

**EXCELENTÍSSIMA SENHORA DOUTORA MINISTRA CÁRMEN LÚCIA DO SUPREMO
TRIBUNAL FEDERAL**

Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5.987

A ASSOCIAÇÃO DE CONTROLE DO TABAGISMO, PROMOÇÃO DA SAÚDE E DOS DIREITOS HUMANOS – ACT PROMOÇÃO DA SAÚDE/ACT, inscrita no CNPJ/MF sob o nº 08.658.766/0001-70, com sede na capital do Estado de São Paulo, na Rua Batataes, 602, cj 31 (**doc. nº 01**), neste ato representada por sua procuradora infra assinada (**doc. nº 02**), vem à presença de Vossa Excelência, com fundamento nos artigos 7º, § 2º, da lei 9.868/99 e 138, do Código de Processo Civil, **requerer seu ingresso na presente ação na qualidade de *amicus curiae*** e a apreciação da manifestação que ora apresenta.

1. APRESENTAÇÃO DA LIDE

Em 07/08/2018, o Governador do Estado do Amazonas ajuizou ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida liminar, atacando o Decreto nº 9.394, de 30 de maio de 2018. Tal decreto alterou a Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) e reduziu de 20% (vinte por cento) para 4% (quatro por cento)

a alíquota do IPI incidente sobre os produtos classificados no código 2106.90.10 Ex 01:

“2106.90.10 Preparações do tipo utilizado para elaboração de bebidas

Ex 01 – Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado”.

A posição 22.02 refere-se a: “águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos (sumos) de fruta ou de produtos hortícolas, da posição 20.09.”

Poucos meses após a publicação do Decreto nº 9.394/2018, a redução de alíquota então estabelecida foi temporariamente modificada para o exercício de 2019. Isso se deu pela publicação do Decreto nº 9.514/2018, que estabeleceu alíquotas de 12% (doze por cento) para o código 2106.90.10 Ex 01 da TIPI, aplicada entre janeiro e junho de 2019, e 8% (oito por cento) para o período de julho a dezembro de 2019. Após, portanto a partir de 2020, será retomada a alíquota de 4% (quatro por cento), fixada no Decreto nº 9.394/2018.

Em 29/10/2018, houve aditamento da petição inicial, para que o Decreto nº 9.514/2018 também seja declarado inconstitucional, pelas mesmas razões que maculariam o Decreto nº 9.394/2018.

Os motivos das supostas inconstitucionalidades seriam a **contrariedade ao interesse público e ofensa aos princípios (i) da segurança jurídica; (ii) da proteção da confiança e (iii) do direito adquirido**. Ademais, alega-se **violação aos dispositivos constitucionais que estabelecem os benefícios fiscais da Zona Franca de Manaus**, quais sejam, artigos 40, 92 e 92-A, todos do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT).

Argumenta-se, também, haver violação ao artigo 150, inciso III, alínea “c” e parágrafo 1º, da Constituição: o Decreto nº 9.394/2018 não teria observado a regra da anterioridade nonagesimal, ao exigir, de imediato, a redução da alíquota para 4% (quatro por cento), consequentemente limitando o crédito de IPI disponível ao adquirente do bem.

O inconformismo do Governador do Amazonas advém do fato de que referida redução de alíquotas, por diminuir o acúmulo de créditos de IPI obtido na venda dos bens classificados no código 2106.90.10 Ex 01 da TIPI, influenciaria na competitividade de empresas instaladas na Zona Franca de Manaus que os produzem.

As alegações do autor referem-se especificamente aos concentrados para a produção de refrigerantes produzidos na Zona Franca de Manaus. Insurge-se a petição inicial, portanto, contra a redução de alíquota de IPI efetivada pelo Decreto 9.394/2018, muito embora o IPI não alcance indústrias sediadas na Zona Franca de Manaus.

Como será detalhado nos itens a seguir, a argumentação do Governador do Amazonas está estreitamente vinculada ao creditamento pela aquisição dos insumos oriundos da Zona Franca de Manaus. A utilização dos créditos, contudo, dar-se-á por estabelecimento industrial necessariamente localizado fora da Zona Franca de Manaus e, assim, fora do estado requerente.

A despeito do esforço argumentativo, a alegação de afronta à Zona Franca de Manaus não procede. Os Decretos n°s 9.394/2018 e 9.514/2018 realizam o princípio da seletividade do IPI, em função da essencialidade dos produtos tributados, sem que ofenda qualquer dispositivo constitucional.

As empresas situadas na Zona Franca sequer sofrem a incidência do IPI, justamente em razão do regime favorecido de tributação. Assim, alterações nas alíquotas de IPI são incapazes de ofender a proteção constitucional dada à região.

Além disso, a redução da alíquota do IPI não impacta no direito constitucional de apropriação de créditos pelo adquirente do concentrado para o refrigerante, em pleno respeito ao princípio da não cumulatividade daquele imposto. Por isso, as empresas adquirentes de produtos da ZFM classificados no código 2106.90.10 Ex 01, da TIPI, seguem incentivadas a comprar esses produtos da ZFM.

De outro lado, apesar de o direito de creditamento do imposto não fazer parte dos benefícios da Zona Franca de Manaus, é fato que o aproveitamento do crédito tributário sem o correspondente débito representa vantagem que não se encontra em qualquer outra região do país, permanecendo a atratividade da Zona Franca de Manaus e a competitividade para as empresas lá instaladas.

Por todo o exposto, é evidente que os incentivos fiscais para a região permanecem inalterados, mantendo-se suas características essenciais, como área de livre-comércio, de exportação e importação.

2. RELEVÂNCIA DA MATÉRIA

O produto classificado no item 2106.90/10 Ex 01 da TIPI é utilizado como insumo central na cadeia produtiva de refrigerantes e outras bebidas adicionadas de açúcar ou edulcorantes. É fato notório que grandes empresas desse setor localizam-se na Zona Franca de Manaus, de onde comercializam os extratos ou sabores concentrados para diversas regiões do Brasil.

Em razão do princípio da não cumulatividade do IPI, as empresas situadas fora da Zona Franca de Manaus que adquirem tais concentrados têm direito a apropriação do crédito respectivo do IPI – a despeito, porém, da não incidência do imposto.

Antes da alteração promovida pelo Decreto nº 9.394/2018, esse crédito era de 20% (vinte por cento). Como na saída do produto final (refrigerante, em geral), a tributação é de 4%, o resultado era uma tributação negativa. Com as alterações na TIPI, promovidas pelos Decretos nºs 9.394/2018 e 9.514/2018, o crédito possível passou para 4% (quatro por cento), inicialmente, e 8 (oito) e 12% (doze por cento) no exercício de 2019.

O que se verifica com o advento do Decreto nº 9.394/2018, portanto, é uma aproximação do ônus tributário existente ao final da cadeia. **Antes dessas medidas, havia, na prática, excessivo incentivo fiscal direcionado à cadeia de refrigerantes, em flagrante ofensa às determinações constitucionais da extrafiscalidade e da seletividade do IPI.**

Nesse sentido, merece destaque o entendimento da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, externado por meio da Nota SEI nº 26/2018/CASTF/PGACET/PGFN-MF, a qual acompanha as informações presidenciais (documento eletrônico nº 34, fl. 40):

“[...] 12. O exame da tributação do setor de refrigerantes demonstra a imperiosidade da redução de alíquotas promovida pelo Decreto inquinado de inconstitucionalidade. [...]

14. [...] Ainda que o IPI do produto final fosse fixado em 4%, o creditamento decorrente da etapa anterior chegava a tal monta que resultava, na prática, numa alíquota negativa, de - 4,035%. **Em outras palavras, ao invés de recolher imposto aos cofres públicos, o fabricante de refrigerante tomava-se credor do Fisco ao final da cadeia produtiva. Entre 2015 e 2017, foram mais de 2,4 bilhões de reais em pedidos de ressarcimento formulados pela indústria de refrigerantes.**

15. Registre-se que **nem mesmo os itens mais essenciais – como alimentos e medicamentos, tributados em zero - logram uma incidência negativa.** A violação da seletividade, antes da redução da alíquota, era evidente”. [destaques não contidos no original]

Os fatos e os números são alarmantes. Além de não recolherem tributos, com a transferência de créditos de IPI sem nenhum débito a ele agregado (renúncia fiscal), as empresas do setor de refrigerantes ainda têm direito a ressarcimento bilionário.

Em decorrência do aproveitamento dos créditos fictícios (decorrentes da etapa isenta), a tributação final não é somente anulada, mas negativada, gerando crédito. Os fabricantes finais não apenas deixam de pagar o IPI devido como também recebem dos cofres públicos créditos a serem compensados com outros tributos federais ou ressarcidos em espécie.

Sobre o tema, merece destaque as INFORMAÇÕES nº 00135/2018/CONSUNIAO/CGU/AGU, na referência à “Nota COEST/CETAD nº 071, de 30 de maio de 2018”, na página 46:

“Como a alíquota aplicável ao produto final é bastante inferior à do insumo (que apenas gera créditos sem a arrecadação correspondente), atualmente o refrigerante sofre a incidência de alíquota efetiva de IPI negativa de cerca de -4,035% na indústria em suas saídas de produção própria. Ou seja, de cada R\$ 100,00 (cem reais) vendidos em refrigerantes pela sua indústria, a Fazenda Nacional paga R\$ 4,03 em créditos de IPI para serem usados para compensar outros tributos.”

A alíquota elevada causava renúncia de recursos públicos em montantes absolutamente desproporcionais aos benefícios gerados na economia, ainda segundo Nota da Secretaria da Receita Federal do Brasil intitulada "DECRETO Nº 9.394/2017. REDUÇÃO DO VALOR DE CRÉDITOS FICTOS DO IPI GERADOS PARA FABRICANTES DE REFRIGERANTES E REFRESCOS -Subtítulo: alíquota elevada causava renúncia de recursos públicos em montantes completamente desproporcionais aos benefícios gerados na economia", referida na página 10 das Informações nº 00135/2018/CONSUNIAO/CGU/AGU:

“No ano de 2016, a Receita Federal criou uma Equipe Especial que, dentre outras atribuições, passou a acompanhar os benefícios fiscais gerados para engarrafadores de refrigerantes e refrescos espalhados em todo o país, em função da aquisição de insumos elaborados em Manaus, identificados pelas empresas como "concentrados".

Em análise efetuada pela Equipe Especial, foi apurado que, caso toda a atividade de produção dos chamados concentrados fosse interrompida (hipótese que, reitera-se, parece irreal), haveria uma redução de apenas 762 empregos diretamente vinculados aos fabricantes dos insumos.

Somando-se benefícios de IPI, PIS/COFINS e ICMS interestadual concedidos em 2016. os cálculos da Receita chegaram a um custo anual de R\$ 4.644.045,27 por cada emprego direto gerado na produção de concentrados”.

Especificamente para o setor de refrigerantes, a renúncia fiscal anual é R\$ 3,8 bilhões, considerando-se a alíquota de IPI de 20%, vigente até o advento do Decreto nº 9.394/2018, e de R\$ 2,3 bilhões com a redução da alíquota para 4%¹.

Esses dados evidenciam um distorcido sistema de incentivos fiscais a grandes produtores de bebidas (tais como refrigerantes) instalados na Zona Franca de Manaus. Os males desta situação, que é antiga, não se resumem à flagrante injustiça tributária, pois são intensificados pelos comprovados danos à saúde causados pelos refrigerantes.

O Estado não deveria subsidiar um produto cujo consumo é comprovadamente nocivo à saúde. Essa era, contudo, a realidade brasileira:a

¹ Esses valores consideram a renúncia total de tributos em razão do regime da Zona Franca de Manaus e que, portanto, engloba, além do IPI, o ICMS, PIS/COFINS e o IRPJ.

