

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL
DIREITO TRIBUTÁRIO

ASPECTOS CONTROVERTIDOS DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA DE BIODIESEL NO BRASIL

Mariana Monfrinatti Affonso de André

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP,
sob orientação da Professora Doutora Tathiane Piscitelli
Versão de 17.9.2019

SÃO PAULO

2019

1. Tema, contexto, e delimitação de escopo

A questão central a ser examinada envolve a tributação indireta da produção de biodiesel no Brasil, mais especificadamente a incidência das Contribuições para o Programa de Integração Social (“PIS”) e para Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”) e do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (“ICMS”) no Estado de São Paulo.

Pretende-se, inicialmente, esclarecer e diferenciar conceitos relacionados ao tema e comumente utilizados de forma equivocada ou contraditória nas diversas normas existentes para esse setor, tais como biodiesel, biocombustível, combustível fóssil, diesel mineral, dentre outros.

Na sequência, propõe-se a analisar o setor de biodiesel brasileiro, seus órgãos regulatórios e a legislação tributável aplicável a esse setor, sob a perspectiva de sua evolução nos últimos anos, partes envolvidas e etapas envolvidas na cadeia de produção e comercialização desse biocombustível. Trata-se de contextualização fática e legislativa necessária para a compreensão do restante da pesquisa, sobretudo para a análise crítica pretendida.

Baseando-se no contexto fático previamente descrito, a pesquisa examinará as diferentes cargas tributárias indiretas aplicáveis à indústria do biodiesel, focando não apenas no esclarecimento da complexa estrutura tributária atualmente existente para esse setor, mas também destacando dificuldades práticas para cumprimento e interpretação da legislação. Neste ponto, serão delimitadas as questões controversas envolvendo a tributação indireta do biodiesel a ser examinadas na pesquisa.

Com as premissas fáticas e jurídicas estabelecidas, pretende-se discorrer criticamente sobre a tributação indireta atualmente aplicável ao biodiesel, ponderando problemas práticos enfrentados pelos contribuintes desse segmento e questionando a efetividade de supostos tratamentos tributários diferenciados que, a princípio, deveriam reduzir a carga tributária desse biocombustível, sobretudo em comparação com combustíveis fósseis similares.

Ao final, busca-se formular uma conclusão propositiva sobre o tema, recomendando-se determinada conduta ou ação prática para solucionar, ou ao menos mitigar, as questões controversas envolvidas na tributação indireta de biodiesel examinadas na pesquisa, inclusive os problemas práticos identificados.

2. Modelo de pesquisa

O modelo de pesquisa a ser adotado será reflexivo quanto à legislação, jurisprudência e prática jurídica aplicáveis ao setor do biodiesel, no formato de pesquisa explanatória. Serão examinadas – e eventualmente criticadas – as normas tributárias em vigor, referentes à tributação indireta do biodiesel, bem como doutrina e jurisprudência relacionadas à discussão, e o mais especializadas possíveis, para, ao final, formular conclusão propositiva

quanto ao tema, voltada principalmente aos profissionais do direito e contribuintes atuantes nesse setor.

3. Problemas e quesitos

Os problemas envolvidos na tributação indireta do biodiesel no Brasil estão relacionados com o complexo sistema tributário em vigor para esse setor e a falta de segurança jurídica decorrente das diversas exceções às regras gerais, bem como confusões e contradições existentes entre nomenclaturas e descrições comumente utilizadas na regulamentação do biodiesel.

Esses problemas geram dificuldades para enquadramento desse biocombustível às hipóteses legais e conseqüentemente para a adoção do seu correto tratamento tributário, além de dificuldades práticas sofridas por todos os agentes da cadeia produtiva quando de eventual erro de enquadramento/tributação do biodiesel.

Dessa forma, o trabalho buscará responder os seguintes quesitos, listados abaixo de forma exemplificativa:

- O que é biodiesel, como e por quem é regulamentado no Brasil? Quais as principais partes envolvidas na cadeia de produção e comercialização desse biocombustível no Brasil?
- Quais as modalidades e regras gerais de tributação indireta do biodiesel no Brasil, no que diz respeito ao PIS e COFINS e ao ICMS no Estado de São Paulo?
- Há uniformidade nos termos, nomenclaturas e requisitos para enquadramento/obtenção de regimes especiais nas legislações do PIS e COFINS e do ICMS/SP aplicáveis ao biodiesel?
- Quais as principais dificuldades práticas enfrentadas pelo setor e seus motivos?
- Quais os principais aspectos controvertidos envolvidos na tributação indireta do biodiesel?
 - Pode-se aproveitar créditos de PIS/COFINS-não cumulatividade na cadeia monofásica de tributação do biodiesel?
 - A comercialização interestadual de biodiesel está sujeita à imunidade constitucional?
- Como regra geral, qual a carga tributária indireta aplicável ao biodiesel? O quanto variável essa carga tributária se torna se utilizado regime especial?
- Comparativamente com as regras gerais de tributação de mercadorias e regras aplicáveis a combustíveis fósseis, a tributação indireta básica do biodiesel no

Brasil alcança o objetivo do Poder Público em incentivar a produção desse biocombustível?

