



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE 6.420/MT

RELATOR: MINISTRO GILMAR MENDES

REQUERENTE: ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DAS INDÚSTRIAS
EXPORTADORAS DE CARNES - ABIEC

ADVOGADO: IGOR MAULER SANTIAGO

INTERESSADO: GOVERNADOR DO ESTADO DE MATO GROSSO

PARECER AJCONST/PGR/Nº 362825/2020

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE.
LEGITIMIDADE ATIVA. HOMOGENEIDADE DA
CATEGORIA REPRESENTADA. SANEAMENTO
DO ESTATUTO SOCIAL. POSSIBILIDADE.
CONTRIBUIÇÃO AO FETHAB.
COMPULSORIEDADE. AUSÊNCIA. NATUREZA
NÃO TRIBUTÁRIA. DIFERIMENTO DE ICMS.
CONCESSÃO DE REGIME ESPECIAL
CONDICIONADO AO RECOLHIMENTO DA
CONTRIBUIÇÃO. COMPETÊNCIA DE LEI
ESTADUAL. CONDICIONAMENTO À
IMUNIDADE DO ICMS NA EXPORTAÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.
ART. 155, § 2º, X, A DA CONSTITUIÇÃO.
INCONSTITUCIONALIDADE PARCIAL.

1. Admite-se regularização da representação processual ou comprovação de atendimento aos requisitos para ajuizamento de ação de controle de constitucionalidade, desde que antes da decisão de mérito.
2. A contribuição ao FETHAB - Fundo Estadual de Transporte e Habitação, por não ser compulsória, não



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

possui natureza jurídica de tributo, não estando submetida aos limites constitucionais do poder de tributar.

3. Lei estadual pode condicionar o diferimento de ICMS e a concessão de regimes especiais ao recolhimento da FETHAB, por se tratar de matéria de competência estadual, conforme previsão da Lei Complementar 86/97.

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

— Parecer pelo conhecimento da ação direta e pela parcial procedência do pedido, para ser declarada a inconstitucionalidade da parte final do inciso III do *caput* e do § 1º do art. 8º da Lei 7.263/2000 do Estado de Mato Grosso, com a redação da Lei 10.818/2019.

Excelentíssimo Senhor Ministro Gilmar Mendes,

Trata-se de ação direta de inconstitucionalidade, com pedido de medida cautelar, ajuizada pela Associação Brasileira das Indústrias Exportadoras de Carnes - ABIEC contra o § 1º-A, incisos I (parte) e II (parte), e do § 7º do art. 7º; e do inciso III do *caput* e do § 1º (este último sem redução de texto) do art. 8º da Lei 7.263/2000 do Estado de Mato Grosso, e dos dispositivos de decretos estaduais que os regulamentam.



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

Segundo a requerente, os dispositivos impugnados estenderam a contribuição ao Fundo Estadual de Transporte e Habitação (FETHAB) às exportações diretas e indiretas de carne bovina, condicionando ao seu pagamento a outorga dos regimes especiais (i) de apuração do ICMS pelo regime mensal de débito e crédito nas saídas interestaduais de carne bovina e (ii) de suspensão ou não incidência de ICMS nas exportações diretas ou indiretas da mesma mercadoria.

Este é o teor da norma impugnada:

Lei 7.263/2000 do Estado de Mato Grosso

Art. 7º, § 1º-A. A contribuição ao FETHAB será, também, devida nas operações mencionadas com os produtos adiante arrolados, hipóteses em que o remetente da mercadoria deverá recolher os valores assinalados que serão creditados à conta do referido Fundo:

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

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



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

(...)

§ 7º Ressalvado o disposto no § 1º-A deste artigo, o recolhimento das contribuições de que trata este artigo ocorrerá de forma monofásica, não incidindo em mais de uma operação.

(...)

Art. 8º O pagamento das contribuições referidas nos §§ 1º e 1º-A do artigo 7º e nos artigos 7º-A, 7º-C, 7º-C-1, 7º-D, 7º-D-1, 7º-F e 7º-F-1 é, cumulativamente:

(...)

III - condição para manutenção de regime especial para apuração e recolhimento mensal do ICMS nas operações interestaduais e para remessa da mercadoria para exportação com suspensão ou não incidência do imposto.

