30 de abril de 2023;

IV – a contribuição instituída nos termos do caput será extinta em 31 de dezembro de 2043.

Requisitos

1. Possuir, em 30.04.2023, fundo destinado a investimentos em obras de infraestrutura e habitação. São destinações cumulativas e não alternativas, hipótese em que se teria utilizado o vocábulo “ou”: infraestrutura ou habitação.
2. Cumulativamente (“e”), que esse fundo seja financiado por contribuições sobre produtos primários e semielaborados estabelecidas como condição à aplicação de benefícios de ICMS.

Competência

‘Instituir “**contribuições semelhantes**”, não vinculadas ao ICMS.’

Se

Em 30/04/2023

“Contribuição” cobrada como condição à fruição de benefícios de ICMS, incidente sobre primários e semielaborados

Deve ser

Até 31/12/2043

“Contribuição semelhante”
+ extinção da “contribuição” anterior

**Fundo
Estadual**
destinado a
**infraestrutura
e habitação**

Problemas

Conceito de primários e semielaborados. **LC nº 65/1991.** Pressuposição constitucional. Processos argumentativos de objetivação: (1) que resulte de matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral sujeita ao imposto quando exportada in natura; (2) cuja matéria-prima de origem animal, vegetal ou mineral **não tenha sofrido qualquer processo que implique modificação da natureza química originária**; (3) cujo **custo da matéria-prima** de origem animal, vegetal ou mineral **represente mais de sessenta por cento do custo do correspondente produto**, apurado segundo o nível tecnológico disponível no País.



Convênio ICMS nº 15/1991

- A LC nº 65/1991 delegou ao Confaz a competência para, a partir do conceito anterior, estabelecer uma lista de produtos semielaborados que se sujeitariam ao ICMS nas exportações.
- O resultado disso é o **Convênio ICMS nº 15/1991** (redação original): castanha de caju, óleo de soja, óleo de palma (dendê), carnes e peixes, palmito, café, chá e mate, madeira e derivados. Em alterações, incluiram-se outros produtos, como pedras de construção civil, estopa (bucha) de sisal, tiras de aço, tiras de níquel, pós de ferro etc.

Problemas

O Fundo existente em 30.04.2023 deve ser financiado por contribuições **especificamente** cobradas de primários e semielaborados? Ou pode ser financiado por contribuições cobradas sobre **diversos produtos**, inclusive primários e semielaborados?

Entende-se que deve ser financiado por contribuições **especificamente** cobradas de primários e semielaborados, e não de maneira geral, incluindo também esses produtos, em razão da (1) intenção reguladora; e (2) interpretação histórica do dispositivo.

O que é exatamente uma “**contribuição semelhante**”, ou seja, quais são os aspectos de semelhança relevantes para a norma? Ela deve incidir **apenas** sobre produtos primários e semielaborados?

Se, nos termos do dispositivo, as alíquotas e bases de cálculo devem ser as mesmas, a “semelhança” aludida pelo texto normativo é, na verdade, **identidade absoluta**.

Trata-se da **mesma** contribuição, que será extinta e reinstituída, tão somente para que se faça, **disfarçadamente**, aquilo que jamais uma Emenda à Constituição

poderia fazer expressamente: “**constitucionalizar**” supervenientemente **tributos de validade controvertida perante o STF**.

Isso prova o **desvio de finalidade/abuso de poder**, que macula o art. 136 da PEC 45 por vício de inconstitucionalidade.

Isonomia federativa: por que apenas alguns Estados deteriam uma competência tributária que outros não possuem?



Decisões do STF

Fundeinfra (Goiás)



“A contribuição destinada ao FUNDEINFRA é cobrada mediante em percentual de até 1,65% sobre o valor da operação com mercadorias discriminadas na legislação do imposto ou por unidade de medida adotada na comercialização da mercadoria. Pois bem.

Em relação ao fumus boni iuris, anote-se que consoante a firme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e o teor do art. 167, IV, da Constituição Federal, é inconstitucional a vinculação de receita de impostos, no que se inclui a receita de ICMS, a órgão, fundo ou despesa (exceto nos casos permitidos pelo próprio texto constitucional). Diversos são os precedentes da Corte nos quais se verificou essa inconstitucionalidade, como, por exemplo, a ADI nº 1.689/PE, Tribunal Pleno, Relator o Ministro Sydney Sanches, DJ de 2/5/03; ADI nº 2.529/PR, Tribunal Pleno, Relator o Ministro Gilmar Mendes, DJe de 6/9/07; e a ADI nº 422/ES, Relator o Ministro Luiz Fux, DJe de 9/9/19.