² <http://www.brasil.gov.br/saude/2014/12/pesquisa-revela-que-57-4-milhoes-de-brasileiros-tem->

redução dos custos dos grandes fabricantes de refrigerantes pelas mãos do direito tributário contribuía com o barateamento do preço final da bebida, facilitando o acesso por meio do consumo de item evidentemente não essencial e nocivo à saúde.. Os ônus aos cofres públicos são significativos e vêm por duas frentes: no início, pela renúncia fiscal em si; e ao final, com despesas de saúde pública.

O Decreto atacado é um primeiro passo para a correção desse sistema perverso de incentivos. Ele está alinhado com o **acordo celebrado pelo Brasil, em 2014, junto Organização Pan-Americana de Saúde: o Plano de Ação para Prevenção da Obesidade e em Crianças e Adolescentes (doc. nº 03)**. Dentre as medidas apontadas como estratégicas para conter a progressão da epidemia da obesidade e a diminuição do consumo de bebidas açucaradas, encontra-se a adoção de políticas fiscais específicas e maior tributação de bebidas açucaradas e produtos com alto valor energético, mas pobres em nutrientes. A despeito de a petição inicial fazer referência aos refrigerantes, é relevante destacar que outros produtores de insumo para bebidas adicionadas de açúcar ou edulcorantes não alcólicas beneficiam-se desse mesmo sistema de incentivos da Zona Franca de Manaus - como exemplo, cite-se os sucos artificiais e néctares. Algumas dessas empresas, ainda, também são produtoras de bebidas alcólicas, e realizam o aproveitamento do crédito na produção dessas bebidas.

Some-se a isso tudo, por fim, o fato de que tal prática revela-se demasiadamente prejudicial ao livre comércio, gerando distorções no mercado. Isso porque empresas produtoras dos extratos ou sabores concentrados que estejam localizadas fora da Zona Franca de Manaus, e que, portanto, recolhiam o IPI na saída dos seus produtos, não tinham possibilidade de competir igualmente com aquelas cujas cadeias permitiam o acúmulo maciço de créditos. É evidente que tal estrutura resultava em impactos nos preços dos bens e na possibilidade da plena realização do princípio da livre concorrência.

Esta ação expõe a renúncia exacerbada de recursos públicos pelo excesso de incentivos fiscais, notadamente relativos ao IPI, para produtos que não são essenciais, como os refrigerantes, bem como a disparidade entre o valor dos incentivos recebidos pelas empresas do setor e a quantidade de empregos diretos e indiretos por elas gerados. Ademais, ela também evidencia como todo esse contexto resulta em danos à saúde pública e, assim, aos cofres públicos.

Resta evidente, portanto, a relevância social da matéria objeto desta ação, justificando-se a apresentação de elementos adicionais para contribuir com a pluralização do debate e com a formação e convencimento do julgador, além daqueles já trazidos pelas partes. O tema, pois, **envolve o interesse público, transcendendo os limites da lide.**

Consoante será demonstrado a seguir, a ACT PROMOÇÃO DA SAÚDE tem plena legitimidade para ingresso na condição de *amicus curiae* na presente ação, na medida em que se trata de processo que toca tema relevante para a promoção da saúde e da alimentação adequada e saudável.

3. LEGITIMIDADE DA ACT PROMOÇÃO DA SAÚDE PARA FIGURAR COMO *AMICUS CURIAE*

Dada a especificidade do tema tratado na lei objeto desta ação, a ACT pode oferecer ao processo elementos e informações relevantes, inclusive não jurídicas, e contribuir para a pluralização e enriquecimento do debate da matéria.

Dentre as finalidades institucionais da ACT Promoção da Saúde, conforme previsto no artigo 5º, do seu Estatuto social, estão:

“II – Promover a saúde por meio do desenvolvimento de projetos, programas e planos de ação relacionados à prevenção, pesquisa e controle sobre fatores de risco para as doenças crônicas não transmissíveis; [...]

IV – Estimular e desenvolver o pleno exercício da cidadania por meio da conscientização e mobilização social acerca dos malefícios associados ao tabagismo, álcool, sedentarismo, alimentação e outros fatores que impactam a saúde brasileira;

V – Defender, preservar e conservar o meio ambiente e, assim, também a saúde coletiva, representando quando necessário e possível a sociedade civil na defesa de seus direitos; [...]

XII – Atuar na defesa dos direitos e interesses difusos, coletivos e individuais homogêneos, inclusive judicialmente; [...]

Em atendimento aos incisos em destaque acima, a ACT atua para contribuir com políticas públicas para o controle do tabagismo e promoção da alimentação adequada e saudável. A associação também apoia iniciativas para a redução do

consumo nocivo do álcool e promoção da atividade física, de forma a reduzir os principais fatores de risco das **doenças crônicas não transmissíveis (DCNTs)**.

As principais DCNTs são as doenças cardiovasculares e respiratórias crônicas, cânceres e diabetes. Os principais fatores de risco para DCNTs são o tabagismo, a alimentação inadequada, o consumo nocivo do álcool e o sedentarismo.

Estas doenças são responsáveis por mais de 74% das causas de mortes no Brasil (2007)² e atingem, especialmente, as populações mais vulneráveis, como as de baixa renda e escolaridade. São responsáveis por 71% de todas as mortes mundiais e matam 41 milhões de pessoas anualmente; 15 milhões dessas mortes ocorrem antes dos 70 anos e mais de 85% ocorrem em países de baixa e média renda. Tais dados relevam que as DCNTs representam grandes desafios para o desenvolvimento humano no século XXI.³

Em todas as áreas que atua, o foco da ACT é contribuir com políticas públicas para a criação de ambientes saudáveis que, por sua vez, contribuam para promover escolhas conscientes e saudáveis.

A ACT possui interesse institucional na causa, o que comprova sua representatividade adequada e pertinência temática, pois atua para promover a saúde e a alimentação adequada e saudável. Tal promoção é imprescindível para o combate ao aumento crônico da obesidade no Brasil, bem como de outras doenças relacionadas à má alimentação, principalmente entre crianças e jovens.

O consumo rotineiro de bebidas adoçadas é um dos fatores mais importantes que promovem o aumento de peso e obesidade e as DCNTs relacionadas⁴. Há suficiente evidência científica de que a redução do consumo de bebidas açucaradas irá reduzir a prevalência de obesidade e de doenças relacionadas⁵. Limitar a ingestão

² <http://www.brasil.gov.br/saude/2014/12/pesquisa-revela-que-57-4-milhoes-de-brasileiros-tem-doenca-cronica>, acesso em 11 fev 2019.

³ World Health Organization (WHO). Noncommunicable diseases: media center. Geneva: WHO, 2018. Disponível em: <http://www.who.int/mediacentre/factsheets/fs355/en/>, acesso em 11 fev 2019. World Health Organization (WHO). Global status report on noncommunicable diseases 2014. Geneva: World Health Organization; 2014. Disponível em http://apps.who.int/iris/bitstream/10665/148114/1/9789241564854_eng.pdf, acesso em 11 fev 2019

⁴ Página 9 do **doc. nº 3**. Plano de Ação para Prevenção da Obesidade em Crianças e Adolescentes da Organização Pan-Americana da Saúde de 2014.

⁵ Hu FB. Resolved: there is sufficient scientific evidence that decreasing sugar-sweetened beverage consumption will reduce the prevalence of obesity and obesity-related diseases. **Obes Rev.** 2013;14(8):606-19.

dessas bebidas pode ter um impacto no controle de peso e na prevenção da diabetes mellitus tipo 2 e de outras doenças metabólicas.

A obesidade é um sério problema de saúde pública mundial, com diversas repercussões negativas para o indivíduo e para a sociedade: ela aumenta o risco de desenvolvimento de DCNTs e está diretamente associada à maior mortalidade por doenças como diabetes, hipertensão, síndrome metabólica e diversos tipos de câncer.⁶

Ademais, o excesso de peso corporal e a obesidade estão entre os cinco maiores fatores de risco para a mortalidade geral no mundo (OMS, 2009)⁷. No Brasil, a obesidade já foi alocada entre os quatro maiores fatores de risco para mortalidade no país (6,5% das mortes), juntamente com o consumo de tabaco, a elevada pressão arterial e o colesterol elevado⁸ (Ezzati et al., 2006).

Na atualidade, está fortemente associado ao risco de desenvolver 13 tipos de câncer: esôfago, estômago, pâncreas, vesícula biliar, fígado, intestino, rins, mama, ovário, endométrio, meningioma, tireóide e mieloma múltiplo⁹. O consumo de bebidas açucaradas tem forte associação com doença cardiovascular, diabetes tipo 2 e síndrome metabólica¹⁰.

Mencione-se, ainda, que a obesidade tem consequências adversas para a saúde na infância e na adolescência: tem sido associada à baixa autoestima, problemas com a imagem corporal e, conseqüentemente, pior qualidade de vida. A obesidade nessa fase da vida é especialmente problemática, uma vez que tende a persistir na idade adulta¹¹.

⁶ Organização Mundial da Saúde, 2009 - **Prospective Studies Collaboration**, 2009; WANG et al., 2011; **The Global Burden of Metabolic Risk Factors for Chronic Diseases Collaboration**, 2014; WHO, 2014.

⁷ World Health Organization (WHO). *Global Health Risks: Mortality and burden of disease attributable to selected major risks*. Geneva: WHO, 2009.

⁸ Ezzati M, Vander Hoorn S, Lopez AD et al. Comparative quantification of mortality and burden of disease attributable to selected major risk factors. In: Lopez AD, Mathers CD, Ezzati M, Murray CJL, Jamison DT, eds. *Global burden of disease and risk factors*. New York: Oxford University Press, 2006: 241–396.

⁹ Página 4. Posicionamento do Instituto Nacional de Câncer José Alencar Gomes da Silva/Ministério da Saúde.

¹⁰ Página 9. Plano de Ação para Prevenção da Obesidade em Crianças e Adolescentes da Organização Pan-Americana da Saúde de 2014.

¹¹ Latzer Y, Stein D. A review of the psychological and familial perspectives of childhood obesity. *Journal of Eating Disorder*, v. 1, n. 7, 2013.

World Health Organization (WHO). *Fact sheets* [acesso eletrônico]. Geneva: WHO, 2016. Disponível em: <http://www.who.int/mediacentre/factsheets/fs311/en/>, acesso em 15 de maio de 2017.

Em recente publicação de uma das mais conceituadas revistas de saúde do mundo – *The Lancet* – alerta-se que a pandemia gerada por essa doença, em conjunto com a desnutrição e a mudança climática são as três mais graves ameaças à saúde e à sobrevivência humanas¹².

Além dos efeitos nocivos à saúde que levam à invalidez e morte com grande carga emocional e afetiva para as famílias, queda de produtividade nos estudos e trabalho, dificultando que as pessoas vivam plenamente seus potenciais de vida, a obesidade e as doenças crônicas, como o câncer, possuem impacto financeiro de grande relevância no Sistema Único de Saúde (SUS).

O Instituto Nacional do Câncer – INCA/Ministério da Saúde tem sistematicamente apresentado estudos que mostram o impacto econômico do excesso de peso corporal e como seu agravamento expõe o obstáculo no que concerne ao desenvolvimento do país (**doc. nº 04**). Pesquisa realizada no Brasil, em 2011, revela gastos do governo federal com a obesidade no valor de R\$ 269,6 milhões, o que equivale a cerca de 2% dos gastos totais do SUS. E outra pesquisa, que considerou as implicações negativas da obesidade na economia do país, em 2014, e apontou que a obesidade custa ao Brasil 2,4% do PIB.

Os **custos atribuíveis diretamente à obesidade em 2016** atingem cerca de R\$ 488 milhões¹³. De 2008 a 2010, foi gasto pelo Sistema Único de Saúde (SUS) cerca de R\$ 3,6 bilhões de reais anuais com excesso de peso e obesidade no Brasil¹⁴. Se políticas públicas efetivas não forem implementadas, os **custos diretos com obesidade entre os anos de 2010 e 2050** será de mais de US\$ 330 bilhões¹⁵.