§ 1º A opção pela efetivação das contribuições ao FETHAB, ao FABOV e às entidades pertinentes, indicadas no caput do artigo 7º, é condição para obtenção dos regimes especiais mencionados no inciso III do caput deste artigo.

Decreto 1.261/2000

Art. 10 O benefício do diferimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, quando previsto na legislação estadual para as operações internas com os produtos arrolados nos §§ 1º e 2º deste artigo, fica condicionado a que os contribuintes, remetentes da mercadoria, contribuam para o FETHAB e, conforme o caso, para o FABOV, para o Instituto Matogrossense do Algodão - IMAmt, para o Instituto Mato-grossense do Agronegócio - IAGRO, para o Instituto da Madeira do Estado de Mato Grosso - IMAD, bem como para o Instituto Mato-grossense do Feijão, Pulses, Grãos Especiais e Irrigação - IMAFIR/MT.

(...)



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

§ 2º A contribuição ao FETHAB será, também, devida nas operações mencionadas com os produtos adiante arrolados, hipóteses em que o remetente da mercadoria deverá recolher os valores assinalados:

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

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

(...)

§ 5º Ressalvado o disposto no § 2º deste preceito, o recolhimento das contribuições de que trata este artigo ocorrerá de forma monofásica, não incidindo em mais de uma operação com a mesma mercadoria.

(...)

Art. 11 O pagamento das contribuições referidas nos §§ 1º e 2º do artigo 10 e nos artigos 12, 21-A, 22, 27-A, 27-G, 27-H, 27-I-1, 27-I-2,

27-I-3, 27-I-4, 27-I-4-1 e 27-I-5 é, cumulativamente:

(...)

III - condição para manutenção de regime especial para apuração e recolhimento mensal do ICMS nas operações interestaduais e para remessa da mercadoria para exportação com suspensão ou não incidência do imposto.

§ 1º A opção pela efetivação das contribuições ao FETHAB, ao FA-BOV e às entidades pertinentes, indicadas no caput do artigo 10, é



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

condição para obtenção dos regimes especiais mencionados no inciso III do caput deste artigo.

(...)

Art. 27-I-4 Os contribuintes mato-grossenses que promoverem saídas de carnes e de miudezas comestíveis das espécies bovina ou bufalina, nas operações de exportação, bem como nas operações equiparadas à exportação, previstas no parágrafo único do artigo 3º da Lei Complementar (federal) nº 87, de 13 de setembro de 1996, efetuarão, na forma e prazos indicados neste regulamento, o recolhimento da contribuição ao FETHAB, por quilograma transportado, nos valores correspondentes aos fixados nos incisos I e II do § 2º do artigo 10.

§ 1º Quando pertinente, o recolhimento das contribuições de que trata este artigo deverá ser realizado pelo contribuinte mato-grossense, no mesmo prazo fixado para o recolhimento mensal do ICMS devido.

§ 2º O transporte da mercadoria, sem a necessária comprovação do recolhimento da contribuição ao FETHAB, nas hipóteses em que seja devida a sua efetivação a cada operação, ensejará a respectiva exigência, com os acréscimos legais cabíveis, previstos na Lei nº 7.098, de 30 de dezembro de 1998.

§ 3º Às operações previstas neste artigo aplicam-se, no que couberem, as disposições do artigo 27-G.

Decreto 1.262/2017

Art. 3º O estabelecimento deste Estado interessado na obtenção do regime especial, para realizar remessas das mercadorias arroladas no § 3º do artigo 1º, em hipótese descrita nos incisos do caput do referido artigo, deverá apresentar requerimento, via e-Process, encaminhado à CCAD/SUIRP, com a descrição das operações que pretende realizar e respectivas mercadorias.

(...)



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

§ 5º-A Em relação às hipóteses arroladas nos incisos I, II, III, V, VII e VIII do § 3º do artigo 1º, a concessão do credenciamento de que trata este artigo fica, ainda, condicionada à formalização da opção pelo recolhimento da contribuição ao Fundo de Transporte e Habitação - FETHAB, nas hipóteses previstas na Lei nº 7.263, de 27 de março de 2000, bem como, conforme for o caso, ao Fundo de Apoio à Bovinocultura de Corte - FABOV ou à entidade pertinente indicada no caput do artigo 7º da referida Lei.

(...)