[...]

De modo convergente, na ADI nº 3.550/RJ, de minha relatoria, o Tribunal Pleno reconheceu a inconstitucionalidade, também por ofensa ao art. 167, IV, da Constituição Federal, de norma de outra unidade federada que concedia créditos presumidos de ICMS a contribuintes que destinasse, voluntariamente, recursos para fundo de aplicações econômicas e sociais de tal unidade.

[...]

Julgo, em sede de juízo perfunctório, que as disposições impugnadas, naquilo em que se conectam com a matéria relativa à contribuição destinada ao FUNDEINFRA, violam o art. 167, IV, do texto constitucional, por resultarem justamente em vinculação indireta de receita advinda do ICMS a tal fundo.

Também em sede de juízo perfunctório, considero inconstitucionais as novas condicionantes estabelecidas nas normas questionadas para o gozo da imunidade tributária prevista no art. 155, § 2º, X, a, da Constituição Federal, em razão de elas afetarem ou reduzirem, de maneira relevante, a própria efetividade do beneplácito constitucional. Atente-se, ainda, que, de acordo com o texto constitucional, compete apenas à lei complementar federal “regular as limitações constitucionais ao poder de tributar” (art. 146, II). ”

(ADI 7363 MC, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Julgamento: 03/04/2023, Publicação: 04/04/2023)

"FINANCIERO-TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO FUNDO ESTADUAL DE INFRAESTRUTURA (FUNDEINFRA) DO ESTADO DE GOIÁS. (IN CONSTITUCIONALIDADE. MEDIDA CAUTELAR. (IM) PLAUSIBILIDADE DO DIREITO. PERICULUM IN MORA INVERSO. 1. Alegada violação à vedação constitucional à vinculação de receita de impostos a fundo (artigo 167, inciso IV, da Constituição Federal), parâmetro de controle de constitucionalidade insuficiente em sede de juízo cautelar. 2. Ausência de fumus boni iuris. Em sede de juízo cautelar não há elementos suficientes para definição da natureza jurídica da exação do FUNDEINFRA, quanto ao menos de eventual espécie tributária e seus consectários jurídicos. 3. Existência de periculum in mora inverso diante do cenário atual do federalismo fiscal brasileiro na pauta deste Eg. Supremo Tribunal Federal. 4. Manifestação pelo não referendo da medida cautelar.

(ADI 7363 MC-Ref, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Relator(a) p/ Acórdão: EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 25-04-2023, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 02-06-2023 PUBLIC 05-06-2023 REPUBLICAÇÃO: DJe-s/n DIVULG 12-06-2023 PUBLIC 13-06-2023)

"Afora isso, aduzi que a EC nº 132/23, alterando substancialmente o contexto dos parâmetros de controle de constitucionalidade, convalidou eventuais inconsistências (inclusive no que diz respeito à base de cálculo) existentes na contribuição destinada ao FUNDEINFRA.

Em seguida, registrei ser possível aplicar no caso, por analogia, o entendimento formado a partir da ADI nº 2.869/RJ, por meio do qual a Corte passou a assentar que a EC nº 42/03 convalidou os adicionais da alíquota do ICMS já criados pelos estados e pelo Distrito Federal, destinados aos fundos de combate à pobreza, ainda que esses adicionais estivessem em discordância com essa própria emenda constitucional, com a anterior EC nº 31/2000 ou com a lei complementar federal de normas gerais relativas ao imposto.

E, parafraseando o Ministro Ayres Britto, Relator daquela ação direta, asseverei que eventuais dúvidas que pairavam sobre a constitucionalidade da contribuição destinada ao FUNDEINFRA foram exoneradas por esse novo dispositivo constitucional.

[...]

De mais a mais, registre-se que não há falar em constitucionalidade superveniente no presente caso, haja vista que, nos termos da decisão ora embargada, em sede cautelar, prevaleceu entendimento no sentido da constitucionalidade da cobrança da contribuição destinada ao FUNDEINFRA como condição para o gozo do benefício ou incentivo fiscal do regime especial relacionado ao controle de exportações e do ICMS-ST."

