



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Fernando Bezerra Coelho

PARECER Nº , DE 2016

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, em decisão terminativa, sobre o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 673, de 2013, do Senador Randolfe Rodrigues, que *altera as Leis nºs 10.560, de 13 de novembro de 2002, e 10.336, de 19 de dezembro de 2001, para desonerar da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide-Combustíveis) o querosene de aviação que for destinado a abastecimento de aeronave na Amazônia Legal.*

Relator: Senador **FERNANDO BEZERRA COELHO**

I – RELATÓRIO

Em exame, nesta Comissão de Assuntos Econômicos (CAE), em decisão terminativa, o Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 673, de 2015, do Senador Randolfe Rodrigues, cujo objetivo é alterar “*as Leis nºs 10.560, de 13 de novembro de 2002, e 10.336, de 19 de dezembro de 2001, para desonerar da Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus*



SF/16103.04522-85

derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível (Cide-Combustíveis) o querosene de aviação que for destinado a abastecimento de aeronave na Amazônia Legal”.

O PLS nº 673, de 2015, modifica a legislação tributária federal para **estender a exclusão da incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep** à receita auferida pelo produtor ou importador na venda de querosene de aviação à pessoa jurídica distribuidora, **caso o produto seja destinado ao consumo por aeronave a ser abastecida na Amazônia Legal** (art. 1º do PLS).

Também é alterada a lei federal para **excluir a incidência da Cide-Combustíveis** sobre as receitas de comercialização do querosene de aviação, na hipótese de o produto ser destinado ao consumo por aeronave abastecida na **Amazônia Legal** (art. 2º do PLS).

A legislação em vigor permite a exclusão somente nos casos em que o combustível é destinado ao consumo por aeronave em **tráfego internacional**.

Como regra de vigência, o projeto fixa o início da produção de efeitos a partir da publicação da lei (art. 3º do PLS).

Justificou-se a proposta como meio de promover o desenvolvimento da aviação civil na Amazônia Legal. Seria razoável, no entender do proponente, a desoneração dos combustíveis como forma de alinhamento às políticas estabelecidas no Programa de Desenvolvimento da Aviação Regional (PDAR).

O projeto de lei foi distribuído unicamente à Comissão de Assuntos Econômicos (CAE), em decisão terminativa.

Encerrado o prazo previsto no art. 122, § 1º, do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), não foram apresentadas emendas.

II – ANÁLISE

Nos termos do inciso IV do art. 99 do Regimento Interno do Senado Federal (RISF), compete à CAE deliberar, entre outras matérias,



sobre tributos e normas gerais de direito tributário. O art. 91, I, do RISF, a seu turno, autoriza a apreciação pela CAE em caráter terminativo, o que impõe a análise também da constitucionalidade, juridicidade e técnica legislativa do PLS nº 673, de 2015.

A técnica legislativa empregada no PLS é adequada e atende aos preceitos da Lei Complementar (LCP) nº 95, de 26 de fevereiro de 1998, que rege a matéria.

O projeto de lei é compatível formalmente com o ordenamento jurídico, uma vez que compete à União legislar sobre sistema e direito tributário, por força dos arts. 24, I, e 48, I, ambos da Constituição Federal (CF). Ademais, a isenção de tributos federais pode ser concedida por meio de lei ordinária da União, desde que seu objeto seja exclusivamente a regulação do benefício, conforme previsto no art. 150, § 6º, da CF, o que se verifica no projeto em questão.

Em atenção ao art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e art. 103 da Lei nº 13.080, de 2 de janeiro de 2015 (Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO para 2015), o proponente apresentou estudo técnico demonstrando a renúncia de receita estimada para o exercício de 2015 e para os dois seguintes.

Quanto ao mérito da proposta, de modo geral, diversos são os tributos que incidem sobre os combustíveis¹. Entre os impostos, apenas ICMS, Imposto sobre a Importação (II) e Imposto sobre a Exportação (IE) poderão incidir sobre operações relativas a derivados de petróleo e combustíveis. Outras espécies tributárias, a exemplo das Contribuições Sociais e da Cide, também poderão incidir sobre combustíveis.