§ 5º-D A interrupção da efetivação das contribuições mencionadas no § 5º-A deste artigo implica a imediata suspensão do credenciamento concedido, ficando o contribuinte obrigado à efetivação do recolhimento do ICMS a cada operação e/ou prestação, ressalvada a possibilidade de restituição ou compensação do valor recolhido, na hipótese de comprovação da efetiva exportação.

A requerente sustenta possuir legitimidade para propor a ação, por ser entidade de classe de âmbito nacional que congrega indústrias exportadores de carne bovina.

No mérito, alega inconstitucionalidade da Lei 10.818/19 do Estado de Mato Grosso, que alterou a Lei 7.263/2000, estendendo a contribuição “voluntária” ao Fundo Estadual de Transporte e Habitação (FETHAB) às exportações diretas e indiretas de carne bovina, e condicionando ao seu pagamento a outorga de supostos regimes especiais (i) de apuração do ICMS pelo regime mensal de débito e crédito nas saídas interestaduais de carne



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

bovina e (ii) de suspensão ou não incidência de ICMS nas exportações diretas ou indiretas da mesma mercadoria.

Afirma que a norma, em seu art. 8º, III e § 1º, ao condicionar a incidência de regimes especiais de apuração mensal de ICMS em operações interestaduais e de exportação direta ou indireta, com suspensão ou não incidência de ICMS, à contribuição ao fundo (FETHAB) nas exportações diretas e indiretas, violou dispositivos constitucionais e legais que já garantiriam aos contribuintes tais regimes tributários.

Segundo a requerente, apesar de se denominar voluntária, a contribuição ao FETHAB exigiria como contrapartida a manutenção de direitos constitucionais já garantidos aos contribuintes, que não caberia ao ente tributário estadual conceder ou restringir. Com isso, configurar-se-ia natureza compulsória da exação.

Afirma que o Estado criou nova hipótese de incidência de ICMS sobre exportações diretas ou indiretas sobre carne bovina disfarçada de “contribuição facultativa” e classifica a contribuição ao FETHAB como adicional ao ICMS, alegando que sua incidência sobre exportações seria inconstitucional, por contrariar o disposto no art. 155, § 2º, X, *a* da Carta Magna.



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

Em relação às exportações indiretas, sustenta haver inconstitucionalidade formal por invadir matéria reservada à lei complementar (arts. 146, III, “a”, e 155, § 2º, XII, “e”), além de contrariar a norma complementar que regula o tema (art. 3º, parágrafo único, da Lei Complementar 87/96).

Sucessivamente, caso não reconhecido que a contribuição ao FETHAB possua natureza de adicional ao ICMS, requer seja declarada a inconstitucionalidade do inciso III e do § 1º do art. 8º da Lei estadual 7.263/2000, que determina, como consequências do inadimplemento: (i) pagamento do ICMS a cada saída interestadual, e não pelo regime normal de apuração, com cotejo mensal de débitos e créditos; e (ii) pagamento do ICMS nas exportações diretas e indiretas.

Afirma-se que a exigência de pagamento do ICMS a cada saída implicaria violação do princípio da não cumulatividade, devendo ser reconhecido o direito dos contribuintes ao regime mensal de crédito e débito e que a exigência do ICMS nas exportações diretas e indiretas como contraprestação à ausência de pagamento da contribuição ao FETHAB implicaria inconstitucionalidade formal e material.



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

Foi apresentado pedido de ingresso como *amicus curiae* pelo Sindicato Rural de Sapezal (194), que requereu a procedência dos pedidos, para declarar a inconstitucionalidade dos arts. 7º, § 1º-A; 7º-A, II e § 5º; 7º-C; 7º-C – 1; 7º-D; 7º-D-1; 7º-E; 7º-F; 7º-I, e 8º, inciso III, da Lei Estadual 7.263/2000, sob o argumento que, ao impor a incidência da contribuição ao FETHAB sobre operações de exportação e a ela equiparadas, o Estado de Mato Grosso: (i) impôs sanções diante da não opção pela contribuição facultativa; e (ii) impôs prestações tributárias sobre exportações, vedadas pelo texto constitucional.

Também a Federação das Indústrias no Estado do Mato Grosso requereu ingresso como *amicus curiae*, alegando que a contribuição ao FETHAB teria natureza jurídica de imposto, sendo inconstitucional em razão de sua vinculação a fundo, o que violaria o art. 167, IV, da Constituição.