- Quais medidas tributárias poderiam ser adotadas para tornar a tributação indireta do setor de biodiesel no Brasil mais eficiente?
- Quais medidas poderiam ser adotadas para solucionar, ou mitigar, os problemas tributários práticos envolvidos na produção do biodiesel?

4. Justificativa da relevância prática e do potencial inovador

Não há dúvida sobre a importância da indústria energética no Brasil e no mundo como um todo, seja pela dependência de pessoas jurídicas e físicas à utilização de energia para o regular desenvolvimento de suas atividades, seja pelos impactos – negativos e positivos – das diversas formas de energia.

Dentro do direito tributário, muito se discute a essencialidade das fontes de energia e a tributação do seu consumo, buscando-se demonstrar a inelasticidade da demanda independentemente da carga tributária aplicável ao setor. Por sua vez, o direito ambiental frequentemente analisa os impactos sociais, econômicos e, obviamente, ambientais causados pela utilização de cada forma energética, muitas vezes para promover análise crítica sobre as consequências do consumo energéticos e alternativas.

O presente estudo pretende unir as análises tributárias e ambientais sobre o tema, examinando aspectos tributários do biodiesel, uma das principais fontes renováveis de energia da atualidade dada à necessidade de se buscar alternativas sustentáveis aos combustíveis tradicionais e que, ao mesmo tempo, possui uma complexa legislação tributária.

Portanto, a relevância deste trabalho se justifica pela necessidade incontestável de se compreender – e criticar, se necessário - a legislação tributária acerca do tema.

A despeito de existirem alguns estudos sobre tributação de biodiesel, entendo que falta no mercado uma pesquisa detalhada, mas ao mesmo tempo objetiva, das diversas formas de tributação indireta desse biocombustível e, sobretudo, uma análise crítica e propositiva da atual carga tributária desse produto, bem como das dificuldades práticas incorridas pelos profissionais atuantes nesse setor. Assim, entendo que o presente trabalho possui caráter inovador.

Ao examinar de forma clara e objetiva a complexa tributação indireta do biodiesel no Brasil e sugerir ação propositiva sobre o tema, a pesquisa possui potencial de beneficiar não só os profissionais do direito que atuam ou pretendem atuar nesse setor, mas também as próprias indústrias energéticas e seus consumidores.

Em suma, além da sua aplicabilidade prática no mundo do Direito e do caráter inovador da proposição a ser apresentada, o trabalho possui potencial de impactar diversos

setores relacionados à indústria energética, não se esgotando com o próprio texto da pesquisa.

5. Fontes e métodos de investigação

A principal fonte de pesquisa será a legislação tributária aplicável à produção e comercialização do biodiesel, em especial relacionada ao PIS/COFINS e ICMS no Estado de São Paulo, com referências também à legislação regulatória. Assim, será examinado o texto legal a fim de extrair conceitos e regras que, ao menos em tese, deveriam ser aplicados.

Além disso, também será examinada a jurisprudência existente acerca do tema e doutrinas especializadas, que, contudo, parece ainda ser escassa no Brasil. O objetivo é demonstrar como os Tribunais estão lidando com aspectos controvertidos da tributação do biodiesel e verificar se há coerência entre os julgados e uniformidade na doutrina especializada.

As fontes de pesquisa serão acessadas em bibliotecas e textos virtuais, acadêmicos e jornalísticos.

6. Familiaridade com objeto, acessibilidade de informações e envolvimento pessoal

Integro há quase 10 anos a área tributária de um dos maiores escritórios de advocacia do Brasil e, em razão disso, tive a oportunidade de lidar com diversas questões tributárias relacionadas ao setor energético nacional, incluindo, especificadamente, a indústria de produção e comercialização de biodiesel.