Os **custos totais com diabetes** são de US\$ 2,1 bilhões, para 2016, sendo os

¹² **The Global Syndemic of Obesity, Undernutrition, and Climate Change: *The Lancet* Commission report**, disponível em: <https://www.thelancet.com/commissions/global-syndemic>, acesso em 7 mar 2019.

¹³ OLIVEIRA, MLd. **Estimativa dos custos da obesidade para o Sistema Único de Saúde do Brasil** [tese de doutorado]. Brasília: Universidade de Brasília [internet]. 2013, acesso em 3 out 2018. Disponível em: http://actbr.org.br/uploads/arquivo/980_Custo_obesidade_SUS_04_04_13.pdf

¹⁴ BAHIA, L., COUTINHO, ESF., BARUFALDI, LA., ABREY, GA., MALHÃO, TA., DE SOUZA, CP, ARAUJO, DV. **The costs of overweight and obesity-related diseases in the Brazilian public health system: cross-sectional study**. BMC Public Health. 2012; 12(1):440. Disponível em: <https://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/22713624>, acesso em 7 mar 2019.

¹⁵ RTVELADZE, K., MARSH, T., WEBBER, L., et al. **Health and economic burden of obesity in Brazil**. Disponível em: <https://journals.plos.org/plosone/article?id=10.1371/journal.pone.0068785>, acesso em 7 mar 2019.

custos diretos¹⁶ de saúde com diabetes de US\$ 633 milhões, e os indiretos¹⁷ US\$ 1,5 bilhão. Se nada for feito para prevenir essa doença, os custos totais em 2030 serão de US\$ 5 bilhões.¹⁸

Nessa agenda, a maior tributação de bebidas com açúcar adicionado ou edulcorantes, como os refrigerantes, é medida recomendada pela Organização Mundial de Saúde, pela Organização Panamericana de Saúde, pelo Instituto Nacional do Câncer/Ministério da Saúde do Brasil e pelo Conselho Nacional de Saúde, todos organismos nacionais e internacionais que são referência na área de saúde pública. A tributação aumentada, ao lado de outras medidas de natureza educativa, contribui para a redução do consumo desses alimentos. Conseqüentemente, é uma política eficaz para combater a obesidade, grave problema de saúde pública que ganhou contornos de epidemia no Brasil¹⁹.

Diversos organismos internacionais destacam o papel que a tributação de bebidas adoçadas por ter em políticas públicas dessa natureza. Dentre muitos, destacamos os seguintes:

I - O Plano de Ação Global para a Prevenção e Controle de Doenças Não Transmissíveis 2013–2020²⁰ (doc. nº 05), celebrado no âmbito da **Organização Mundial da Saúde**, que fornece um roteiro com orientações

¹⁶ Incluem custos com hospitalização (SUS e saúde suplementar, custos ambulatoriais, Farmácia Popular e custos individuais (pacientes) com materiais (ex. seringas e agulhas). Nota dos autores da pesquisa: *Notar que estes custos provavelmente são subestimados pois os custos com saúde suplementar disponíveis no DATASUS são uma fração dos custos reais.* Ao estimarmos os custos totais de hospitalização na saúde suplementar com custos reais de internação por diabetes de alguns hospitais particulares de Belo Horizonte, os custos diretos com saúde chegam a **US\$ 823 milhões (30% maior)**.

¹⁷ Incluem custos com faltas devido a dias internados por diabetes, custos com aposentadoria precoce (INSS) e morte precoce (considerando a idade produtiva até 65 anos para homens e 60 anos para mulheres)

¹⁸ Dados de pesquisa: PEREDA, P., DURAN, AC., BOARATI, V., GUIDETTI, B. **Direct and indirect costs of diabetes in Brazil.** No prelo 2018.

¹⁹ A Pesquisa Nacional de Saúde de 2013 apontou que 57,3% dos homens e 59,8% das mulheres estavam com excesso de peso. Entre as mulheres entre 55 e 64 anos o excesso de peso chega a mais de 70%. No que se refere à obesidade, houve aumento em mais de cinco vezes entre mulheres e em mais de quatro vezes entre homens e os valores chegaram a 17,5% para homens e 25,2%, para mulheres (IBGE, 2015).

²⁰ World Health Organization (WHO). Global action plan for the prevention and control of noncommunicable diseases 2013–2020. Geneva: World Health Organization; 2013. Disponível em: https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/94384/9789241506236_eng.pdf;jsessionid=C4077091498F20E24744211B099D0F1E?sequence=1, acesso em 11 fev 2019.

políticas para a tomada de decisões de governos para reduzir o ônus previsível e evitável da morbidade, mortalidade e incapacitação causadas pelas doenças crônicas não transmissíveis (DCNTs), para que as populações atinjam os mais altos padrões de saúde e produtividade em todas as idades, e para que essas doenças não sejam uma barreira ao bem-estar ou ao desenvolvimento socioeconômico. Uma das opções políticas postulada no **Plano de Ação Global** é considerar:

“as ferramentas econômicas que são justificadas por evidências, e que podem incluir impostos e subsídios, que criem incentivos para comportamentos associados a melhores desfechos em saúde, melhorem a acessibilidade, encorajem o consumo de alimentos mais saudáveis e desencorajem o consumo de opções menos saudáveis.”²¹

II - Em 2017, a **Organização Mundial da Saúde**²² elencou 88 medidas como as mais relevantes e custo efetivas para adoção por formuladores de políticas públicas para enfrentar o problema da elevada carga das DCNTs, que se agrava mundialmente (**doc. nº 06**). O documento aponta como efetiva, entre outras recomendações, a redução do consumo de açúcar por meio da maior tributação de bebidas açucaradas²³. Essa medida está também prevista em outros pactos internacionais para o enfrentamento da obesidade.

III - O **Plano de Ação para Prevenção da Obesidade em Crianças e Adolescentes da Organização Pan-Americana da Saúde - OPAS** para o período de 2014-2019²⁴ (**doc. nº 03, mencionado acima**) que prevê políticas

²¹21 Página 32. Tradução livre para: “As appropriate to national context, consider economic tools that are justified by evidence, and may include taxes and subsidies, that create incentives for behaviours associated with improved health outcomes, improve the affordability and encourage consumption of healthier food products and discourage the consumption of less healthy options.”

²² World Health Organization (WHO). **Tackling NCDs: ‘best buys’ and other recommended interventions for the prevention and control of noncommunicable diseases**. 2017. Anexo 3, do Plano de Ação Global para a Prevenção e Controle de Doenças Não Transmissíveis 2013–2020. (tradução livre para Global Action Plan for the Prevention and Control of Noncommunicable diseases 2013-2020). Disponível em: https://www.who.int/ncds/management/WHO_Appendix_BestBuys.pdf, acesso em 11 fev 2019.

²³ Página 8. Tradução simples de: “Reduce sugar consumption through effective taxation on sugar-sweetened beverages.”

²⁴ Organização Pan-Americana da Saúde (OPAS). **Plano de Ação para Prevenção da Obesidade em Crianças e Adolescentes. Organização Pan-Americana da Saúde**. Washington, D.C., E.U.A, 2015. Disponível em: <https://www.paho.org/bra/images/stories/UTFGCV/planofactionchildobesity-por.pdf?ua=1>, acesso em 16 fev 2019.

fiscais como uma das estratégias centrais para enfrentamento da obesidade, através da tributação de bebidas açucaradas e produtos com alto valor energético mas pobre em nutrientes. A meta geral deste Plano de Ação de saúde pública é conter a epidemia de obesidade em rápido crescimento em crianças e adolescentes, para que as atuais taxas de prevalência nos países da região não continuem aumentando. Isso será alcançado com a implementação de um conjunto de políticas e intervenções, em linhas de ação estratégicas, como por meio de políticas fiscais.

IV - Relatório da reunião técnica da Organização Mundial de Saúde, sobre Políticas Fiscais para Dieta e Prevenção de Doenças Não Transmissíveis²⁵ (doc. nº 07), em que se conclui que existem evidências razoáveis e crescentes de que a implementação de tributos bem delineada sobre bebidas açucaradas resultaria em reduções proporcionais no consumo, com um resultado mais efetivo se o tributo aplicado elevar o preço de varejo em 20% ou mais (WHO, 2016).

V - O Instituto Nacional de Câncer – INCA, do Ministério da Saúde do Brasil²⁶ (doc nº 04, mencionado acima) também expressou seu posicionamento como favorável à tributação de “bebidas açucaradas e adoçadas com adoçantes não calóricos ou de baixa caloria”, como medida necessária para controle do problema mundial e brasileiro da obesidade, visto que não considera como efetiva, mediante as evidências já acumuladas, apenas a atuação individual com pacientes com excesso de peso para solucionar este problema (BRASIL, 2016).

Este documento reforça que o aumento da tributação de bebidas açucaradas e adoçadas com adoçantes não calóricos ou de baixa caloria é um intervenção recomendada pela OMS e OPAS, juntamente com outras medidas, como parte de ações integradas para prevenção e controle de sobrepeso e obesidade.

²⁵ World Health Organization (WHO). **Fiscal Policies for Diet and Prevention of Noncommunicable Diseases, Technical Meeting Report**, 5–6 May 2015, Geneva; 2016.

²⁶ BRASIL. Ministério da Saúde. Posicionamento do Instituto Nacional de Câncer José Alencar Gomes da Silva acerca do sobrepeso e obesidade, 2016. Disponível em: http://www1.inca.gov.br/inca/Arquivos/comunicacao/posicionamento_inca_sobrepeso_obesidade_2017.pdf, acesso em 11 fev 2019.

VI - Em reforço à recomendação da OMS, o **Conselho Nacional de Saúde - CNS²⁷ (doc. nº 08)** em sua Ducentésima Nonagésima Quarta (294^a) Reunião Ordinária, realizada nos dias 08 e 09 de junho de 2017, emitiu as seguintes recomendações ao Ministério da Fazenda:

“(1) que acolha as recomendações da OMS e aumente a tributação dos refrigerantes e outras bebidas açucaradas em, no mínimo, 20% por meio de tributos específicos, com o objetivo de reduzir seu consumo e prevenir doenças; e

(2) que utilize os recursos obtidos com o aumento de impostos para financiar políticas de enfrentamento à obesidade infantil.”

A efetivação de uma política tributária de desestímulo ao consumo de bebidas adoçadas, no caso do Brasil, precisa passar pela correção de distorções tributárias na cadeia de produção. Isso envolve enfrentar a estrutura que possibilita o acúmulo de créditos por adquirentes de bens provenientes da Zona Franca de Manaus, os quais se beneficiam de tributação negativa ao final na cadeia produtiva. Essa realidade favorece o barateamento do preço final ao consumidor de produto não essencial, de forma a incentivar e facilitar o acesso para consumo.

O Decreto nº 9.394/2018 vai exatamente nessa direção: pelo ajuste da alíquota do IPI incidente sobre extratos concentrados ou sabores concentrados para refrigerantes e outras bebidas corrige as distorções tributárias acima descritas. Ademais, acaba por atender ao interesse público e concretizar o princípio da seletividade do IPI, nos exatos termos do artigo 153, parágrafo 3º, inciso I da Constituição.

A ACT, juntamente com a Aliança pela Alimentação Adequada e Saudável, tem atuado para promover conscientização pública quanto a este cenário. Por meio da **campanha #tributosaudável**, divulgada nas redes sociais e internet (cf. link: <https://alimentacaosaudavel.org.br/campanhas/tributo-saudavel/>) (doc. nº 09), a ACT busca sensibilizar a população e ampliar o debate na sociedade sobre os subsídios a refrigerantes no país. Tais campanhas destacam a desigualdade tributária que beneficia empresas que produzem as bebidas adoçadas e prejudica a indústria de bebidas saudáveis, como água e sucos naturais.

²⁷ Conselho Nacional de Saúde (CSN). Recomendação nº 21, 9 de junho de 2017.