¹ **Tabela 1 – Incidência de tributos sobre querosene de aviação.**

TRIBUTOS	INCIDÊNCIA	COMPETÊNCIA
IPI	Imunidade	Federal
Imposto sobre a Importação	Alíquota zero	Federal
ICMS	Alíquotas definidas em lei estadual	Estadual
Contribuição para o PIS/Pasep	5% - incidência monofásica ou R\$ 58,51 por m ³ .	Federal.
Cofins	23,2% - incidência monofásica ou R\$ 12,69 por m ³ .	Federal.
Cide-Combustível	Alíquota zero.	Federal.
AFRMM ¹	25% sobre o frete marítimo.	Federal.



Sobre o querosene de aviação (QAV) em particular, a alíquota atualmente em vigor do Imposto de Importação é zero, conforme previsto na Tarifa Externa Comum (TEC) com base na Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM)².

Em relação ao ICMS, apesar de haver imunidade para as operações interestaduais³, as comercializações internas – dentro de cada unidade da Federação – podem ser tributadas. Assim, os Estados e o Distrito Federal possuem competência para fixar suas alíquotas e o imposto, geralmente, é recolhido na forma de substituição tributária⁴, de acordo com o disposto no Convênio ICMS nº 110, de 28 de setembro de 2007.

Essa diferença de alíquotas entre as unidades da Federação conduz as empresas aéreas à prática de *tankering*, isto é, o carregamento de combustível, nos locais com menor alíquota, além do tecnicamente necessário e recomendável. Essa medida incrementa o peso das aeronaves e, portanto, impacta o consumo de combustível, o que gera desperdício econômico e prejuízo ambiental, em função do aumento da queima de querosene, que libera mais gases causadores do efeito estufa.

No que concerne às contribuições sociais incidentes, há regime diferenciado de Cofins e de Contribuição para o PIS/Pasep para as receitas de venda do querosene de aviação.

Essas contribuições incidem uma única vez (incidência monofásica) sobre o produtor ou importador, desonerando a receita da venda desses produtos nos distribuidores e varejistas, aplicando-se as alíquotas de 5% relativa à Contribuição para o PIS/Pasep e de 23,2% à Cofins⁵.

Todavia, o importador ou fabricante poderá optar por regime especial de apuração e pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no qual os valores das contribuições são fixados, respectivamente, em R\$ 12,69 e R\$ 58,51, por metro cúbico de querosene de aviação⁶. Dessa

² Valores atualizados pela Resolução CAMEX nº 94, de 8 de dezembro de 2011.

³ Art. 155, § 2º, inciso X, alínea “b”, da Constituição Federal.

⁴ A Substituição Tributária, em relação às operações subsequentes, caracteriza-se pela atribuição a determinado contribuinte (normalmente o primeiro na cadeia de comercialização, o fabricante ou importador) da condição de responsável pelo pagamento do valor do ICMS incidente nas operações subsequentes com a mercadoria, até sua saída destinada a consumidor ou usuário final.

⁵ Art. 2º da Lei nº 10.560, de 13 de novembro de 2002.

⁶ De acordo com o disposto no art. 23 da Lei nº 10.865, de 2004. Valores fixados pelo Decreto nº 5.059, de 30 de abril de 2004.



maneira, o produtor ou o importador do combustível escolhe entre a tributação variável, a depender da receita bruta, ou fixa, levando em conta a quantidade comercializada de produto.

Se o querosene de aviação for destinado ao consumo por aeronave em tráfego internacional, não incidirão a Contribuição para o PIS/Pasep nem a Cofins sobre a receita auferida pelo produtor ou importador na venda à distribuidora (art. 3º da Lei nº 10.560, de 2002).

Desse modo, tanto em relação à Contribuição para o PIS/Pasep quanto à Cofins já existe tratamento favorecido para as operações com querosene de aviação. A alíquota efetiva, considerando o preço às empresas consumidoras de R\$ 2,40 por litro, será em torno de 2,97%⁷.

Quanto à CIDE-Combustível, sua base de cálculo é a unidade de medida – metro cúbico –, na importação e na comercialização no mercado interno. Especificamente para o querosene de aviação, a Cide possui a alíquota de R\$ 92,10 por m³ ⁸. Entretanto, desse valor poderá ser deduzido, no mercado interno, a contribuição paga na importação do combustível e na aquisição de outro contribuinte. Dos valores da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidos na comercialização, no mercado interno, poderá, ainda, ser deduzido o valor da CIDE, pago na importação ou na comercialização interna, até o limite de, respectivamente, R\$ 16,30 e R\$ 75,80 por m³.