Em âmbito profissional, já examinei alguns aspectos da tributação indireta do biodiesel e, considerando sua complexidade e diferentes dificuldades práticas a ela relacionada, senti falta de um estudo objetivo e claro sobre o tema, além de trabalhos críticos sobre o assunto, a meu ver, ainda muito controverso e incoerente. A minha experiência profissional inclusive será fonte de pesquisa para o trabalho.

O tema também me interessa em âmbito pessoal porque há muitos anos me dedico a causas ambientais e a práticas cotidianas sustentáveis, de forma que possuo familiaridade com estudos envolvendo os setores de energia do Brasil e a importância do incentivo à indústria de biocombustíveis.

7. Indicação da literatura especializada e obras de referência

ALVES, Fabio Silva; PINTO, Francis Tenorio Duarte; MURAYAMA, Janssen (Org.). *Tributação na Distribuição de Combustíveis*. São Paulo: Lumen Juris, 2018.

CARNEIRO, Daniel Dix; PEIXOTO, Marcelo Magalhães. *Aspectos tributários relacionados à indústria do Petróleo e Gás*. São Paulo: MP, 2011.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. “A Constitucionalidade da Tributação Monofásica das Contribuições Sociais (PIS e COFINS)”. *Revista Dialética de Direito Tributário*, n.º 61, São Paulo: 2000, pp. 142.

GOLDEMBERG, José. *Bioenergia no Estado de São Paulo: Situação atual, perspectivas, barreiras e propostas*. São Paulo: Imprensa Oficial do Estado de São Paulo, 2018.

MAIA, Ricardo Ramos da Silva. *Biodiesel no Brasil: Análise de Custo-Benefício*. Curitiba: Appris, 2015.

SOUZA, Jorge Henrique de Oliveira. *Tributação e meio ambiente*. Belo Horizonte: Del Rey, 2009.

TÔRRES, Heleno Taveira, CATÃO, Marcos André Vinhas. *Tributação no setor de Petróleo*. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

8. Sumário Preliminar

I. INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização fática do problema

1.2 Identificação dos aspectos controvertidos relacionados à tributação indireta do biodiesel que serão abordados no estudo

II. DEFINIÇÕES

2.1 Biocombustível X Combustível fóssil

2.2 Biocombustível X Biodiesel

2.3 Principais biodiesel produzidos no Brasil

2.4 Formas de comercialização de biodiesel no Brasil

2.5 Partes envolvidas na produção e comercialização de biodiesel no Brasil

III. REGRAS GERAIS DA TRIBUTAÇÃO INDIRETA DO BIODIESEL

3.1 Tributação pelo PIS e COFINS

3.2 Tributação pelo ICMS no Estado de São Paulo

3.3 Síntese conclusiva sobre as possíveis cargas tributárias do biodiesel

IV. ASPECTOS CONTROVERTIDOS RELACIONADOS AO PIS/COFINS

4.1 Elevada carga tributária

4.2 Regimes especiais existentes

4.3 Possibilidade de aproveitamento de créditos no regime monofásico do PIS e COFINS (regra geral e recolhimento em valores fixos)

4.4 Aquisição de matéria-prima com suspensão de PIS/COFINS para produção de biodiesel

V. ASPECTOS CONTROVERTIDOS RELACIONADOS AO ICMS/SP

5.1 Elevada carga tributária e

5.2 Regimes especiais existentes

5.3 Aplicação da imunidade constitucional do tributo em operações interestaduais

VI. DIFICULDADES PRÁTICAS

6.1 Enquadramento do biodiesel: contradições existentes na legislação e dificuldade de obtenção de posição oficial dos órgãos regulamentadores

6.2 Dificuldade de obtenção de regime especial: operação inviabilizada em decorrência caso aplicada carga tributária geral

6.3 Riscos decorrentes de erro de enquadramento e utilização de regime tributário incorreto

VII. ANÁLISE CRÍTICA PROPOSITIVA:

7.1 Comparativo entre cargas tributárias do biodiesel e combustível fóssil: Desestímulo à produção do biodiesel no Brasil

7.2 Sugestão de modelo adequado para tributação indireta de biodiesel

7.3 Sugestão de medidas a serem adotadas para reduzir ou minimizar dificuldades práticas na produção/comercialização do biodiesel

VIII. CONCLUSÃO

9. Cronograma de execução

Atividade	2019			2020												2021							Horas		
	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4	5	6	7			
Pesquisa bibliográfica e jurisprudencial	■	■	■																						30
Estudo do material bibliográfico e jurisprudencial		■	■	■	■	■																			120
Sumário e Versão Preliminar			■	■																					20
Organização da dissertação							■																		10
Introdução e								■	■	■															50