Após a edição do Decreto nº 9.394/2018, projetos de decretos legislativos foram apresentados para sustar os efeitos da norma no Senado Federal (PDS 57 e 59) e na Câmara dos Deputados (PDC 966/2018). Embora os dois primeiros tenham sido aprovados no Senado, foram rejeitados na Câmara dos Deputados juntamente com o PDC 966/2018, em dezembro de 2018, e remetidos ao arquivo.

A ACT Promoção da Saúde/Aliança pela Alimentação Adequada e Saudável produziu, publicou e divulgou material para a rejeição destas propostas legislativas²⁸ (**doc. nº 10**) e atuou junto a parlamentares. Ainda, a entidade participou de audiências públicas promovidas no Parlamento para a discussão dos incentivos fiscais para refrigerantes, a saber:

I - Audiência Pública da Comissão de Seguridade Social e Família da Câmara dos Deputados para debater a Recomendação n.º 21, de 9 de junho de 2017, do Conselho Nacional de Saúde²⁹ (**doc. nº 11**), que propõe o uso de políticas tributárias extrafiscais para o desestímulo ao consumo de bebidas processadas adicionadas de açúcar.

Paula Johns participou representando a ACT

Data: 31.10.2017

<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cssf/audiencias-publicas/audiencia-publica-2017/audiencia-publica-31-10-17-1>

II - Audiência Pública da Comissão de Seguridade Social e Família da Câmara dos Deputados para debater o PL 8541/17 - imposto sobre bebidas não alcoólicas adoçadas com açúcar

Marília Albiero participou representando a ACT

Data: 11.12.2018

<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-permanentes/cssf/audiencias-publicas/audiencia-publica-2018/audiencia-publica-pl-8541-17-debater-imposto-sobre-bebidas-nao-alcoolicas-adoçadas-com-acucar>

²⁸ <http://actbr.org.br/post/rejeicao-as-propostas-legislativas-que-visam-anular-o-decreto-presidencial-939418/17417/> ,
<https://alimentacaosaudavel.org.br/carta-aberta-aos-senadores-da-ccj-pela-rejeicao-do-pds-no-57-2018-e-do-pds-no-59-2018/> e
http://actbr.org.br/uploads/arquivos/FactSheet_Tributacao_3-%281%29.pdf

²⁹ <http://conselho.saude.gov.br/recomendacoes/2017/Reco021.pdf>

Da mesma forma, diante do ajuizamento desta ação direta de inconstitucionalidade, a ACT Promoção da Saúde pretende contribuir na qualidade de *amicus curiae* com informações qualificadas sobre a constitucionalidade do Decreto nº 9.394/2018.

Do ponto de vista alimentar, está reconhecido pelas autoridades nacionais e internacionais na área de saúde pública que as preferências alimentares pessoais, decisões de compra e comportamentos alimentares são moldados pelo **preço**, marketing, disponibilidade e acessibilidade³⁰.

O preço de um produto é fortemente definido pela respectiva tributação incidente. A tributação é um dos meios mais custo-efetivos pelos quais pode-se induzir ou desestimular comportamentos de consumo. Alíquotas mais altas buscam diminuir o consumo de determinados produtos em benefício da saúde da população, e ajustes tributários podem reduzir incentivos a determinados setores da economia.

A OMS defende no Plano de Ação Global para Doenças Não-Transmissíveis que medidas fiscais para melhorar a alimentação, especialmente tributação e subsídios, são intervenções políticas fundamentais para reduzir o consumo de alimentos de alta densidade calórica e controlar a epidemia da obesidade.

Pesquisas recentes, com dados do Brasil, China, Índia, Rússia, México e África do Sul, sobre a relação entre custo e efetividade de medidas para controle da alimentação inadequada, inatividade física e obesidade, revelam que as intervenções fiscais de aumento de preço podem produzir maiores ganhos de saúde no menor intervalo de tempo (**doc. nº 04, mencionado acima**).³¹

Portanto, há consenso no sentido de que o aumento da tributação de bebidas com açúcares ou edulcorantes adicionados é política pública a ser implementada para a redução do consumo destes produtos. Uma tal política tributária integra a promoção da alimentação adequada e saudável, hábito imprescindível para prevenção ao excesso de peso e à obesidade.

Diversos países já adotaram o aumento da tributação e obtiveram a redução de consumo de refrigerantes, sendo o **México** o caso mais exemplar. Em 2014, o país aumentou os tributos incidentes na cadeia produtiva de refrigerantes, com impactos

³⁰ Página 10. Plano de Ação para Prevenção da Obesidade em Crianças e Adolescentes da Organização Pan-Americana da Saúde de 2014.

³¹ Página 6 e 7. Posicionamento do Instituto Nacional do Câncer – INCA.

significativos tanto na redução do consumo desse tipo de bebida quanto no aumento da produção e venda de água mineral; em dois anos a redução média do consumo foi de 7,6%.³² Na mesma direção caminharam algumas cidades dos **Estados Unidos da América**: Berkeley, Oakland, São Francisco e Filadélfia aumentaram a alíquota do imposto incidente na venda de tais bens, gerando amplo debate sobre o impacto direto no consumo.^{33,34}

Ao lado desses, há outros exemplos que podem ser mencionados: **Irlanda e Reino Unido** estabelecem alíquotas progressivas, considerando o nível de açúcar adicionado às bebidas; **Portugal** criou um tributo incidente sobre bebidas adoçadas em fevereiro de 2017; a **França** cobra um tributo semelhante desde 2013; a **Arábia Saudita**, em 2017, estabeleceu alíquotas diferenciadas para energéticos (100%) e bebidas com gás (50%); e o **Chile**, que, desde 2014, não apenas impôs ônus tributários maiores para bebidas açucaradas, mas reduziu a tributação para bebidas não adoçadas.³⁵

Por ora, cumpre reforçar a pertinência temática e a representatividade da ACT para autorizar sua admissão como *amicus curiae*: a presente ação trata dos limites possíveis de alteração da alíquota do IPI, tributo extrafiscal e seletivo, que incide sobre importante insumo para a fabricação de bebidas com açúcar ou edulcorante adicionado. Como exaustivamente demonstrado linhas acima, o debate sobre a tributação adequada e os efeitos nocivos do consumo excessivo do açúcar estão no cerne da atuação da requerente.

³² COLCHERO, M. Arantxa, RIVERA-DOMMARCO, Juan, POPKIN, Barry M., NG, Shu Wen. **In Mexico, Evidence Of Sustained Consumer Response Two Years After Implementing A Sugar-Sweetened Beverage Tax**, Health Affairs Vol. 36, No. 3: Delivery System Innovation.

³³ FALBE, Jennifer, THOMPSON, Hannah R., BECKER, Christina M., ROJAS, Nadia Rojas, MCCULLOCH, Charles E., MADSEN, Kristine A. **Impact of the Berkeley Excise Tax on Sugar-Sweetened Beverage Consumption**, American Journal of Public Health 106, no. 10 (October 1, 2016): pp. 1865-1871.

³⁴ Conforme Christian Rojas e Emily Wang, a redução do consumo decorrente do impacto direto no preço dos bens foi mais eficaz na rápida experiência de Washington, cujo tributo era estadual, do que nas cidades da Califórnia. Isso porque a incidência municipal possibilita a fuga do consumidor para outras jurisdições próximas, nas quais não há a incidência tributária majorada. ROJAS, Christian, WANG, Emily. **Do Taxes for Soda and Sugary Drinks Work? Scanner Data Evidence from Berkeley and Washington** (September 23, 2017). Disponível em: <https://ssrn.com/abstract=3041989> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3041989>, acesso em 11 fev 2019.

³⁵ Para uma visão geral dos países que já instituíram maior ônus tributários sobre bebidas açucaradas, confira-se: **Sugary Drink Taxes Worldwide**, 2017, <https://ncdfree.org/our-solution/infographics/>, acesso em 11 fev 2019.

Para reforçar os argumentos já expostos, cumpre ainda, realizar breve histórico da atuação da requerente, inclusive perante este Egrégio Supremo Tribunal Federal.

3.1. Breve histórico da ACT Promoção da Saúde

A ACT Promoção da Saúde foi fundada em 2006, quando ficou conhecida como Aliança de Controle do Tabagismo, com a missão de contribuir com políticas públicas de controle do tabagismo, seguindo a Convenção Quadro para o Controle do Tabaco, ratificado por 181 países, como o Brasil, por meio do Decreto 5.658/2006.

Em reconhecimento de suas atividades, a ACT Promoção da Saúde recebeu, da Organização Mundial da Saúde, o Certificado de Apreciação pelo Reconhecimento da Excelente Contribuição no Controle do Tabagismo, em 2016 (**doc. nº 12**). Em 2014, a Associação passou a contribuir também com políticas públicas para a promoção da alimentação adequada e saudável. Com essa ampliação do escopo, a requerente passou a ser denominada **ACT Promoção da Saúde**.

Para fortalecer a atuação da sociedade civil nos temas em que atua, a ACT consolida e integra a Rede Promoção da Saúde, composta por mais de 1100 membros e 150 instituições vinculadas³⁶. Tem assento no Conselho Estadual sobre Drogas – CONED³⁷ (**doc. nº 13**), em São Paulo, e no Conselho Nacional de Saúde – CNS³⁸ (**doc. nº 14**).

Além disso, em outubro de 2016, juntamente com o IDEC – Instituto Brasileiro de Defesa do Consumidor, participou da criação e formação da **Aliança pela Alimentação Adequada e Saudável**³⁹, cujo objetivo é desenvolver e fortalecer ações coletivas que contribuam com a realização do direito humano à alimentação adequada por meio do avanço em políticas públicas para a garantia da segurança alimentar e nutricional e da soberania alimentar no Brasil.

³⁶ <http://actbr.org.br/institucional/rede-act-associados.asp>, acesso em 11 fev 2019.

³⁷ <http://www.justica.sp.gov.br/downloads/Coned/Lista%20dos%20Conselheiros%202012.pdf>, acesso em 11 fev 2019.

³⁸ Portaria nº 2056/2015 do Ministério da Saúde, sobre composição do CNS para o Triênio 2015-2018.

³⁹ Formada por organizações da sociedade civil de interesse público, profissionais, associações e movimentos sociais.

<https://alimentacaosaudavel.org.br/a-alianca/nossos-membros/>, acesso em 15 fev 2019.

Entre as atividades prioritárias da Aliança pela Alimentação Adequada e Saudável estão a “aprovação de medidas fiscais promotoras da alimentação adequada e saudável”⁴⁰.

3.2 ACT como *amicus curiae* no Supremo Tribunal Federal e outros

Especificamente no que se refere à atuação da ACT Promoção da Saúde perante o Supremo Tribunal Federal, considerando seu conhecimento técnico específico, a Associação tem sido ativa no fornecimento qualificado de informações relevantes para contribuir com o processo decisório.

A ACT foi admitida como *amicus curiae* nas ações judiciais em que são questionadas políticas públicas para o controle do tabaco no STF (**doc. nº 15**).

Nesse sentido, merece destaque a atuação da requerente nos autos da **ADI 4874**, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria em face da Agência Nacional de Vigilância Sanitária, em que pretendia a declaração de inconstitucionalidade do inciso XV do artigo 7º da Lei nº 9.782/99, e, conseqüentemente, invalidar norma da ANVISA, RDC 14/2012, que restringe o uso de aditivos em produtos de tabaco. A requerente contribuiu de forma qualificada no processo decisório, inclusive por meio de sustentação oral, na sessão de julgamento.

A ACT, ainda, foi admitida como *amicus curiae* nos autos das: **ADI 3311**, ajuizada pela Confederação Nacional da Indústria, em que questiona a constitucionalidade da restrição à publicidade de produtos de tabaco prevista no artigo 3º, da Lei nº 9.294/2006; **ADI 4353 e 4351**, em que é questionada a constitucionalidade da lei antifumo, que proíbe o fumo em locais fechados, no estado do Paraná; **ADI 4306**, em que é questionada a constitucionalidade da lei antifumo, que proíbe o fumo em locais fechados, no estado do Rio de Janeiro; **ADI 4249**, em que é questionada a constitucionalidade da lei antifumo, que proíbe o fumo em locais fechados, no estado de São Paulo.

A ACT Promoção da Saúde assinou termo de cooperação técnica com o Ministério Público do Estado de São Paulo, Instituto Alana e Instituto Brasileiro de Defesa do Consumidor, em 2015, com o objetivo de conjugação de esforços, visando a facilitação do encaminhamento de representações e denúncias sobre questões de

⁴⁰ <http://alimentacaosaudavel.org.br/a-alianca/o-que-queremos/>, acesso em 11 fev 2019.

interesses difusos, coletivos ou individuais homogêneos na área da Defesa do Consumidor (**doc. nº 16**).

Dessa forma, dada a relevância social do objeto do litígio, e considerando a finalidade institucional da ACT Promoção da Saúde, seu conhecimento técnico específico e sua atuação na defesa do direito à vida, à saúde e à alimentação adequada e saudável, resta comprovada sua legitimidade para apresentar a este C. Supremo Tribunal Federal subsídios relevantes ao tema, de forma a contribuir para a pluralização e enriquecimento do debate jurisdicional.

4. DO DIREITO: AUSÊNCIA DE FUNDAMENTO PARA INCONSTITUCIONALIDADES

4.1. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO REGIME TRIBUTÁRIO DA ZONA FRANCA DE MANAUS

A petição inicial da presente ADI fundamenta-se, de início, em alegada violação ao regime tributário da Zona Franca de Manaus, invocando os artigos 40, 92, 92-A, todos do ADCT. Tais dispositivos asseguram intangibilidade aos estímulos fiscais da Zona Franca De Manaus.

Aduz o autor que o Decreto nº 9.394/2018, ao alterar a TIPI, trará maiores ônus tributários ao setor de concentrados de refrigerantes e o mesmo se diga das alterações promovidas pelo Decreto nº 9.514/2018. Como as grandes empresas fabricantes desses concentrados têm sede na Zona Franca de Manaus, tal medida implica “prejuízo incalculável ao Estado do Amazonas, representando a retirada de estímulos concedidos a prazo certo e de forma onerosa” (fls. 2 da inicial). O argumento, porém, não se sustenta diante de uma análise mais detida.

4.1.1. Inaplicabilidade dos Decretos 9.394/2018 e 9.514/2018 à ZFM e ausência de mitigação aos benefícios constitucionalmente assegurados

A Zona Franca de Manaus é região incentivada instituída pelo Decreto-lei nº 288/1967, que tem por objetivo promover o desenvolvimento econômico e social daquela localidade. O principal instrumento para tanto é a concessão de incentivos

fiscais, seja para as empresas que lá se localizam, quanto para aquelas que realizam transações comerciais com as indústrias sediadas na zona incentivada.

Nos termos do artigo 42 do Decreto-lei nº 288/1967, os incentivos fiscais então criados vigorariam pelo prazo inicial de 30 anos. Com a redemocratização do país, a Constituição da República de 1988 recepcionou, no artigo 40 do ADCT, a Zona Franca de Manaus, “com suas características de área livre de comércio, de exportação e importação, e de incentivos fiscais”, pelo prazo de 25 anos, contados a partir promulgação da Constituição – ou seja, até 05/10/2013.

Antes mesmo do término desse prazo, foi aprovada a Emenda Constitucional nº 42/2003, que incluiu o artigo 92 ao ADCT, prorrogando o prazo inicialmente previsto no artigo 40 por mais 10 anos. Assim, persistiriam os benefícios da Zona Franca de Manaus até 2023. Mais recentemente, com a promulgação da Emenda Constitucional nº 83/2014, e a inclusão do artigo 92-A no ADCT, os incentivos foram prorrogados até 2073⁴¹.

A manutenção dos benefícios por um período tão alargado de tempo é objeto de muita controvérsia, em face da alta renúncia fiscal envolvida nessa escolha.

Segundo o Relatório de Gastos Tributários elaborado pela Receita Federal do Brasil para integrar o projeto de Lei Orçamentária Anual de 2019, estima-se que a Zona Franca de Manaus imponha ao governo federal um gasto tributário de R\$ 30,2 bilhões, cerca de 10% do valor total renunciado – R\$ 306,233 bilhões⁴². Conforme destacado linhas acima, **especificamente para a indústria de refrigerantes, a renúncia anual é R\$ 3,8 bilhões**, considerando-se a alíquota de IPI de 20%, vigente até o advento do Decreto nº 9.394/2018 e de R\$ 2,3 bilhões com a redução da alíquota para 4%⁴³.

Parcela relevante dessa renúncia fiscal situa-se no IPI: nos termos da redação do *caput* do artigo 3º do Decreto-lei nº 288/1967, a **entrada** de mercadorias na Zona

⁴¹ Art. 92. São acrescidos dez anos ao prazo fixado no art. 40 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003). Art. 92-A. São acrescidos 50 (cinquenta) anos ao prazo fixado pelo art. 92 deste Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 83, de 2014)

⁴² Dados disponíveis em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/previsoes-ploa>, acesso em 11 fev 2019.

⁴³ Esses valores consideram a renúncia total de tributos em razão do regime da Zona Franca de Manaus e que, portanto, engloba, além do IPI, o ICMS, PIS/COFINS e o IRPJ.

Franca de Manaus, visando ao consumo ou à industrialização, em qualquer grau, é **isenta** de IPI. O benefício, note-se, apenas não se aplica na hipótese de “armas e munições, fumo, bebidas alcoólicas, automóveis de passageiros, produtos de perfumaria ou de toucador, preparados ou preparações cosméticas”, conforme dispõe o parágrafo 1º do mesmo dispositivo. O mesmo se aplica à Amazônia Ocidental⁴⁴, mas limitado aos produtos advindos da Zona Franca de Manaus, para consumo, ou para industrialização a partir de matéria prima regional.

Ademais, nos termos do artigo 9º desse mesmo Decreto-lei, haverá **isenção do IPI** para todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, **sejam elas destinadas a seu consumo interno ou à comercialização em qualquer outro ponto do território nacional**. Confira-se:

“Art. 9º Estão isentas do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) todas as mercadorias produzidas na Zona Franca de Manaus, quer se destinem ao seu consumo interno, quer à comercialização em qualquer ponto do Território Nacional”.

Segundo alegado pelo autor no bojo da presente ação, os Decretos nºs 9.394/2018 e 9.514/2018 seriam inconstitucionais por violarem o regime tributário da Zona Franca de Manaus e, assim, ofenderem direito adquirido daqueles que se instalaram na região, mediante o cumprimento de diversos requisitos para a aprovação pela SUFRAMA de Projetos Produtivos Básicos. **Contudo, isso apenas seria possível se tal decreto visasse retirar benefícios próprios da região – algo que, evidentemente, não ocorre.**

Como já mencionado, o Decreto nº 9.394/2018 promoveu a redução da alíquota do IPI incidente sobre os concentrados classificados no item 2106.90.10 do da TIPI para 4% (quatro por cento). Já o Decreto nº 9.514/2018 estabeleceu duas alíquotas aplicáveis ao exercício de 2019: 12% (doze por cento, de janeiro a junho) e 8% (oito por cento, de julho a dezembro); após, a alíquota de 4% (quatro por cento) seria retomada. Como é óbvio, **tais medidas só podem ter efeito nas circunstâncias nas quais o IPI incide; naquelas em que não há incidência do imposto, os decretos não produzem efeito jurídico de qualquer espécie. É esse exatamente o caso em tela.**

⁴⁴ Área criada pelo Decreto-lei nº 291/1967.

Por força do já citado Decreto-lei nº 288/1967, não há qualquer incidência do IPI na saída de bens da Zona Franca de Manaus. Assim sendo, **nem o Decreto nº 9.394/2018 nem o Decreto nº 9.514/2018 acarretam violação ao regime tributário da região, uma vez que eles se limitam a alterar alíquotas que já não incidem sobre as mercadorias ali produzidas, por força de determinação legal.**

A prosperar as razões da petição inicial, haveríamos de reconhecer que a circunstância de uma empresa sediar-se na Zona Franca de Manaus implicaria proibição de o Poder Executivo usar de seus poderes constitucionais de redução de alíquotas do IPI para o resto do território nacional, já que isso ocasionalmente diminuiria a vantagem tributária comparativa daquela região.

Tal linha de argumentação não apenas limita a atuação do Poder Executivo no tocante ao IPI de modo contrário ao espírito da Constituição na matéria, como também implica interpretar o regime tributário da Zona Franca de modo excessivamente extensivo, contrariando o mandamento hermenêutico da interpretação restritiva de normas excepcionais.

A capacidade de o Poder Executivo alterar alíquotas do IPI segundo interesses extrafiscais é intrínseca à lógica dessa figura tributária. Nos termos da Constituição de 1988, o IPI será seletivo “em função da essencialidade do produto” (artigo 151, § 3º, I). Tal característica exige do Poder Executivo a capacidade de atuar para corrigir distorções tributárias na cadeia de produção. O IPI, portanto, é também instrumento de política industrial, o que reforça sua característica extrafiscal.

Tais características justificam a opção da Constituição em submeter essa figura tributária a um regime de legalidade mais flexível, previsto no parágrafo 1º de seu artigo 153. Ao Poder Executivo é permitido alterar suas alíquotas diretamente, sem necessidade de atuação do Poder Legislativo, justamente porque o IPI incide sobre a cadeia de consumo e seus impactos tributários podem criar ônus excessivos a consumidores, ou vantagens indevidas aos seus contribuintes.

Por todas essas razões, o argumento desenvolvido na inicial desta ADI quanto à ofensa ao regime favorecido da Zona Franca de Manaus não merece prosperar. **Os Decretos nº 9.394/2018 e 9.514/2018 em nada prejudicam tal regime fiscal, pois o IPI sequer incide nas operações com produtos industrializados originados daquela região.** A alegação de inconstitucionalidade, pois, não se sustenta.

Cumpra ainda enfrentar um outro argumento, também trazido no bojo da inicial: a suposta ofensa ao regime favorecido da Zona Franca de Manaus seria decorrente da limitação do direito a crédito de IPI nas vendas do concentrado classificado sob o código 2106.90.10 Ex 01 da TIPI. Vejamos.

4.1.2. A redução de potencial crédito do IPI não afeta a ZFM

Estando claro que a redução de alíquotas promovida pelo Decreto nº 9.394/2018, e temporariamente alterada pelo Decreto nº 9.514/2018, não representa qualquer ofensa à Zona Franca de Manaus, precisamente porque o IPI não incide nas saídas de bens e mercadorias de indústrias ali localizadas, cumpre avaliar se a potencial redução do crédito por parte do adquirente resulta em ofensa às garantias constitucionais asseguradas a tal região.

A presença de grandes indústrias de bebidas na Zona Franca de Manaus não é fato novo. A Coca-Cola, por exemplo, instalou-se na região em 1989 e desde então ali produz o concentrado que é enviado a diversas outras fábricas localizadas no país, para a fabricação de refrigerantes. Tal concentrado é justamente aquele que se encaixa na classificação fiscal 2106.90.10 Ex 01 da TIPI:

“Preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida da posição 22.02, com capacidade de diluição superior a 10 partes da bebida para cada parte do concentrado”.

Ao longo dos anos, a tributação dessas preparações pelo IPI sofreu diversas modificações. Na redação dos Decretos nºs 6.006/2006 e 7.660/2011, que traziam versões anteriores da TIPI, o concentrado era tributado à alíquota de 27%. Em 2016, com a aprovação do Decreto nº 8.950/2016, que substituiu a TIPI/2011, a alíquota foi fixada em 20% .