Distribuída a ação, o relator proferiu despacho adotando o rito do art. 12 da Lei 9.868, de 10.11.1999. Deferiu, ainda, o ingresso do Sindicato Rural de Sapezal e da Federação das Indústrias no Estado do Mato Grosso como *amicus curiae*.

O Governador do Estado do Mato Grosso, ao prestar informações, preliminarmente suscitou ilegitimidade ativa, alegando que a requerente não agrega interesses homogêneos, por ter como associados pessoas jurídicas



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

fornecedoras de insumos para cadeia produtiva da pecuária bovina, não possuindo, portanto, vinculação direta com a exportação de carne bovina e seus derivados.

Afirma ainda que não haveria comprovação de possuir associados em nove ou mais Estados-Membros e que, tendo a associação como objetivo defender os interesses das indústrias exportadoras de carnes e de produtos derivados bovinos, não poderia impugnar as disposições que regularam a incidência da contribuição ao FETHAB sobre operações interestaduais, por ausência de pertinência temática.

Alega que a ação se voltaria contra o regime de apuração a que as associadas da requerente estariam sujeitas e que tais regimes estão previstos em decretos que regulamentam a Lei Estadual 7.098/98, razão pela qual a demanda exigiria o exame de normas locais, sendo a violação da Constituição meramente reflexa.

No mérito, defendeu a natureza facultativa da contribuição à FETHAB nos termos do art. 8º da Lei 10.818/19, tendo a contribuição destinação específica e previsão de fonte de custeio por meio de lei formal, atendendo o disposto no art. 71 da Lei 4.320/64. Afirma que a contribuição não possui natureza tributária pela ausência de compulsoriedade.



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

Segundo o Estado, lei estadual pode estabelecer forma de apuração do ICMS, conforme disposto no art. 24 da Lei Complementar 87/96, havendo previsão, no Regulamento do ICMS (Decreto Estadual 2.212/2014), de duas sistemáticas, quais sejam, apuração mensal ou apuração a cada operação – sendo que ambos atenderiam ao requisito da não cumulatividade.

No que diz respeito às exportações diretas e indiretas, alega que também são adotados regimes diversos no estado-membro, sendo que ambos respeitam a imunidade constitucional e isenção estabelecida pela Lei Kandir. Afirma que, no regime normal, há o recolhimento do ICMS e, caso comprovada exportação, assegura-se o estorno do valor. Enquanto no regime especial, reservado aos contribuintes do FETHAB, a operação é realizada sem o recolhimento do imposto, sendo que a prova da exportação dá-se em momento posterior.

Em manifestação, a requerente reitera sua legitimidade ativa, alegando homogeneidade de sua composição, na medida em que apenas seriam admitidos como associados efetivos (com direito a voto) os exportadores de carnes ou produtos derivados de bovinos, enquanto os demais (associados apoiadores), não possuiriam tal direito. Alega ainda que convocou assembleia geral para alterar seu estatuto social, segregando os associados dos meros apoiadores.



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

Afirma que seus associados são sediados em 12 estados-membros, cumprindo requisito legal para legitimidade e reitera pedido de procedência da ação.

A Advocacia-Geral da União manifestou-se pelo não conhecimento da ação, por entender que a associação autora careceria de necessária homogeneidade em sua composição, estando configurada a ilegitimidade ativa quando do seu ajuizamento.

No mérito, manifestou-se pelo desprovimento da ação sob o argumento que, por possuir caráter voluntário, a contribuição ao FETHAB não teria natureza tributária, e não haveria inconstitucionalidade na fixação de condicionante de inclusão em regime especial de apuração de ICMS.

Eis, em síntese, o relatório.

1. LEGITIMIDADE ATIVA DA REQUERENTE

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, para efeito de ajuizamento de ações de controle concentrado de constitucionalidade, considera como entidade de classe de âmbito nacional (art. 103, IX, da Constituição Federal) aquela que: (i) seja homogênea em relação à categoria



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

que represente;¹ (ii) represente a categoria em sua totalidade;² (iii) tenha caráter nacional comprovado pela presença de membros ou associados em, pelo menos, nove Estados-membros;³ e (iv) demonstre vínculo de afinidade entre os seus objetivos institucionais e a norma impugnada (pertinência temática).⁴

A Associação Brasileira das Industrias Exportadoras de Carnes - ABIEC constitui associação civil que representa e defende, judicial ou extrajudicialmente, pessoas jurídicas que tenham capacidade ou interesse de se tornarem exportadores de carne bovina e/ou de produtos derivados de bovinos, conforme disposições contidas nos arts. 1º e 3º de seu estatuto social.

