



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
Procuradoria-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial
Coordenação-Geral da Representação Judicial da Fazenda Nacional
Coordenação de Consultoria Judicial

PARECER SEI Nº 2694/2021/ME

Documento restrito. Sigilo profissional.

Tese em repercussão geral – Tema 207 – RE 598.468/SC.

SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte. Imunidades. Extensão das imunidades previstas no art. 149, §2º, I, e 153, § 3º, III, da Constituição Federal, incidentes sobre a receita decorrente de exportações e sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Inclusão em lista de dispensa de recursos nos termos do art. 2º, V, §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016. Ressalva apenas quanto à extensão da imunidade à CSLL e a contribuição previdenciária patronal por incidirem sobre bases de cálculo diversas da previsão da norma imunizante sobre a receita de exportação, em razão da pendência de julgamento de Embargos de Declaração e ainda que julgados em sentido contrário ao pedido fazendário.

Processo SEI nº 10951.105971/2020-10

I

1. Este expediente foi aberto por ofício desta Procuradoria-Adjunta, em cumprimento do art. 2º, *caput*, da Portaria Conjunta PGFN/RFB 1/2014, por meio do qual comunica a Secretaria da Receita Federal do Brasil da publicação do acórdão no RE 598.468/SC (Tema 207), julgado pela sistemática da repercussão geral, com decisão desfavorável à Fazenda Nacional.

2. No julgamento, prevaleceu o entendimento do Min. Edson Fachin, que propôs a seguinte tese, aprovada por maioria: *"As imunidades previstas nos artigos 149, § 2º, I, e 153, § 3º, III, da Constituição Federal são aplicáveis às empresas optantes pelo Simples Nacional"*.

3. A Secretaria da Receita Federal do Brasil, em seguida, por meio da Nota Cosit/Sutri/RFB nº 2, de 7 de janeiro de 2021, juntada ao presente expediente pelo Ofício nº 3/2021 – SUTRI/RFB (12959130), questionou a viabilidade da oposição de Embargos de Declaração em razão da omissão contida no acórdão uma vez que “o texto da tese jurídica contida na ementa não ressalva os tributos cuja base de cálculo não é a receita bruta. A ausência desta ressalva pode induzir a equívocos cuja solução demanda a leitura do voto do

Ministro Edson Fachin, relator para o acórdão, que consignou este entendimento em sua manifestação, mas que, no entanto, não foi refletido na tese.”

4. Comunicada a CASTF, coordenação competente para atuação no feito, por esta CRJ (13109648), do teor da nota acima citada, observou-se, do andamento do processual, que foram opostos os Embargos de Declaração, mas que ainda estão pendentes de julgamento.

5. É a síntese da consulta. Passa-se à apreciação.

II

6. Em pesquisa realizada na árvore de matérias do SAJ (Sistema de Acompanhamento Judicial da PGFN) foi localizado o tema em análise no item 1.13.3.11, no qual constam apenas orientações sobre o andamento no julgamento do RE 598.468/SC, ora em exame.

7. Conforme relatado, a matéria teve seu julgamento de mérito finalizado, porém estão pendentes de julgamento os Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional. No entanto, como já bem observa a Secretaria da Receita Federal, do voto vencedor, do Min. Edson Fachin, é possível depreender pela fundamentação do julgado que a matéria definida está mais detalhada do que a tese fixada pelo plenário da Corte.

8. O relatório do Min. Marco Aurélio, relator originário vencido, informa que o Recurso Extraordinário se opôs contra julgamento proferido pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que “decidiu que a empresa optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples não pode beneficiar-se das imunidades previstas nos artigos 149, § 2º, inciso I, e 153, § 3º, inciso III, da Constituição Federal. Assentou a impropriedade de conjugar-se dois benefícios fiscais incompatíveis – a imunidade e o recolhimento de tributos pelo Simples –, criando-se sistema híbrido. Consignou que, no regime unificado de recolhimento, surge inviável individualizar a parcela referente a cada tributo.”