Mais recentemente, com a aprovação do Decreto nº 9.394/2018, cuja constitucionalidade é questionada na presente ação, a tributação foi fixada em 4%. Como já mencionado linhas acima, poucos meses depois, um novo decreto foi aprovado (Decreto nº 9.514/2018), alterando as alíquotas para o exercício de 2019, nos seguintes termos:

ALÍQUOTA (%)	
De 1º de janeiro de 2019 até 30 de junho de 2019	De 1º de julho de 2019 até 31 de dezembro de 2019
12	8

A relevância da fixação de tais percentuais para o setor de bebidas que, como os refrigerantes, possuem o concentrado em debate como insumo central, decorre de uma situação particular das empresas localizadas na Zona Franca de Manaus: conforme mencionado, as grandes indústrias fabricam o concentrado nessa localidade e, após, enviam-no a fábricas localizadas em outras regiões do país, com a devida isenção de IPI.

Não obstante a isenção, exatamente em razão da particularidade que pesa sobre a Zona Franca de Manaus, na entrada do produto no estabelecimento do adquirente, **há a apropriação de crédito do IPI** respectivo, por força do princípio da não cumulatividade, previsto no artigo 153, parágrafo 3º, inciso II da Constituição.

Como é sabido, este Egrégio Supremo Tribunal Federal, em 2007⁴⁵, reconheceu a inexistência de direito a crédito de IPI na hipótese de operações anteriores tributadas à alíquota zero, estendendo tal compreensão, já em 2010, aos produtos isentos⁴⁶. Recentemente, o entendimento foi reafirmado em sede de repercussão geral:

“Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Tributário. Aquisição de insumos isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 3. Creditamento de IPI. Impossibilidade. 4. Os princípios da não cumulatividade e da seletividade, previstos no art. 153, § 3º, I e II, da Constituição Federal, não asseguram direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Precedentes. 5. Recurso não provido. Reafirmação de jurisprudência”.

⁴⁵ RE 353657, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 25/06/2007, DJe-041 DIVULG 06-03-2008 PUBLIC 07-03-2008 EMENT VOL-02310-03 PP-00502 RTJ VOL-00205-02 PP-0080

⁴⁶ RE 566819, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 29/09/2010, DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00445

[RE 398365 RG, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015]

Contudo, tal limitação não se aplica à Zona Franca de Manaus: os insumos derivados de tal região seguem gerando crédito de IPI na entrada. O tema está sob julgamento deste Tribunal no Recurso Extraordinário nº 592.891, sob a relatoria da Ministra Rosa Weber. Portanto, enquanto não houver decisão em sentido contrário, **a despeito da isenção do IPI, os adquirentes dos concentrados da Zona Franca de Manaus têm o direito a crédito integral do imposto – o que, por si só, já revela considerável benefício fiscal aos adquirentes de produtos provenientes da Zona Franca.**

O que o autor desta ação pretende afirmar é que a redução nominal dos créditos, resultante da redução da alíquota respectiva, representa “aumento da carga tributária do setor”, e conseqüentemente, das operações provenientes da Zona Franca de Manaus, o que justificaria a inconstitucionalidade da medida. A alegação revela má compreensão do princípio da não cumulatividade aplicável ao IPI, além da pretensão de estender as garantias do sujeito passivo da exação ao chamado “contribuinte de fato”. Sobre o tema, considerações adicionais são necessárias.

4.2. A NÃO CUMULATIVIDADE NO IPI E A IMPROPRIEDADE DE SE CONFERIR RELEVO JURÍDICO À FIGURA DO “CONTRIBUINTE DE FATO”

Nos termos do artigo 153, parágrafo 3º, inciso II da Constituição, o IPI será não cumulativo, “compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”. Trata-se de técnica que visa à desoneração da cadeia de consumo, pela possibilidade de apropriação de créditos decorrentes da incidência tributária na operação anterior. Sobre o tema, Sacha Calmon Navarro Coêlho é esclarecedor⁴⁷:

⁴⁷ COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário. Rio de Janeiro: Forense, 2012. Pp. 479-480. Destaques contidos no original.

“[...] o sistema da não cumulatividade repousa em um princípio fundamental: *o de que se deve deduzir do imposto exigível em cada operação, aquele imposto que gravou os elementos do preço (créditos financeiros), portanto os insumos de toda natureza, os bens do ativo permanente (máquinas e ferramentas), assim como os bens de uso e consumo do estabelecimento. [...]* Portanto, a razão de ser do princípio da não cumulatividade é a busca pela tributação de riqueza nova, evitando a dupla incidência sobre a mesma base, de forma a repercutir os ônus para ao contribuinte de fato: o consumidor”.

O objetivo geral, portanto, é garantir que não haja múltiplas incidências tributárias sobre o mesmo bem e, assim, a redução da cumulatividade e ônus excessivo transferido ao consumidor final.

Ainda sobre o princípio da não cumulatividade, na análise das relações jurídicas existentes por ocasião da incidência do imposto, não raro é citada a existência de dois contribuintes: (i) o contribuinte “de direito”, aquele que realiza o fato passível de tributação e, assim, dá azo à circulação do produto industrializado; e (ii) o contribuinte “de fato”, o sujeito que suporta o encargo econômico do tributo, já que a técnica da não cumulatividade impõe o repasse do imposto para o próximo da cadeia – repasse este que assegura, por sua vez, o direito a crédito.

A identificação dessas figuras é útil do ponto de vista econômico, mas nada influencia ou altera a relação jurídica tributária. A existência de repasse do tributo para o adquirente do bem não confere ou cria qualquer direito próprio dos sujeitos passivos da exação. Um exemplo claro dessa afirmação é a hipótese de restituição por recolhimento indevido, disciplinada no artigo 166 do Código Tributário Nacional e que, por muito tempo, foi objeto de intenso debate na doutrina.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça⁴⁸ reconhece a **ausência de legitimidade passiva** dos chamados “contribuintes de fato” para requererem a devolução do IPI recolhido indevidamente na saída do bem. Isso decorre precisamente do fato de **não integrarem a relação jurídica tributária** que tem por objeto do imposto devido. Confira-se:

⁴⁸ REsp 903.394/AL, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2010, DJe 26/04/2010

“1. O ‘contribuinte de fato’ (in casu, distribuidora de bebida) não detém legitimidade ativa ad causam para pleitear a restituição do indébito relativo ao IPI incidente sobre os descontos incondicionais, recolhido pelo “contribuinte de direito” (fabricante de bebida), por não integrar a relação jurídica tributária pertinente. [...]

4. Em se tratando dos denominados ‘tributos indiretos’ (aqueles que comportam, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro), a norma tributária (artigo 166, do CTN) impõe que a restituição do indébito somente se faça ao contribuinte que comprovar haver arcado com o referido encargo ou, caso contrário, que tenha sido autorizado expressamente pelo terceiro a quem o ônus foi transferido. [...]

6. Deveras, o condicionamento do exercício do direito subjetivo do contribuinte que pagou tributo indevido (contribuinte de direito) à comprovação de que não procedera à repercussão econômica do tributo ou à apresentação de autorização do ‘contribuinte de fato’ (pessoa que sofreu a incidência econômica do tributo), à luz do disposto no artigo 166, do CTN, não possui o condão de transformar sujeito alheio à relação jurídica tributária em parte legítima na ação de restituição de indébito. [...]

8. É que, na hipótese em que a repercussão econômica decorre da natureza da exação, ‘o terceiro que suporta com o ônus econômico do tributo não participa da relação jurídica tributária, razão suficiente para que se verifique a impossibilidade desse terceiro vir a integrar a relação consubstanciada na prerrogativa da repetição do indébito, não tendo, portanto, legitimidade processual’ (Paulo de Barros Carvalho, in **Direito Tributário - Linguagem e Método**. 2ª ed., São Paulo: Noeses, 2008. p. 583). [...]

Nessa mesma linha é a postura deste Colendo Tribunal que, em diversas ocasiões, afastou a relevância jurídica do “contribuinte de fato”. A tese não é nova: **desde 1970, pelo menos, o Supremo Tribunal Federal possui decisões que afastam a importância jurídica da repercussão econômica de tributos indiretos, para fins de reconhecimento de imunidades**. Sobre o tema, é exemplar o voto do Ministro Bilac

Pinto, proferido no Recurso Extraordinário nº 68.924, que aponta a mudança de posição do Tribunal⁴⁹:

“Nas decisões anteriores havia predominado o ponto de vista de que a realidade econômica poderia ser oposta à forma jurídica, para o fim de identificar o contribuinte de fato, embora estranho à relação tributária e, em consequência, excluir a obrigação fiscal se se tratasse de pessoa jurídica de direito público, compreendida na regra da imunidade recíproca.

Nos acórdãos recentes ficou assentada tese contrária, isto é, que não se pode opor à forma jurídica a realidade econômica e que a relação tributária se estabelece unicamente entre o poder tributante e o contribuinte ou o responsável, nos termos da lei. De acordo com a nova interpretação, a figura do contribuinte de fato passou a ser considerada estranha à relação jurídica tributária, não podendo nela intervir, a qualquer título, para alegar que tem a seu favor a imunidade recíproca”.

Caso igualmente paradigmático é o recente julgamento do Recurso Extraordinário nº 608.872⁵⁰, com repercussão geral reconhecida, que afastou a existência de imunidade das entidades de assistência social nos casos em que são adquirentes de mercadorias. Nessa situação, que se aplica em tudo ao presente caso, o Tribunal entendeu pela não existência de imunidade exatamente porque os denominados “contribuintes de fato” não integram a relação jurídica tributária cujo objeto é o recolhimento do tributo incidente na operação de venda. Confirma-se a tese firmada⁵¹:

“A imunidade tributária subjetiva aplica-se a seus beneficiários na posição de contribuinte de direito, mas não na de simples contribuinte de fato, sendo irrelevante para a verificação da existência do beneplácito constitucional a repercussão econômica do tributo envolvido”.

⁴⁹ RE 68924, Relator(a): Min. BILAC PINTO, Segunda Turma, julgado em 28/09/1970, DJ 27-11-1970 PP-05877 EMENT VOL-00821-01 PP-00232. Em 1977, foi publicada a Súmula 591, nesse mesmo sentido: “A imunidade ou a isenção tributária do comprador não se estende ao produtor, contribuinte do imposto sobre produtos industrializados”.

⁵⁰ RE 608872, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/02/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-219 DIVULG 26-09-2017 PUBLIC 27-09-2017.

⁵¹ Tema 342, cf. <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/abrirTemasComRG.asp>, acesso em 11 fev 2019.

A doutrina, de seu turno, não discorda da irrelevância jurídica do “contribuinte de fato”. Alfredo Augusto Becker, com a retórica que lhe é familiar, alerta para os riscos de utilização de conceitos econômicos na interpretação das normas tributárias⁵²:

“O estudo do fenômeno econômico da repercussão dos tributos é da competência dos especialistas da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal, os quais servem-se, na investigação e análise deste fenômeno, de conceitos *econômicos* e de terminologia *econômica*. [...] Nesse momento, o jurista assume o grave risco de contaminar sua atitude mental jurídica, pois estudará a repercussão, necessariamente, em livro de Ciência das Finanças Públicas e de Política Fiscal, cujos autores na exposição da matéria servem-se de conceitos econômicos e terminologia econômica.

Ora, os conceitos econômicos e terminologia econômica *são válidos exclusivamente no plano econômico* da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal. Por outro lado, a terminologia jurídica e conceitos jurídicos são válidos exclusivamente no plano jurídico do Direito Positivo. Esse rigoroso cuidado não é uma exigência ditada pela gramática para a beleza do estilo, mas é uma *exigência fundamental* – como aguda e exaustivamente demonstrou Norberto Bobbio – para se construir qualquer ciência”.

Pois bem; voltando-se os olhos para o caso em debate, temos que o adquirente das preparações compostas constantes do item 2106.90.10 da TIPI não poderá mais se apropriar de 20% (vinte por cento) de crédito, mas apenas de 4% (quatro por cento), pois esta é a alíquota incidente na operação. Naturalmente, isso implica uma redução nominal do crédito, o que pode ter impacto negativo no IPI a ser recolhido pelo próximo da cadeia, quando e se a operação de circulação do produto industrializado se realizar.