(ADI 7363 AgR-ED, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, Dje 12-06-2024)

Mas o que foi **realmente** decidido na ADI nº 2.869/RJ?

1. Decisão monocrática, de 04/05/2004
2. Apenas em 2008, no julgamento conjunto das ADIs nºs 3.232, 3.990 e 3.983, Relator Ministro Cezar Peluso, que objetivaram a declaração de inconstitucionalidade do art. 5º, da Lei nº 1.124/2000 do Estado de Tocantins e, por derivação, dos Decretos do Governador que criaram milhares de cargos públicos, sem lei, decidiu-se:

“o fato de a lei objeto da impugnação ter sido revogada, não diria, no curso dos processos, mas já quase ao cabo deles, não subtrai à Corte a jurisdição nem a competência para examinar a constitucionalidade da lei até então vigente e suas consequências jurídicas, que, uma vez julgadas procedentes as três ações, não seriam, no caso, de pouca monta. De modo que, a respeito, meu voto é no sentido de que as ações não estão prejudicadas e, por isso, vou avançar exame de mérito”.

Ministro Ricardo Lewandowski:

“está caracterizada uma fraude processual, em que se quer frustrar o Tribunal, não permitindo que ele examine o mérito da questão que já lhe foi apresentada”.

Posição reiterada pelo STF na ADI 4.785, em 2022:

“A jurisprudência do STF é firme no sentido de que a revogação ulterior da lei impugnada tem o condão de esvaziar o objeto do processo de índole objetiva, o que leva à prejudicialidade do mérito da ADI. Contudo, trata-se de regra excepcionável, quando se constata a possibilidade de inefetividade da jurisdição constitucional. Precedente: ADI 3.232, de relatoria do Ministro Cezar Peluso, Tribunal Pleno, DJe 03.10.2008”.

3. Diferentemente do afirmado pelo Toffoli, a decisão monocrática não concluiu pela convalidação dos Fundos Estaduais de Combate à Pobreza pela EC nº 42/2003.
4. O que houve foi a determinação de perda de objeto pela alteração do suporte constitucional analisado, no curso da ação abstrata, com a clara afirmação de que o tema deveria ser enfrentado em controle concreto de constitucionalidade (ou seja, o mérito em si não estaria resolvido pela superveniência da EC nº 42/2003):

“6. Se esse novo texto das normas constitucionais federais revogou, ou não, a norma estadual objeto da impugnação, é questão que só se pode resolver no controle difuso de constitucionalidade, ou seja, na solução de casos concretos, nas instâncias próprias. Não,

assim, no controle concentrado, 'in abstrato', da Ação Direta de Inconstitucionalidade, na qual o Supremo Tribunal Federal só leva em conta o texto constitucional em vigor, não, portanto, o revogado ou substancialmente alterado. (...)" (ADI 1.674, Rel. Min. Sydney Sanches) 14. Com estes fundamentos, convenço-me da perda do objeto da presente ação, motivo pelo qual nego seguimento ao pedido. O que faço por observância ao art. 21, § 1º, do RI/STF. Publique-se. Brasília, 04 de maio de 2004. Ministro CARLOS AYRES BRITTO Relator"

FDI (Maranhão)

- ADI 6.382, proposta pela APROSOJA – Brasil (Associação Brasileira dos Produtores de Soja)
- A contribuição destinada ao Fundo Estadual de Desenvolvimento Industrial e de Infraestrutura é cobrada mediante percentual de até 1,8% (um vírgula oito por cento) sobre o valor da tonelada de soja, milho, milheto e sorgo produzidos ou transportados no Estado do Maranhão – Lei n. 8.246/2005, alterada pela Lei n. 10.443/2016

"Agravo regimental em ação direta de inconstitucionalidade. 2. Direito tributário. 3. **Contribuição destinada ao Fundo Estadual de Desenvolvimento Industrial e de Infraestrutura do Estado do Maranhão. Modificação substancial no contexto dos parâmetros de controle. Prejudicialidade.** 4. **Ação direta de inconstitucionalidade não conhecida.** 5. Agravo regimental ao qual se nega provimento."