9. Em seu voto, o Min. Marco Aurélio propôs o provimento integral do recurso, no qual se questionava a extensão às empresas optantes pelo SIMPLES das imunidades previstas no art. 149, §2º, I e 153, § 3º, III, da Constituição Federal incidentes sobre a receita decorrente de exportações e sobre produtos industrializados destinados ao exterior, sendo, portanto, a intenção da recorrente ver-se imune do recolhimento das seguintes exações: contribuição previdenciária patronal (art. 195, I, “a”); COFINS (art. 195, I, “b”), PIS (art. 239), CSLL (art. 195, I, “c”) e IPI (art. 153, IV) – todos os dispositivos citados são da Constituição Federal.

10. A recorrente defendia que, desde a EC 33/2001, as receitas decorrentes de exportação deixaram de integrar a base de cálculo das contribuições e do IPI, independentemente do tipo de exportador ou do regime tributário adotado e que, por serem as imunidades vedações absolutas ao poder de tributar não poderiam ser restringidas pelo legislador ordinário, quando regulamentou os termos do art. 179, da CF, quanto ao tratamento diferenciado conferido às microempresas e empresas de pequeno porte no que tange à tributação. Argumentava que tal conduta acabava por ferir a isonomia, pois as imunidades previstas constitucionalmente acabavam por serem aplicadas apenas às empresas de médio e grande porte.

11. No entender do Min. Marco Aurélio, a imunidade objetiva prevista tanto no art. 149, § 2º, I, quanto a do art. 153, § 3º, III, da CF, beneficiaria as empresas optantes pelo SIMPLES, tendo, portanto, o Acórdão recorrido proferido entendimento conflitante com o texto constitucional quanto ao alcance da legislação infraconstitucional (referenciando a revogada Lei 9.317/96 e a LC 123/2006), pois “foram restaurados tributos expressamente afastados pela Constituição Federal. O Simples, com o ônus característico, pressupõe ter-se o tributo como devido. Então, aí, sim, parte-se para o mecanismo que lhe é próprio, quer no tocante à burocracia tributária, quer relativamente ao percentual de incidência. Os institutos imunidade e Simples são diversos, não se mesclam, não são passíveis de compensação.”

12. Seu voto, discrepante de entendimento anteriormente proferido em casos que se assemelham a este no que diz respeito à extensão da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I[1], da CF, propôs o provimento integral do recurso, definido a tese nos seguintes termos:

“A opção pelo Simples não afasta as imunidades previstas nos artigos 149, § 2º, inciso I, e 153, § 3º, inciso III, da Constituição Federal.”

13. Percebe-se, assim, a pertinência do questionamento da Receita Federal quanto à oposição de Embargos de Declaração, pois, a proposta do Min. Edson Fachin, redator do Acórdão, é idêntica, quando, no entanto, os fundamentos são diversos quanto à extensão da aplicação da imunidade. No entanto, seu entendimento, apesar de reconhecer que a imunidade “não pode ser excepcionada por circunstância derivada ou de legislação infraconstitucional, ou de interpretação que se faça do ordenamento constitucional” excepciona seu alcance em relação às contribuições (alcance do art. 149, § 2º, I, da CF), restringindo-o àquelas cujas bases de cálculo é a **receita** decorrente da exportação, pois, conforme destaca, em julgamentos precedentes, foi reconhecido que “a imunidade prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da Carta Federal não alcança o lucro das empresas exportadoras.” Interpretação esta que é extraída dos exatos termos do art. 149:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o caput deste artigo: [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#).

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; [\(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001\)](#).

14. Nas palavras do Min. Fachin “porque a imunidade ostenta natureza objetiva, ela não poderia ser interpretada de modo a comportar uma diferenciação que, por opção político-legislativa constitucional, o legislador não fez. (...) Assim, o conteúdo do disposto no art. 149, § 2º, I, da CRFB não deve ser interpretado de forma a reconhecer capacidade tributária ativa não exercitável sobre outros aspectos que não a ‘receita’”. Assim como também impossibilita sua extensão às contribuições incidentes sobre folha de salários – a saber, a contribuição patronal prevista no art. 195, I, “a”, da CF. Observe-se:

Com efeito, as contribuições de que tratam o art. 22 da Lei 8.212/90 não incidem sobre a 'receita', mas sobre a folha de salários e os demais rendimentos do trabalho. Como bem assentou o e. Ministro Marco Aurélio, ainda no RE 564.413:

'Em bom vernáculo, presente o sistema da Constituição Federal – e aqui levo em conta a distinção versada no artigo 195 quanto à folha de salários e aos demais rendimentos do trabalho, à receita ou faturamento e ao lucro, institutos com significados próprios ante a organicidade do Direito –, previu-se regra de imunidade específica, incidente sobre as receitas decorrentes de exportação'.