Contudo, tal efeito não afeta, em nada, o contribuinte que deu saída ao produto cuja alíquota foi reduzida. **A indústria localizada na Zona Franca de Manaus permanece com os seus benefícios tributários absolutamente inalterados: não haverá incidência do IPI na saída dos bens. Uma vez que o crédito é assegurado ao adquirente a despeito dessa isenção, o cálculo respectivo deve levar em conta a**

⁵² BECKER, Alfredo Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. São Paulo: Lejus, 2002. Pp. 531-532.

alíquota atualmente vigente, ou seja, 4%. Não há que se falar, pois, em ofensa a direito adquirido: os decretos objetos dessa ação não atingem a região da Zona Franca de Manaus ou mitigam quaisquer benefícios fiscais decorrentes da instalação de indústrias nessa região.

Conclusão nesse sentido somente seria viável se assumíssemos a premissa de que os grupos econômicos ali presentes têm direito ao maior lucro possível e à imutabilidade de qualquer tributo incidente ao longo de sua cadeia de produção – que contempla outras regiões, para além da Zona Franca. **O fundamento, então, não estaria na garantia constitucional em si, mas na potencialização dos ganhos dessas mesmas empresas – algo que, evidentemente, não se pode aceitar.**

Fosse assim, reitere-se, o fato de um dado setor ter presença na Zona Franca de Manaus resultaria na proibição de o Poder Executivo reduzir alíquotas para o resto do território nacional, já que isso poderia resultar em potencial redução da vantagem tributária comparativa daquela região. **O fato de uma empresa instalar-se na Zona Franca de Manaus não concede a ela o direito subjetivo de não ver modificada a tributação da cadeia produtiva subsequente.**

Segundo o autor da presente ação, “vedar ao adquirente do insumo produzido no Estado do Amazonas a vantagem antes existente, de se beneficiar com crédito de IPI à alíquota superior ao produto final, é desencorajá-lo de ir buscar referido insumo em Estado desprovido de cadeia logística e de recursos humanos capazes de, eficientemente, concorrer com os demais entes da federação”. Ora, por tudo quanto foi dito acima, afirmações nesse sentido conferem extensão demasiadamente alargada ao regime excepcional da Zona Franca de Manaus, além de limitarem indevidamente a atuação do Poder Executivo no manejo das alíquotas de IPI.

A despeito da alteração da alíquota, as empresas adquirentes de produtos da ZFM classificados no código 2106.90.10 Ex 01, da TIPI, seguem com a possibilidade do aproveitamento do crédito tributário sem o correspondente débito, o que representa vantagem que não encontrará em qualquer outra região do país, pois a isenção do IPI daqueles produtos ocorre somente na ZFM. As empresas adquirentes, portanto, seguem incentivadas a comprar esses produtos da Zona Franca de Manaus.

Por essas razões, absolutamente descabidas as alegações do autor da presente ação. Os Decretos nºs 9.394/2018 e 9.514/2018 em nada afetam os benefícios assegurados à Zona Franca de Manaus e a redução dos créditos dos

adquirentes, meros contribuintes de fato do IPI, igualmente não é capaz de sustentar os argumentos trazidos na ADI.

Cumpra ainda, porém, tratar de outra alegação trazida no bojo da ação: a suposta ofensa ao princípio da anterioridade.

4.3. OS LIMITES DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE: IMPROPRIEDADE DA EXTENSÃO AO “CONTRIBUINTE DE FATO”

A regra geral da anterioridade no direito tributário está contemplada no artigo 150, inciso III, alíneas *b* e *c* da Constituição e visa assegurar previsibilidade aos contribuintes quanto à instituição e majoração de tributos. Trata-se de corolário da segurança jurídica, na medida em que assegura determinado prazo após a publicação da lei, para que o tributo, majorado ou instituído, seja exigido pela autoridade competente.

O IPI, como sabido e já mencionado, é imposto extrafiscal, cujas alíquotas podem ser alteradas por decreto do chefe do Poder Executivo, conforme dispõe o artigo 153, parágrafo 1º da Constituição. A razão dessa possibilidade está no caráter interventivo do imposto: com ele, a União intervém no mercado econômico, regula relações jurídicas, estimula ou desestimula comportamentos. Trata-se, portanto, de relevante instrumento de política fiscal a cargo do Presidente da República, ao lado de outros impostos com essa mesma feição, quais sejam: imposto de importação, imposto de exportação e imposto sobre operações financeiras.

A despeito, porém, da possibilidade de alteração das alíquotas por decreto, no caso do IPI, a Constituição impõe a necessidade de observância do princípio da anterioridade, nos termos do artigo 150, inciso III, alínea *c* da Constituição: as alíquotas majoradas somente poderão ser exigidas após 90 dias da publicação do decreto.

O debate que se coloca na presente ação refere-se à aplicação de tal princípio ao Decreto nº 9.394/2018, que alterou as alíquotas do IPI incidente sobre as preparações compostas constantes do item 2106.90.10, Ex 01 do Decreto nº 8.950/2016 (Tabela do IPI, TIPI). Conforme já destacado anteriormente, a alíquota incidente sobre tal bem era de **20% (vinte por cento)**; com a publicação do Decreto

nº 9.394/2018 passou para **4% (quatro por cento)**. Diante disso, defende-se, no bojo da presente ação, a inconstitucionalidade da medida, em face da não observância do princípio da anterioridade.

Um simples olhar para as alíquotas, porém, é suficiente para concluir pelo não cabimento da alegação: **o princípio da anterioridade se aplica às hipóteses de majoração ou instituição de tributo**. Nesse caso, houve **redução** de alíquotas e não majoração, o que, por si só, já afasta a aplicação do artigo 150, inciso III, alínea c da Constituição.

A despeito disso, o autor da presente ação alega o dever de observância da anterioridade em face do “aumento da carga tributária do setor” e, conseqüentemente, da arrecadação tributária. Isso porque, como exaustivamente demonstrado no tópico anterior, o adquirente das preparações compostas constantes do item 2106.90.10 da TIPI não poderá mais se apropriar de 20% (vinte por cento) de crédito, mas apenas de 4% (quatro por cento), pois esta é a alíquota incidente na operação.

Ainda alega o autor que a redução da alíquota impacta o direito a crédito do próximo da cadeia, com eventual aumento do IPI a pagar, o prazo deve ser observado. De outro lado, segue o autor, tal aumento resultaria em diminuição da vantagem relativa da Zona Franca de Manaus em relação às demais áreas do país, de modo que o cenário integral da tributação desse setor econômico implicaria mitigação de fato do benefício fiscal às empresas situadas naquela zona de incentivo.

Em que pese a existência de decisão recente e não unânime da Primeira Turma do STF afirmando que benefícios fiscais devem observância às regras gerais de anterioridade tributária⁵³, é fundamental destacar que **não se trata, aqui, de qualquer revogação de incentivo fiscal: os incentivos, frisamos, permanecem intactos, já que as empresas situadas na Zona Franca de Manaus eram isentas de IPI, e seguem sendo isentas desse imposto. Os decretos em nada alteraram essa isenção e, portanto, não revogaram qualquer benefício fiscal.**

⁵³ RE 564225 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 02/09/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-226 DIVULG 17-11-2014 PUBLIC 18-11-2014

Portanto, o impacto tributário em nada se relaciona com a Zona Franca de Manaus, mas sim à característica própria do IPI, relacionada com a observância do princípio da não cumulatividade.

A suposta maior tributação, neste caso, decorre do fato de poucas empresas (tais como Coca-Cola e Ambev) terem optado pela produção do concentrado na Zona Franca de Manaus, com envio subsequente do produto para as envasadoras localizadas em outras regiões do país. **O que se tem, em verdade, é a correção de um desequilíbrio concorrencial em relação a empresas que não possuem fábricas naquela região, na medida em que os adquirentes, ao contarem com um crédito menor, teriam situação econômica equiparada aos pequenos industriais, que não possuem parque fabril na Zona Franca de Manaus. Isso tudo, porém, sem ofender o regime da Zona Franca nem sequer desrespeitar a anterioridade, pois não se trata de ônus imposto ao sujeito passivo da exação – o denominado “contribuinte de direito”.**

Note-se, pois: **a redução do crédito de IPI na aquisição do insumo não resulta em aumento de tributação para aquele que é o sujeito passivo do imposto.** Aliás, no caso específico da Zona Franca de Manaus, reforce-se, sequer seria possível cogitar-se de aumento, já que o IPI não incide na operação.

O texto constitucional é claro: a anterioridade se aplica na hipótese de instituição ou aumento de tributo. Trata-se, como já destacado, de garantir que o **sujeito passivo**, pessoa física ou jurídica que está obrigada ao recolhimento da exação, possa se organizar financeiramente diante da imposição de uma nova incidência tributária ou em face de majoração da carga tributária a que estava sujeito.

Em qualquer caso, porém, o destinatário da norma constitucional é o **sujeito passivo da relação jurídica tributária**, pois é ele que possui o dever legal de pagamento do tributo e, assim, é o indivíduo impactado negativamente pelo não respeito ao princípio constitucional. Ora, se a referência para decidir sobre a aplicação ou não do princípio da anterioridade é a regra-matriz de incidência do tributo, é evidente que estamos a analisar a própria norma de incidência e o sujeito passivo presente na relação jurídica tributária respectiva. Reforce-se, pois: **a regra da anterioridade se aplica em proteção ao sujeito passivo da exação e não a eventuais terceiros que podem ser impactados pela alteração normativa.**

A compreensão não poderia ser outra. Tendo por fundamento o princípio da não surpresa, corolário da segurança jurídica, é entendimento uníssono na doutrina de que o lapso temporal exigido pela Constituição se volta a limitações da incidência da norma tributária que majora ou institui tributos como forma de assegurar previsibilidade ao **contribuinte** e, assim, àquele que integra a relação jurídica tributária cujo objeto é o tributo majorado ou criado.

Nesse exato sentido, é a postura da melhor doutrina. Paulo de Barros Carvalho⁵⁴, ao discorrer sobre o princípio da anterioridade destaca:

A anterioridade [...] objetiva implementar o sobreprincípio da segurança jurídica, de modo que o **contribuinte** não seja surpreendido com exigência tributária inesperada. [destaques não contidos no original]

Disso tudo decorre, pois, a impropriedade da defesa do princípio da anterioridade no presente caso. A redução de alíquota do IPI, de 20% para 4%, com impacto no direito a crédito do adquirente do bem, não atrai a regra da anterioridade, pois este adquirente, o “contribuinte de fato”, sequer integra a relação jurídica que se constitui em razão da saída do bem do estabelecimento industrial. Ele é mero **receptor** do produto e não sujeito passivo da relação jurídica que tem por objeto o pagamento do IPI.

Não é porque o IPI tem por sistemática básica a não cumulatividade e, assim, a presença constante do contribuinte de fato, que a aplicação das normas constitucionais deve se guiar pelo impacto tributário sobre ele. Ao contrário. A figura do contribuinte de fato é meramente **econômica** e em nada influencia a relação jurídica tributária.

A adoção dessa postura teria por resultado profunda insegurança jurídica, pois, a se considerar o efeito de alterações de alíquota do IPI nos “contribuintes de fato”, seria possível que uma dada majoração de alíquotas se sujeitasse ao princípio da anterioridade para o “contribuinte de direito”, sem que houvesse o mesmo dever para o “contribuinte de fato”, já que, para ele, tratar-se-ia de um benefício fiscal.