A associação tem caráter nacional, conforme listagem de associados disponível em seu *website*, indicado na manifestação da autora. Segundo relação juntada aos autos, constam, em seu quadro associativo, estabelecimentos voltados à exportação de carne bovina, situados em mais de uma dezena de Estados da Federação e no Distrito Federal.

A heterogeneidade da representação pela associação, que congregaria tanto pessoas jurídicas exportadoras quanto não exportadoras foi saneada por meio da Assembleia Geral Ordinária realizada em junho de

¹ ADI 108/DF-QO, Rel. Min. Celso de Mello, DJ de 5.6.1992.

² ADI 1.486-MC/DF, Rel. Min. Moreira Alves, DJ de 13.12.1996.

³ ADI 108-QO/DF, Rel. Min. Celso de Mello, DJ de 5.6.1992.

⁴ ADI 1.114/DF, Rel. Min. Ilmar Galvão, DJ de 30.9.1994.



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

2020, pela qual limitou-se à condição de associado apenas as empresas produtoras, processadoras ou sociedades comerciais exportadoras de carne bovina e/ou produtos derivados de bovinos, com registro e autorização para exportação dos produtos, conforme art. 6º do estatuto.

A Suprema Corte tem adotado entendimento reconhecendo a possibilidade de regularização da representação processual ou da comprovação de atendimento aos requisitos para ajuizamento de ação de controle de constitucionalidade (ADI 4441/SE, Min. Dias Toffoli; ADI 3.945, Min. Edson Fachin; ADI 4.319/DF, Min. Joaquim Barbosa) desde que antes da decisão de mérito.

Na hipótese, tendo a requerente promovido alterações em seu estatuto, que demonstra o atendimento do requisito da homogeneidade, está configurada sua legitimidade ativa, havendo de ser conhecida a ação direta de controle de constitucionalidade.

2. DA CONTRIBUIÇÃO AO FETHAB

Dirige-se a ação contra dispositivos da Lei estadual 10.818/19 (e seus decretos reguladores) que estenderam aos exportadores de carne bovina e



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

derivados o alcance da Lei estadual 7.263/2000, que havia criado a contribuição ao Fundo Estadual de Transporte e Habitação – FETHAB.

Segundo o art. 5º da lei estadual, o FETHAB seria constituído, dentre outras fontes, pela arrecadação decorrente da aplicação do disposto nos incisos I, III e V do § 1º e nos §§ 1º-A e 1º-B do art. 7º, bem como nos arts. 7º-A, 7º-C, 7º-C-1, 7º-D, 7º-D-1, 7º-E, 7º-F, 7º-F-1, 7º-H, 7º-I e 12 da norma.

Tais dispositivos estabeleceram uma contribuição a ser recolhida por contribuintes de ICMS que, segundo o art. 8º, seria voluntária, porém condicionaria o benefício do diferimento do ICMS previsto na legislação estadual para operações internas.

A Lei estadual 10.818/2019 acresceu à legislação anterior o § 1º-A do art. 7º, que estendeu a contribuição ao FETHAB também às operações de exportação e equiparadas à exportação com espécies bovinas e derivadas.

Referida legislação também criou novas hipóteses de incidência da contribuição, previstas nos arts. 7º-A, 7º-C, 7º-C-1, 7º-D, 7º-D-1, 7º-E, 7º-F, 7º-F-1, 7º-H, 7º-I e 12.

Apesar de mantida a disposição quanto ao caráter facultativo das contribuições, estabeleceu-se, no artigo 8º, III e parágrafo único, nova



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

contrapartida ao seu pagamento, qual seja, que o seu recolhimento seria *“condição para manutenção de regime especial para apuração e recolhimento mensal do ICMS nas operações interestaduais e para remessa da mercadoria para exportação com suspensão ou não incidência do imposto”*.