Presente a distinção constitucional, fixada no art. 195, I, “a”, da CRFB, cumpriria avaliar se da teleologia da imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, do Texto Constitucional emerge interpretação que a estenda à 'folha de salários' e aos 'demais rendimento do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício'.

15. Portanto, aplicam-se as imunidades dos artigos 153, § 3º, III e 149, § 2º, I, da CF, às empresas optantes pelo SIMPLES, **exceto sobre a CSLL e as contribuições previdenciárias decorrentes do art. 195, I, “a”, da CF, por terem bases de cálculo diversas da prevista na norma imunizante.**

16. Considerando os termos da fundamentação do voto do Min. Edson Fachin, e também a pendência de Embargos de Declaração da Fazenda Nacional, orienta-se a manutenção da defesa quanto a

inaplicabilidade da imunidade do art. 149, § 2º, I, da CF, à CSLL e à contribuição previdenciária patronal. O mesmo se orienta no caso de os embargos não prosperarem.

17. Assim ficou redigida a ementa do Acórdão aprovado por maioria, vencidos os Ministros Marco Aurélio (Relator), Ricardo Lewandowski, Roberto Barroso, e os Ministros Cármen Lúcia e Celso de Mello:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO E CONSTITUCIONAL. IMUNIDADE INCIDENTE SOBRE RECEITAS DA EXPORTAÇÃO. EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES. APLICABILIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. As imunidades ao poder de tributar devem ser interpretadas de acordo com sua finalidade, por isso o conteúdo do disposto no art. 149, § 2º, I, da CRFB autoriza reconhecer capacidade tributária ativa apenas sobre a “receita”, afastando a sua incidência em relação à folha de salários, ao lucro e às movimentações financeiras das empresas exportadoras. Não se deve estender a imunização das receitas à pessoa jurídica exportadora. Precedentes.

2. O sistema integrado de pagamento de impostos e contribuições das microempresas e empresas de pequeno porte (SIMPLES) atende à exigência de simplificação da cobrança de tributos, o que não implica atribuir à União capacidade para dispor sobre as situações jurídicas imunizadas, pois, embora tenha o legislador o dever de simplificar a cobrança, não detém competência para dispor sobre as imunidades.

3. A opção por um regime simplificado de cobrança não pode dar ensejo ao exercício de uma competência de que os entes políticos jamais dispuseram.

4. Recurso extraordinário a que se dá provimento, para, reformando o acórdão recorrido, conceder parcialmente a segurança pleiteada E reconhecer o direito à imunidade constitucional prevista no artigo 149, § 2º, e 153, § 3º, III, sobre as receitas decorrentes de exportação e sobre a receita oriunda de operações que destinem ao exterior produtos industrializados.

5. Tese fixada: As imunidades previstas nos artigos 149, § 2º, I, e 153, § 3º, III, da Constituição Federal são aplicáveis às receitas das empresas optantes pelo Simples Nacional.

18. Destaca-se, por fim, que na Nota Cosit/Sutri/RFB nº 2, de 7 de janeiro de 2021, a Receita Federal aponta que:

11. Todavia, no âmbito do Simples Nacional, o Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D) já está configurado de acordo com o julgado em tela. Ele segrega as receitas de exportação de mercadorias e serviços e, sobre elas, aplica apenas os percentuais dos tributos incidentes (art. 30 da Resolução CGSN 140/2018): IRPJ, CSLL e CPP. E desconsidera os percentuais referentes aos tributos não incidentes na exportação, a saber: IPI, PIS/PASEP, COFINS, ICMS e ISS.