Exatamente para evitar situações como essa é que se faz fundamental identificar os limites e os sujeitos ao quais os princípios tributários se aplicam: o

⁵⁴ CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2013.

princípio da anterioridade tem incidência sobre a relação jurídica constituída em razão da ocorrência do fato jurídico tributário pelo sujeito passivo que, por sua vez, ficará obrigado ao pagamento do imposto. **Nem o repasse do ônus financeiro do tributo a terceiro, nem eventuais implicações econômicas de tal repasse podem guiar a interpretação do texto constitucional, sob pena de assimetria na delimitação do campo de incidência do princípio.**

Portanto, não há qualquer impropriedade jurídica no Decreto nº 9.394/2018, que **reduziu a alíquota do IPI incidente sobre o concentrado classificado no item 2106.90.10, Ex 01 da TIPI**. A uma, porque houve **redução e não majoração de tributo**; a duas porque **não merece prosperar o argumento de que o impacto tributário no “contribuinte de fato” justificaria a anterioridade**. Ao contrário: conforme visto, interpretação nesse sentido resultaria em insegurança jurídica, restando o valor constitucional que se pretende proteger profundamente atingido e mitigado.

Nos termos em que tratado linhas acima, o princípio da anterioridade se aplica à relação jurídica tributária constituída em razão da incidência do imposto e, assim, decorrente da formalização, em linguagem competente, do fato jurídico tributário descrito na norma. **Não há qualquer razoabilidade na pretensão relativa à aplicação desse princípio a sujeitos que sequer integram a relação jurídica tributária.**

Conforme amplamente reconhecido na jurisprudência deste Colendo Tribunal, a figura do denominado “contribuinte de fato” apenas revela aspectos econômicos da norma tributária **e não se presta para atrair direitos que são próprios do sujeito passivo da relação jurídica tributária – isso vale tanto para as imunidades constitucionalmente previstas quanto para os princípios tributários, tal qual a anterioridade.**

Os argumentos ora apresentados são suficientes para justificar a validade dos decretos questionados. No entanto, há um outro: a alteração de alíquotas promovidas pelos Decretos nºs 9.394/2018 e 9.514/2018 se justifica como **medida necessária para a realização do princípio da seletividade do IPI**. Esse ponto será objeto do próximo item.

4.4. SELETIVIDADE DO IPI E A NECESSÁRIA ALTERAÇÃO DAS ALÍQUOTAS NO CASO DO ITEM 2106.90.10 Ex 01 DA TIPI

O princípio da seletividade está disposto no artigo 153, parágrafo 3º, inciso I da Constituição, que enuncia a necessária seletividade do IPI “em função da essencialidade do produto”. Trata-se, pois, de assegurar que a fixação de alíquotas do imposto será regida pelo grau de essencialidade do produto objeto de tributação. Quanto mais essencial, menos tributado e quanto mais supérfluo, maior o ônus tributário que deve sofrer.

A classificação de um bem como essencial ou supérfluo evidentemente não está ligada a uma noção individual de essencialidade, mas sim coletiva. Ou seja: ainda que para o dependente de tabaco o cigarro seja “essencial”, em vista da dependência causada pela nicotina e aditivos, do ponto de vista do Estado, o consumo de tal bem deve ser desestimulado. Assim, qualifica-se como produto supérfluo, que deve ser pesadamente tributado, pois seu uso resulta em níveis elevados de mortalidade e despesas públicas relacionadas ao Sistema Único de Saúde.

O que se vê, portanto, é que o princípio da seletividade confere ao IPI a vocação para a extrafiscalidade: **o fim primeiro do tributo não é a arrecadação tributária, mas sim a regulação do mercado ou do comportamento dos indivíduos.** Nesse sentido, é também a compreensão da doutrina. Ruy Barbosa Nogueira, citado por Luis Eduardo Schoueri, destaca⁵⁵:

“Quando a Constituição diz que esse imposto será seletivo em função da essencialidade dos produtos, está traçando uma regra para que esse tributo exerça não só função de arrecadação mas também de política fiscal, isto é, que as suas alíquotas sejam diferenciadas, de modo que os produtos de primeira necessidade não sejam tributados ou o sejam por alíquotas menores; [...] produtos de luxo ou suntuários, artigos de jogo ou vícios etc., sejam mais tributados. Esse é o sentido da tributação de acordo com a essencialidade”.

⁵⁵ NOGUEIRA, Rui Barbosa. **Direito Financeiro: curso de Direito Tributário**. São Paulo: José Bushatsky, 1971, p. 90, *apud* SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 418.

Voltando-se os olhos para o debate travado nestes autos, conforme amplamente demonstrado no item 3 desta petição, as bebidas com açúcar ou edulcorantes adicionados são produtos altamente nocivos à saúde e causadores de doenças crônicas que oneram os cofres públicos.

Dados do Ministério da Saúde, divulgados em abril de 2017, em razão da Pesquisa de Vigilância de Fatores de Risco e Proteção para Doenças Crônicas por Inquérito Telefônico (Vigitel), realizada em todas as capitais brasileiras,⁵⁶ revelam o aumento da obesidade no Brasil: uma em cada cinco pessoas está acima do peso, o que equivale a mais da metade da população, e 18,9% dos brasileiros estão obesos. Além disso, nos últimos dez anos verificou-se o aumento dos diagnósticos de diabetes em 61,8% e em 14,2% de hipertensão.

Ato contínuo à divulgação da pesquisa, o Brasil firmou com a OMS diversos compromissos, todos relacionados com o estímulo a uma alimentação mais saudável da sua população. Dentre eles, destaca-se a meta de redução do consumo regular, entre a população adulta, de refrigerantes e sucos artificiais, em pelo menos 30% até 2019. Conforme destacado anteriormente, um dos instrumentos indicados para atingir esse desiderato é a alteração da política tributária do setor, pela concessão de incentivos fiscais a alimentos saudáveis,⁵⁷ e a consequente oneração dos não saudáveis, como é o caso de bebidas açucaradas.

Até o momento, no entanto, não há, no Brasil, políticas públicas efetivas à redução do consumo de bebidas açucaradas. Ao contrário: **a estrutura tributária atual possibilita uma ampla gama de incentivos fiscais direcionado ao setor, com valores bilionários de renúncias de receita.** Nos termos das informações prestadas pela Advocacia Geral da União nos presentes autos, a incidência do IPI é negativa sobre refrigerantes, justamente em razão do acúmulo de créditos. Confira-se:

“Colime-se, ainda, consoante Nota da SRFB, que as empresas fabricantes deslocam para a ZFM vários custos e os agregam à produção do xarope, muitas vezes sem permissão legal.

Tal quadro acarreta crédito ficto vultoso, fazendo com que, atualmente, o refrigerante sofra a incidência de alíquota efetiva de IPI negativa de certa de -

⁵⁶ Relatório completo em: <http://portalarquivos.saude.gov.br/images/pdf/2017/abril/17/Vigitel.pdf>, acesso em 11 fev 2019.

⁵⁷ Documento completo em: <http://www.who.int/nutrition/decade-of-action/brazil-commitment-22may2017/en/>, acesso em 11 fev 2019.

4,035% na indústria em suas saídas de produção própria. Ou seja, a cada R\$ 100,00 (cem reais) vendidos em refrigerantes pela sua indústria, a Fazenda Nacional paga R\$ 4,03 em créditos de IPI para serem usados para compensar outros tributos”.

Esse cenário revela-se absolutamente contraditório com o princípio da seletividade, de um lado, e com medidas de preservação dos cofres públicos no que se refere a despesas relacionadas à saúde.

Quanto à seletividade, sendo as bebidas adoçadas artificialmente causadoras de doenças crônicas graves, **não há qualquer fundamento jurídico que sustente o necessário incentivo à indústria**. A redução da alíquota para 4%, promovida pelo Decreto nº 9.394/2018 apenas visou ajustar a tributação desses bens para que haja um ônus tributário sobre a cadeia de produção que seja coerente com baixo nível de essencialidade do bem.

No que se refere às despesas públicas, o estímulo, pela via da tributação, ao consumo de bens notoriamente nocivos à saúde, resulta em investimento estatal em condutas que resultarão, inevitavelmente, em ônus severos aos cofres públicos. A irracionalidade da defesa de menor carga tributária ao setor é manifesta.

Por isso tudo, os Decretos nºs 9.394/2018 e 9.514/2018 merecem prosperar. A tributação reduzida do produto classificado no item 2106.90.10 Ex 01 da TIPI reequilibra o mercado e atribui às bebidas adoçadas artificialmente um ônus tributário mais coerente com o princípio da essencialidade. **Isso tudo sem que haja qualquer ofensa ao regime favorecido da Zona Franca de Manaus ou ao princípio da anterioridade.**

5. CONCLUSÕES E PEDIDOS

Diante de todo o exposto, é manifesta a improcedência da presente ADI e são diversas as razões para tanto.

Em primeiro lugar, o Decreto nº 9.394/2018, ao reduzir as alíquotas do IPI incidentes sobre o concentrado de bebidas classificado no item 2106.90.10 da TIPI, não mitiga, revoga ou ofende quaisquer benefícios fiscais concedidos em razão do regime jurídico próprio da Zona Franca de Manaus. Isso porque as saídas de bens

produzidos em tal região são isentas do IPI. Logo, **o Decreto não se aplica às operações realizadas por indústrias ali localizadas**. Nessas hipóteses, o IPI segue isento, por força direta do texto constitucional.

Ademais, igualmente não há que se falar em ofensas ao regime da Zona Franca de Manaus em razão da redução nominal dos créditos passíveis de apropriação pelos adquirentes dos bens – todos, diga-se, localizados fora da zona incentivada. **A procedência desse argumento conduziria à inaceitável limitação ao Poder Executivo quanto a alterações para menor de alíquotas de IPI incidentes sobre mercadorias produzidas em outros pontos do território nacional. Isso tudo apenas para preservar a vantagem relativa da região e maximização dos lucros das empresas ali presentes**. A consequência, nesse caso, seria uma interpretação demasiadamente alargada dos benefícios assegurados à Zona Franca de Manaus, além de restringir, sem qualquer fundamento constitucional para tanto, a atuação do Poder Executivo no manejo da extrafiscalidade e seletividade do IPI.

De outro lado, deve-se afastar a alegação quanto à observância do princípio da anterioridade no presente caso. Conforme exaustivamente demonstrado nas linhas acima, **não houve majoração do IPI apta a atrair a incidência desse imposto**. A alegação de que o princípio seria aplicável porque reduz o direito a crédito do adquirente desconsidera a jurisprudência majoritária desta Corte, no sentido de que **o contribuinte de fato não possui relevância jurídica, na medida em que não integra a relação jurídica tributária**. Além disso, o princípio da anterioridade visa proteger o sujeito passivo da exação e se aplica sobre a norma de incidência tributária, sendo inadmissível sua extensão a situações que revelem mera repercussão econômica do tributo, como no presente caso.

Por fim, a eventual declaração de inconstitucionalidade dos decretos resultaria em ofensa direta ao princípio da seletividade, que rege o IPI, além da validação de danos significativos aos cofres públicos, no que se refere a despesas relacionadas à saúde.

Diante de todo o exposto, portanto, **a ADI 5987 deve ser julgada inteiramente improcedente**. Sendo assim, pedimos respeitosamente a este Supremo Tribunal Federal que:

a. Admita a **ACT Promoção da Saúde** na condição de *amicus curiae* na presente Ação Direita de Inconstitucionalidade, nos termos do art. 7º, parágrafo 2º da Lei nº 9.868/1999 e do artigo 138 do atual Código de Processo Civil;

b. caso conheça a ação e venha a analisar os méritos de seus pedidos, julgue-a **integralmente improcedente**, à luz dos argumentos anteriormente expostos.

Nesses termos, pede-se deferimento.

São Paulo, 07 de março de 2019.



Tathiane dos Santos Piscitelli
OAB/SP 208.034

Doutora e mestre em Direito pela Universidade de São Paulo. Professora de Direito Tributário e Finanças Públicas da Escola de Direito de São Paulo, da Fundação Getulio Vargas, e Coordenadora do Núcleo de Direito Tributário da mesma instituição. Colunista do blog “Fio da Meada”, do jornal Valor Econômico.