A requerente argumenta que tal previsão ofenderia dispositivos constitucionais, na medida em que tais direitos já seriam garantidos aos contribuintes e que, ao vinculá-los ao pagamento da contribuição ao FETHAB, a norma criou nova hipótese de incidência do ICMS, caracterizando-se como um adicional ao imposto estadual.

Incabível atribuir à contribuição ao FETHAB a natureza jurídica de tributo, na medida em que a exação é destituída do elemento essencial da compulsoriedade. Trata-se de contribuição facultativa, que, caso seja cumprida, gera uma sanção premial, qual seja, o gozo de benefício do diferimento do ICMS nas operações internas com produtos agropecuários.

O tema já foi objeto de análise pela Suprema Corte que, ao julgar a constitucionalidade de contribuição similar, criada pelo Estado do Mato Grosso do Sul, reconheceu que a ausência do requisito da compulsoriedade da contribuição impossibilita sua caracterização como tributo:



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

Ação Direta de Inconstitucionalidade. Artigos 9º a 11 e 22 da Lei n. 1.963, de 1999, do Estado do Mato Grosso do Sul.

2. Criação do Fundo de Desenvolvimento do Sistema Rodoviário do Estado de Mato Grosso do Sul - FUNDERSUL. Diferimento do ICMS em operações internas com produtos agropecuários.

3. A contribuição criada pela lei estadual não possui natureza tributária, pois está despida do elemento essencial da compulsoriedade. Assim, não se submete aos limites constitucionais ao poder de tributar.

4. O diferimento, pelo qual se transfere o momento do recolhimento do tributo cujo fato gerador já ocorreu, não pode ser confundido com a isenção ou com a imunidade e, dessa forma, pode ser disciplinado por lei estadual sem a prévia celebração de convênio.

5. Precedentes.

6. Ação que se julga improcedente.

(ADI 2056/MS, Relator: Min. Gilmar Mendes, DJe-082 17.8.2007)

Com efeito, não criou o legislador estadual nova espécie de tributo, sequer imposto, como afirmou a requerente, mas deu nova disciplina ao diferimento do ICMS nas operações internas com produtos bovinos e derivados, eliminando a ordem legal pretérita, que previa a modalidade do diferimento incondicionado, e instituindo uma forma de contraprestação para a obtenção de tal benefício no pagamento do ICMS.

Tal entendimento vem sendo aplicado também à contribuição ao FETHAB, sendo reconhecido que, por não possuir natureza tributária, a contribuição não se sujeitaria aos limites constitucionais ao poder de tributar e



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

que o diferimento de ICMS não se confundiria com isenção ou imunidade, podendo ser disciplinado por lei estadual (RE 613.468/DF, Rel. Min Roberto Barroso, *DJe* de 28.10.2015).

Não obstante, os precedentes firmados pela Suprema Corte não analisaram hipóteses semelhantes às inovações promovidas pela Lei estadual 10.818/2019 que, além de prever a incidência da contribuição sobre remessas ao exterior, criou novas condições decorrentes do pagamento, quais sejam, (i) a manutenção de regime especial para apuração e recolhimento mensal do ICMS nas operações interestaduais e (ii) a suspensão ou não incidência do imposto nas remessas da mercadoria para exportação.

Em relação à incidência da contribuição sobre remessas ao exterior, por si só, em princípio, não haveria que se falar em inconstitucionalidade por violação ao art. 150, § 2º, X, “a”, na medida em que tal dispositivo constitui-se em limitação ao poder de tributar e, sendo aplicado entendimento quanto à natureza não-tributária da contribuição, tal limitação não seria aplicável.

Da mesma forma, ao condicionar ao recolhimento da contribuição ao FETHAB a manutenção de regime especial para apuração e recolhimento mensal do ICMS – transferindo contribuintes que não efetuassem tal



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

recolhimento ao regime de apuração em cada operação – inexistiria inconstitucionalidade formal, tampouco material.

Isso porque, ambos regimes (mensal e por apuração) são previstos no RICMS estadual, havendo ainda sua previsão na Lei Complementar 86/97, que atribui à lei estadual a competência para estabelecer o regime adequado bem como o período de apuração do imposto:

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo:

(...)