12. Sendo assim, o acórdão apenas corrobora o entendimento e a prática da Administração Tributária em relação ao Simples Nacional. Não havendo, portanto, objeção quanto ao mérito desse julgado.

19. Considerando o acima disposto, já é possível depreender a tese majoritária e atualizar as orientações constantes da matéria no SAJ, mas ainda não incluindo o tema na Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer da internet da PGFN, enquanto pendente o julgamento dos Embargos de Declaração:

1.13.3.11. DIREITO TRIBUTÁRIO | Regimes Especiais de Tributação | SIMPLES | Aplicação da imunidade sobre receitas de exportação para empresa optante do SIMPLES (TEMA 207 RG - RE 598.468/SC)

Abrangência: Tema com dispensa de contestar e recorrer, conforme entendimento do STF proferido no RE 598.468/SC em repercussão geral (Tema 207)

Resumo: O STF firmou entendimento de que as imunidades constitucionais dos arts. 149, § 2º, I e 153, § 3º, III estendem-se às empresas optantes do SIMPLES. No entanto, tais imunidades não alcançam a CSLL e a contribuição previdenciária patronal por incidirem sobre bases de cálculo diversas da previsão da norma imunizante.

Obs. Na pendência de Embargos de Declaração, na data de início da vigência da dispensa, e ainda que os mesmos não prosperem, orienta-se a manutenção da defesa quanto a inaplicabilidade da imunidade do art. 149, § 2º, I, da CF, à CSLL e à contribuição previdenciária patronal.

Data de início da vigência da dispensa: XXXX.

III

20. Sugere-se que o presente Parecer, uma vez aprovado, seja remetido à RFB para mera ciência.
21. Ademais, propõe-se que seja incluído o quadro explicativo acima na árvore de matérias do SAJ, com a devida inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer, bem como sugestão de desistência de recursos pendentes, nos termos do art. 2º, § 2º, V, §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016.
22. No entanto, ainda deve-se aguardar o trânsito em julgado, com o julgamento dos Embargos de Declaração, para fins de inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer (Art.2º, V, §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN nº 502/2016) **da internet da PGFN**, quando deverá ser incluído os termos do quadro explicativo acima.
23. Por derradeiro, recomenda-se ampla divulgação do presente Parecer no âmbito desta Procuradoria-Geral.
24. É a manifestação.

Brasília, 19 de fevereiro de 2021.

Documento assinado eletronicamente
MARISE CORREIA DE OLIVEIRA
Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado eletronicamente
SANDRO LEONARDO SOARES
Coordenador da Consultoria Judicial

Aprovo. Encaminhe-se conforme sugerido.

Documento assinado eletronicamente
ADRIANA GOMES DE PAULA ROCHA
Procuradora-Geral Adjunta de Consultoria e Estratégia da Representação Judicial

[1]IMUNIDADE – CAPACIDADE ATIVA TRIBUTÁRIA. A imunidade encerra exceção constitucional à capacidade ativa tributária, cabendo interpretar os preceitos regedores de forma estrita. IMUNIDADE – EXPORTAÇÃO – RECEITA – LUCRO. A imunidade prevista no inciso I do § 2º do artigo 149 da Carta Federal não alcança o lucro das empresas exportadoras. LUCRO – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – EMPRESAS EXPORTADORAS. Incide no lucro das empresas exportadoras a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

(RE 564413, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 12/08/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-209 DIVULG 28-10-2010 PUBLIC 03-11-2010 REPUBLICAÇÃO: DJe-235 DIVULG 03-12-2010 PUBLIC 06-12-2010 EMENT VOL-02445-01 PP-00137 RTJ VOL-00218-01 PP-00523)



Documento assinado eletronicamente por **Marise Correia de Oliveira, Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 23/02/2021, às 17:10, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Sandro Leonardo Soares, Coordenador(a)**, em 23/02/2021, às 18:31, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Adriana Gomes de Paula Rocha, Procurador(a)-Geral Adjunto(a) da PGAJUD**, em 23/02/2021, às 19:35, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.economia.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **13790635** e o código CRC **03D6B39B**.