(ADI 6.382 AgR, Rel. Min. Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, DJe 8.10.2024)

Fethab (nova decisão)

ADI n. 6.420, proposta pela ABIEC – Associação Brasileira das Indústrias Exportadoras de Carne, visando à declaração da inconstitucionalidade de dispositivos da Lei n. 7.263/2000, que instituiu o Fundo Estadual de Transporte e Habitação (FETHAB)

Parecer do PGR:

"A contribuição ao FETHAB- Fundo Estadual de Transporte e Habitação, por não ser compulsória, não possui natureza jurídica de tributo, não estando submetida aos limites constitucionais do poder de tributar.

[...]

Não cabe ao ente estatal impor restrição a imunidade tributária estabelecida na Constituição Federal, sendo inconstitucional condicionar a incidência do ICMS sobre exportações ao recolhimento da FETHAB.”

Decisão monocrática do Min. Gilmar Mendes em 09.10.2024:

“Não obstante as alegações da parte, verifico que, recentemente, houve substancial modificação no contexto dos parâmetros de controle de constitucionalidade, com a edição da Emenda Constitucional 132, de 20 de dezembro de 2023, que incluiu o art. 136 no ADCT.

[...]

Nesses termos, verifico que a discussão quanto à constitucionalidade da contribuição destinada ao Fundo Estadual de Transporte e Habitação restou prejudicada, tendo em vista a modificação no contexto dos parâmetros de controle de constitucionalidade.

[...]

Ressalto, por derradeiro, os recentes julgamentos das ADIs 7.363 e 6.382, nos quais esta Corte apreciou normas similares, dos Estados de Goiás e do Maranhão, que instituíram, respectivamente, contribuições destinadas ao FUNDEINFRA e ao FDI.

[...]

Ante o exposto, julgo prejudicada a ação direta de inconstitucionalidade.”

CEG (Maranhão)

Lei n. 12.428 de 25/11/2024

“Art. 2º A Contribuição Especial de Grãos - CEG incide sobre a produção, armazenamento ou transporte de soja, milho, milheto e sorgo em grãos no território maranhense, nos termos previstos nesta Lei.

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador da CEG no momento da:

I - saída com destino à zona primária aduaneira para fins de exportação:

II - saída interestadual com destino à exportação:

III - entrada em território maranhense para formação de lote ou remessa com fim específico de exportação, quando realizada por contribuinte de outra unidade da Federação.

Art. 4º A base de cálculo será o valor da tonelada de grãos, considerando os valores de referência específicos divulgados por ato do Poder Executivo.

Parágrafo único. Para fins de determinação do valor da CEG a ser recolhida, será considerada a quantidade indicada no documento fiscal relativo à operação com grãos.

Art. 5º O valor da CEG corresponderá ao percentual de **1,8 % (um vírgula oito por cento) sobre o valor da tonelada de grãos.**

Art. 6º O contribuinte da CEG é a pessoa, física ou jurídica, **que realize saídas ou promova a entrada interestadual, com destino à exportação ou à formação de lote para fins de exportação de soja, milho, milheto e sorgo em grãos no Estado do Maranhão.**

Lei n. 8.246/2005

Art. 1º Fica criado o Fundo Estadual de Desenvolvimento Industrial do Estado do Maranhão, vinculado à Secretaria de Estado da Indústria e Comércio do Estado do Maranhão, para dar suporte estratégico de natureza contábil e orçamentária, com o objetivo de financiar ações complementares consideradas de interesse do desenvolvimento industrial e agroindustrial do Estado do Maranhão. **(Redação do artigo dada pela Lei Nº 10443 DE 02/05/2016).**

Art. 3º São fontes de recursos para o Fundo Estadual de Desenvolvimento Industrial e de Infraestrutura do Estado do Maranhão: **(Redação dada pela Lei Nº 11184 DE 10/12/2019).**

VI - **Contribuição Especial de Grãos - CEG de 1,8% (um vírgula oito por cento) sobre valor da tonelada de soja, milho, milheto e sorgo produzidos, armazenados ou transportados no Estado do Maranhão.** **(Redação do inciso dada pela Lei Nº 12428 DE 25/11/2024).**

Sua instituição veio em **substituição** à **Taxa de Fiscalização de Transporte de Grãos (TFTG)**, prevista nos artigos 31 a 35, da Lei nº 11.867/2002, bem como contribuição “facultativa”, nos termos dos artigos 3º, 3º-A e 3º-B da Lei nº 8.246/2005, tendo em vista o advento do artigo 136 do ADCT, criado pela Emenda Constitucional nº 132/2023.

Decisão

“Com efeito, não se pode admitir, sob o pretexto de instituição de nova contribuição autorizada pelo art. 136 do ADCT, a criação de tributo que: (i) possui base de incidência mais ampla que a contribuição anterior; (ii) tem alíquota superior ou equivalente a de tributo revogado por sua manifesta *inconstitucionalidade*; (iii) incide sobre operações de exportação, em frontal colisão com o princípio da imunidade

tributária; (iv) não observa os requisitos temporais e estruturais fixados pela norma constitucional que lhe daria sustentação.

[...]

Diante do exposto, **DEFIRO A LIMINAR, para suspender, em relação às impetrantes, a exigibilidade da Contribuição Especial de Grãos (CEG), instituída pela Lei Estadual nº 12.428/2024**, determinando à autoridade coatora que se abstenha de exigir o recolhimento da referida contribuição, bem como de praticar quaisquer atos coercitivos diretos ou indiretos (apreensão em barreira, impedimento à renovação de suas certidões de regularidade fiscal em relação às filiais no Estado, impedimento de protesto e de negativação em CADIN, SERASA etc.), com fundamento em sua não quitação, até ulterior decisão, sob pena de multa diária de R\$ 1.000,00 (um mil reais)."

(Mandado de Segurança n. 0823631-10.2025.8.10.0001. 1ª Vara da Fazenda Pública de São Luís. 25.03.2025)





O que esperar
do **futuro**?

O STF ainda deverá analisar, nem que seja em controle concreto (ações individuais)

Quais são os requisitos para a criação da nova contribuição sobre primários e semielaborados, notadamente:

- A prévia existência de contribuições a Fundos Estaduais de Infraestrutura e de Habitação, não de Infraestrutura ou de Habitação;
- A prévia existência de contribuições semelhantes (se incidentes apenas sobre primários e semielaborados ou se também sobre primários e semielaborados);
- O conceito de primários e semielaborados, sempre disputado no Judiciário desde o ICMS sobre exportações.

Se há retrocesso social, que afronta garantias e direitos fundamentais dos contribuintes, notadamente a isonomia (discriminação por ofício/função) e a neutralidade no comércio internacional;

Se há afronta à isonomia federativa;

Se a EC nº 132/2023 convalidou as Contribuições anteriores e se Contribuição criada após abril de 2023, vide “novo” FET em Tocantins (Lei 4303, de 21 de dezembro de 2023) e CEG, estaria igualmente convalidada.

A nossa opinião

O novo art. 136 do ADCT, inserido pela EC nº 132/2023, **possui, para dizer o mínimo, constitucionalidade duvidosa**, pelos seguintes argumentos.

1. Há uma **violação ao pacto federativo**, na dimensão pertinente à isonomia federativa. É que não são todos os Estados que possuíam, em 30/04/2023, suposta contribuição destinada a fundo destinado a investimentos em obras de infraestrutura e habitação. Entende-se ser contrário ao federalismo fiscal brasileiro que apenas alguns Estados – e não todos – possam instituir e cobrar o novo tributo, o que implica afronta à cláusula pétrea do pacto federativo, já

que o art. 60, §4º, I, da Constituição, afirma que não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir a forma federativa de Estado.

2. Trata-se de **norma editada em claro desvio de finalidade**, representativo de abuso de poder. Enquanto, *formalmente*, o art. 136 do ADCT veicula uma aparente regra de competência tributária, o dispositivo, traduz, *materialmente*, a finalidade de constitucionalizar, supervenientemente, as mesmas contribuições atualmente existentes, destinadas a Fundos estaduais, cuja validade é controvertida perante os tribunais pátrios.

Como seria claramente vedado ao legislador constituinte determinar, diretamente, que ficam convalidadas as contribuições estaduais destinadas a fundos de infraestrutura e habitação, por inexistir constitucionalidade superveniente do Direito brasileiro, pretendeu-se fazer a mesma coisa, indiretamente ou dissimuladamente.

Deve-se recordar que o STF ao julgar inconstitucional o §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, que tentou ampliar o conceito constitucional de faturamento para quaisquer receitas auferidas, reforçou o seu entendimento a respeito da inexistência de constitucionalidade superveniente no Direito brasileiro:

Constitucionalidade superveniente. Artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente.

Contribuição social. PIS. Receita bruta. Noção. Inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (STF, Pleno, RE nº 357.950-9/RS, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, maioria, DJ 15.08.2006) – (grifei).

Isso é muito lógico, uma vez que a norma jurídica editada em desconformidade com o ordenamento jurídico é inconstitucional desde a sua origem. No ordenamento brasileiro, o parâmetro para o controle de constitucionalidade

das normas é o momento em que estas ingressam no sistema jurídico, razão pela qual não se adota no Brasil o instituto da *constitucionalidade superveniente*. A razão disso é termos importado dos Estados Unidos da América o tratamento de nulidade absoluta, com efeitos *ex tunc*, do ato jurídico inconstitucional. Ou seja, inconstitucionalidade desde o ingresso da norma na ordem jurídica, como regra geral.

3. Por fim, ainda que se pudesse legitimar o art. 136 inserido pela reforma, em nosso entendimento, o único fundo que se amolda à regra de competência criada pela EC nº 132/2023 é o Fethab, por ser o único destinado à infraestrutura e habitação. Os demais fundos, como o próprio Fundeinfra, não se destinam a ambas as hipóteses, sendo restritos a infraestrutura ou sendo inespecíficos quanto à sua destinação, vide o FDI no Maranhão e o FDE no Pará – ambos voltados ao desenvolvimento industrial dos Estados, de forma ampla.

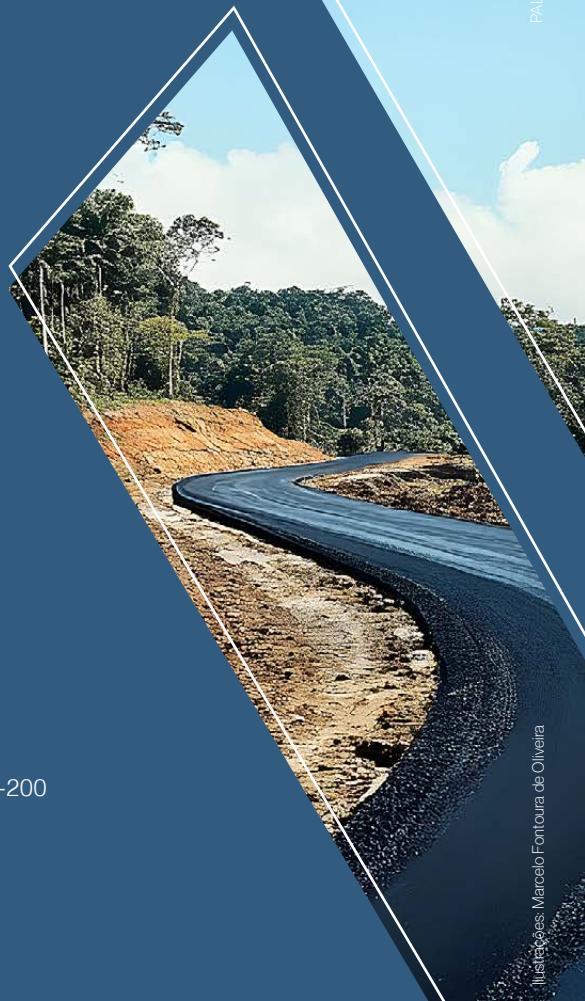
Ou seja, se a regra do art. 136 do ADCT for interpretada em sua correta dimensão textual, **apenas o Estado de Mato Grosso estaria autorizado a criar o novo tributo**. Os demais Estados e o Distrito Federal não deteriam a mesma competência tributária, em clara afronta à isonomia federativa. Mesmo que se pudesse estender a autorização constitucional para abranger fundos de outros Estados, ainda assim essa competência não pertenceria igualmente às 26 unidades federativas mais o Distrito Federal, já que Minas Gerais, para citar um exemplo, sequer possui contribuição estadual destinada a fundo de qualquer espécie. Em todo caso, haverá afronta ao pacto federativo.



williamfreire.com.br



PALLAVRA.COM.BR



SÃO PAULO - SP

Av. Angélica, 2.491
Conjunto 161 • Higienópolis • CEP 01227-200
+55 11 3294 6044

BELO HORIZONTE - MG

Av. Afonso Pena, 4.100
12º andar • Cruzeiro • CEP 30130-009
+55 31 3261 7747

BRASÍLIA - DF

SCN-Q2 • Bloco A
5º andar • Corp. Financial Center • CEP 70712-900
+55 61 3329 6099

Ilustrações: Marcelo Fontoura de Oliveira