Art. 26. Em substituição ao regime de apuração mencionado nos arts. 24 e 25, a lei estadual poderá estabelecer:

I - que o cotejo entre créditos e débitos se faça por mercadoria ou serviço dentro de determinado período;

II - que o cotejo entre créditos e débitos se faça por mercadoria ou serviço em cada operação; (grifos nossos)

Assim, ao dispor que o recolhimento da contribuição ao FETHAB constituir-se-ia em requisito ao gozo do regime de apuração mensal, a norma estadual estabeleceu regra dentro de seus limites de competência, observando o princípio da não cumulatividade.



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

Tal entendimento, todavia, é inaplicável à segunda parte do inciso III do art. 8º da Lei 7.263/2000, que estabelece o recolhimento da contribuição ao FETHAB como condição da suspensão ou não incidência do ICMS na remessa de mercadoria para exportação.

Isso porque, não cabe ao ente estatal impor qualquer restrição às hipóteses de imunidades estabelecidas na Constituição, como é o caso do art. 155, § 2º, X, a, que determina não incidir o ICMS sobre *“operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”*.

A imunidade constitui uma limitação constitucional ao poder de tributar, retirando determinada hipótese de incidência da norma do âmbito da competência tributária do ente público.

Conforme lição de Roque Carraza *“a imunidade – ao contrário da isenção – não trata da fenomenologia da incidência, porquanto ocorre antes deste momento (...) em razão de sua incompetência tributária, as pessoas políticas não*



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

podem nem mesmo isentar o que já é imune. Quanto mais ignorar ou costear as situações de imunidade⁵".

Em se tratando de norma de estrutura que impõe a imunidade, não pode o ente público estatal estabelecer qualquer restrição à sua aplicação, sendo indevido condicionar a imunidade de ICMS na exportação ao recolhimento da contribuição ao FETHAB, por confrontar diretamente o princípio constitucional.

A afirmação do Estado do Mato Grosso no sentido que "*se optou pelo regime de apuração em que há o recolhimento do imposto e, em caso de comprovação da exportação, o seu estorno*" não tem o condão de sanear a inconstitucionalidade, tendo em vista que imunidade e restituição são conceitos tributários que não se confundem.

A imunidade impede a aplicação da própria regra matriz de incidência tributária do ICMS, posto que retira da competência do ente fiscal a tributação de determinada hipótese. Assim, sequer haveria de ser exigido recolhimento do ICMS na hipótese, eis que inexistente previsão de sua incidência sobre operações de exportação.

⁵ CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*, 24^a.ed., Malheiros, 2008, p. 712.



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA**

A restituição, ou estorno descrito pelo Estado, por sua vez, dá-se em momento posterior ao recolhimento, quando já incidiu a regra matriz do ICMS e se verifica uma nova regra matriz de restituição. Ou seja, ainda que se possa argumentar que, com a restituição financeira os efeitos financeiros seriam os mesmos, a incidência do ICMS sobre a hipótese de exportação configura inconstitucionalidade por violação do art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal.

Ressalte-se que a imunidade em questão não diz respeito ao valor recolhido a título de contribuição ao FETHAB, na medida em que este não possui caráter tributário e, portanto, não se encontra sujeito à limitação ao poder de tributar.

Ao contrário, a inconstitucionalidade é verificada quando da aplicação do inciso III do *caput* e do § 1º do art. 8º da Lei 7.263/2000, com a redação atribuída pela Lei 10.818/2019, ao afastar a imunidade constitucional, estipulando regime de tributação da operação de exportação seguida de eventual estorno para aqueles que não houverem recolhido a contribuição ao FETHAB.



MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
PROCURADORIA-GERAL DA REPÚBLICA

De qualquer forma, verifica-se inconstitucional o dispositivo, ao limitar a aplicação da imunidade constitucional, violando o art. 155, § 2º, X, *a*, da Constituição Federal.

Em face do exposto, opina o PROCURADOR-GERAL DA REPÚBLICA pelo conhecimento da ação direta e pela parcial procedência do pedido, para ser declarada a inconstitucionalidade da parte final do inciso III do *caput* e do § 1º do art. 8º da Lei 7.263/2000 do Estado de Mato Grosso, com a redação atribuída pela Lei 10.818/2019.

Brasília, data da assinatura eletrônica.

Augusto Aras
Procurador-Geral da República
Assinado digitalmente