De todo modo, o Poder Executivo Federal, apoiado no art. 177, § 4º, I da CF, fixou em zero as alíquotas da Cide-Combustíveis sobre o querosene de aviação (Decreto nº 8.395, de 28 de janeiro de 2015).

Com a redução do valor arrecadado de Cide-Combustíveis, os Estados e Municípios sofreram severa redução no repasse de recursos. De acordo com o texto constitucional⁹, a União entregará aos Estados e ao Distrito Federal, para ser aplicado, obrigatoriamente, no financiamento de programas de infraestrutura de transportes, 29% da arrecadação do tributo. Do montante dos recursos que cabe a cada Estado, 25% serão destinados aos seus Municípios para serem aplicados no financiamento de programas de infraestrutura de transportes.

⁷ R\$ 71,20 (R\$ 12,69 + R\$ 58,51) / R\$ 2.400,00 (preço do metro cúbico). As contribuições incidem no preço de venda do produtor ou do importador, e não na venda ao consumidor final, por isso a alíquota efetiva foi estimada em 3%.

⁸ Conforme redação conferida pela Lei nº 10.636, de 30 de dezembro de 2002.

⁹ Art. 159, inciso III, da Constituição Federal.



A maior crítica ao projeto, com o devido respeito ao nobre proponente, reside na sua limitação a uma determinada região do País.

Em relação à restrição do benefício somente para as aquisições na Amazônia Legal, como se trata de isenção regional, deveria ser observado o disposto no art. 151, inciso I, da CF, que veda à União instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais, destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do País, na forma do art. 43, § 2º, III, da CF.

No presente caso, será criada uma preferência para abastecimento das aeronaves nas localidades que compõem a Amazônia Legal, mas não há qualquer demonstração de que a medida acarretará a promoção do desenvolvimento socioeconômico da região. Além do mais, tecnicamente o PLS não trata de incentivo, mas sim de benefício fiscal.

O incentivo fiscal consiste em instrumento de atuação estatal indireta nas áreas econômica ou social, como a geração de empregos, incremento dos salários, diminuição dos preços de determinados produtos. Estimulam-se atividades econômicas, por meio de comportamentos que os contribuintes não estariam dispostos a praticar, mas os fazem em troca de redução dos encargos tributários.

Já os benefícios fiscais configuram-se quando o ente político concede redução tributária sem qualquer contrapartida do sujeito passivo, exatamente o que propõe o presente PLS.

Outra crítica negativa da medida é que ela estimulará a tão danosa prática do já mencionado *tankering*, que consiste no carregamento de combustível, no local de menor alíquota, além do tecnicamente necessário e recomendável. O incremento do peso das aeronaves provocado por essa medida aumenta o consumo excessivo de combustível, que gera desperdício e prejuízo ambiental. As empresas aéreas tenderão a abastecer as aeronaves nos aeroportos da região Amazônica para economizar custos, o que comprometerá a arrecadação, em especial do ICMS, nas demais unidades da Federação.

Há medidas mais eficientes para o estímulo da aviação regional do que a simples redução de tributos, como a estabelecida na Lei



nº 13.097, de 19 de janeiro de 2015. O PDAR já prevê, entre outras providências, o pagamento pela União de parte dos custos de até 60 (sessenta) passageiros transportados em voos diretos nas rotas regionais.

Ademais, as receitas da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep destinam-se à Seguridade Social (art. 195 da CF), e cada real renunciado é recurso que deixa de ser destinado a esta sensível área de atuação estatal. O estímulo específico ao setor de transporte aéreo regional não compensa a redução de receita da Seguridade Social.

Por fim, há uma dificuldade prática na implementação das disposições do PLS. Os contribuintes da Cide não são as empresas de transporte aéreo, mas sim os produtores e importadores de combustível, de forma que é extremamente complexo condicionar a redução dos tributos ao tipo de adquirente, pois no momento da venda do querosene não é possível à refinaria ou ao importador saber se o consumidor final irá adquirir o produto na Amazônia Legal.

III – VOTO

Diante do exposto, e com o devido respeito ao nobre proponente, voto pela **REJEIÇÃO** do Projeto de Lei do Senado nº 673, de 2015.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator

