



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.725635/2013-07
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.130 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente AMAGGI EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

CRÉDITO PRESUMIDO. REVOGAÇÃO. VIGÊNCIA. ALEGAÇÃO DE NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. DESCABIMENTO EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS 90 DIAS DA REVOGAÇÃO.

Descabida a alegação da necessidade de observância da anterioridade nonagesimal para entrada em vigor da revogação de crédito presumido em relação a fatos geradores ocorridos após o transcurso do prazo de noventa dias da publicação da norma que implementou referida revogação.

CORREÇÃO MONETÁRIA. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS COFINS. TAXA SELIC. RESISTÊNCIA INDEVIDA.

A correção monetária de créditos de COFINS somente se aplica na ocorrência de resistência indevida da Administração Pública, assim considera-se após decorrido o prazo estabelecido no art. 24, da Lei nº 11.457/2007 e nos termos da Nota Técnica CODAR nº 22/2021.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para que seja adotada a correção monetária pela Taxa Selic sobre o crédito pretendido para ressarcimento, considerando como data de início da correção o primeiro dia após decorrido o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, prazo este iniciado na data do protocolo do pedido de ressarcimento (art. 24 da Lei nº 11.457/2007), até o dia da efetiva disponibilização.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Ricardo Piza Di Giovanni (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão n.º 104-001.602, proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04, que por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo parcialmente o direito creditório pleiteado, conforme Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

CRÉDITO PRESUMIDO. REVOGAÇÃO. VIGÊNCIA. ALEGAÇÃO DE NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. DESCABIMENTO EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS 90 DIAS DA REVOGAÇÃO.

Descabida a alegação da necessidade de observância da anterioridade nonagesimal para entrada em vigor da revogação de crédito presumido em relação a fatos geradores ocorridos após o transcurso do prazo de noventa dias da publicação da norma que implementou referida revogação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

CRÉDITO PRESUMIDO. REVOGAÇÃO. PRAZO NONAGESIMAL. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável, à revogação de crédito presumido da contribuição, a exigência de observância da anterioridade nonagesimal prevista no §6º, do art. 195, da Constituição Federal de 1988, cuja aplicação se restringe à instituição de exigência da contribuição.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

CRÉDITO RESSARCÍVEL DA CONTRIBUIÇÃO. INTEGRAL APROVEITAMENTO EM DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO PELA SELIC. DESCABIMENTO.

Descabida a correção, pela SELIC, do crédito da contribuição cujo ressarcimento pleiteado que tenha sido integralmente aproveitado por meio de Declarações de Compensação transmitidas no prazo de 360 dias da apresentação do Pedido de Ressarcimento ao qual se vinculam.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Por bem descrever os fatos ocorridos até aquele momento, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 1.264/1.271 interposta aos 09/09/2019, fl. 1.262, em face do Despacho Decisório de fls. 1.235/1.242, do qual a contribuinte tomou conhecimento aos 12/08/2019, fls. 1.260, que decidiu reconhecer, parcialmente no montante de R\$ 405.962,34, o crédito presumido da contribuição para o PIS/PASEP Exportação atinente ao 3º trimestre de 2013, requerido no montante de R\$ 982.706,79, e, por consequência, homologar em parte as compensações em que pretendido crédito fora utilizado.

2. Inicialmente, sobredito Despacho Decisório informa que a contribuinte “calculou o crédito presumido agroindústria sobre o valor das aquisições de pessoas físicas, cerealistas e agropecuárias, de soja em grãos, NCM 12.01, diretamente pelas filiais industriais ou pelas diversas filiais comerciais da empresa e transferidas para as filiais industriais, cuja matéria prima é utilizada como insumo na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal, que é o óleo de soja, NCM 15.07, e o farelo, NCM 23.04, de acordo com o art. 8º, da Lei 10.925/2004” e que o sujeito passivo, no período examinado, possuía vários estabelecimentos comerciais e três industriais (filiais 35, 55 e 21).

3. Narra que “houve alteração na legislação, que revogou o direito ao crédito para as empresas que produzem o óleo de soja, NCM 15.07, que afeta o período analisado e resultará em glosa parcial do crédito presumido agroindústria”.

4. Detalha que a Medida Provisória nº 609, de 08/03/2013, “revogou o crédito presumido para a empresa que produz o óleo de soja, NCM 15.07 e no seu art. 11 estabeleceu a entrada em vigor na data de sua publicação, observando-se que não consta nenhum artigo como exceção para a entrada em vigor na data de sua publicação, a exemplo do art. 43 da Lei 12.865/2013 descrita mais adiante” e que, na conversão desta MP na Lei nº 12.839, de 09/07/2013, o texto da referida Medida Provisória foi mantido.

5. Pondera que o crédito presumido para a empresa que produz o farelo de soja não foi revogado por sobredita MP, o que ocorreu por meio da Lei nº 12.865, de 09/10/2013, sendo que seu art. 43 determina, diferentemente do que se verificou na Medida Provisória nº 609/2013 e na Lei nº 12.839/2013, a observância do prazo nonagesimal para a entrada em vigor do disposto o art. 34, daquela Lei.

6. Em face do exposto, concluiu que, no período aqui analisado, a contribuinte não tem direito ao crédito presumido, que foi glosado, de que trata o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, atinente a aquisição de insumos utilizados na produção do óleo de soja, tendo sido admitido este crédito presumido sobre a aquisição de insumos empregados na produção de farelo de soja, que foi devidamente levantado e totalizou a importância R\$ 1.869.887,05 acima já aludida.

7. Avante, reporta-se ao art. 74, da lei nº 9.430/96 e alude que o crédito em comento possui previsão de ressarcimento e utilização em compensação no artigo 19, da Instrução Normativa RFB 1157, de 16 de maio de 2011, e aplica-se tanto à venda no mercado interno quanto à exportação de farelo de soja classificado na posição 23.04 da NCM”. Na sequência, informa que o crédito admitido após as sobreditas glosas, que atingem R\$ 2.656.519,97, totaliza R\$ 1.869.887,05, após, informa as compensações homologadas e as que, por falta de crédito disponível, foram parcialmente homologadas/não homologadas.

8. Na Manifestação de Inconformidade, a contribuinte, inicialmente, informa que “embora já tivesse sido iniciada pela fiscalização a análise do direito creditório do período, mediante procedimentos próprios de revisão, a contribuinte constatou haver divergência na apuração de créditos, bem como ter equivocadamente realizado estornos de créditos ordinários de forma indevida, ocasionando no preenchimento do Pedido de Ressarcimento que se refere este processo, um saldo de crédito inferior ao que deveria ter sido informado, solicitado” e que “com o propósito de corrigir o equívoco, a contribuinte protocolou petição indicando os pontos a serem corrigidos e, solicitou também a retificação de ofício destas informações e, conseqüentemente, do montante de saldo credor do pedido de ressarcimento do período”.

9. Reporta que “após a fiscalização ter efetuada (sic) a análise das informações e, documentos relativos ao período, considerando na análise as informações que a contribuinte solicitou retificar, a contribuinte tomou ciência que a fiscalização ao invés de tratar a petição formulada em 2015 como retificação do pedido de ressarcimento, conforme solicitado pela Contribuinte, entendeu a fiscalização que se trataria de um pedido de ressarcimento complementar, passando a tratar o conteúdo da petição formulada no processo n.º 14098.720132/2016-08”, mas aduz que “relativamente ao mérito, os temas tratados no processo n.º 14098.720132/2016-08 e, no processo objeto desta Manifestação, estão interligados uma vez que o julgamento de um dos processos irá afetar o outro, ou seja, por ambos tratarem de mesmo tributo e contemplando o mesmo período de apuração, o julgamento de um processo isolado afetará a apuração do saldo credor do período que, conseqüentemente, afetará o outro processo”.

10. Diante do exposto, “em virtude de ambos os processos guardarem relação entre si” requereu “a reunião/distribuição das peças do processo que se refere este recurso, com o processo n.º 14098.720132/2016-08 para que sejam decididos simultaneamente, conforme preceitua o § 3º do art. 18 da Lei 10.833/2003, combinado com o art. 6º do anexo II do da Portaria MF 256 de 22 de junho de 2009”.

11. Adiante, no tangente à produção do óleo de soja, aduz que “a medida provisória n.º 609/2013, em seu art. 2º, determinou que não mais se aplicaria o disposto nos arts 8º e 9º da lei 10.925/2004, dispositivos estes que tratam da apuração do crédito presumido de PIS e COFINS sobre insumos utilizados na produção”, tendo a Fiscalização entendido que, já a partir da publicação desta MP, ocorrida aos 08/03/2013, “a contribuinte não poderia mais apurar crédito presumido de PIS e Cofins, alegando a RFB, que não constou na referida Medida Provisória nenhum dispositivo determinando que o contido no art. 2º não fosse aplicado imediatamente, ou seja, na data de sua publicação”.

12. Articula que “não atentou-se a fiscalização que, mesmo a Medida Provisória tendo entrado em vigor em 08/03/2013, data da sua publicação, a eficácia do art. 2º da referida (sic) MP não tem aplicação imediata, por se tratar de modificação na legislação do PIS e Cofins”, pois “Este dispositivo somente tem eficácia a partir de 06/06/2013, ou seja, no prazo de 90 dias após a publicação da Medida Provisória n.º 609/2013, em cumprimento ao Princípio Tributário da noventena, aplicável para as contribuições sociais, e explícito no § 6º do art. 195 da Constituição federal”

13. Reflexiona que “as disposições de MP inserem-se no Sistema e, considerando o Sistema é que merecem ser interpretadas. Daí a máxima: não se pode olhar a árvore e desprezar a Floresta! Assim, a sugerir que merece a interpretação sistemática. E, prevalecerá a decorrente lógica”.

14. Destarte, requereu a manutenção do crédito presumido apurado sobre as aquisições de insumos utilizados na produção do óleo de soja.

15. Em continuidade, defende a necessidade de correção dos créditos postulados pela SELIC.

15.1. Sobre ao assunto, inicialmente pondera que se deve observar a distinção entre os três tipos de créditos comumente aproveitados pelos contribuintes para fins de análise sobre a possibilidade de correção monetária pela SELIC: (i) créditos escriturais; (ii) créditos efetivamente pagos em atraso ao contribuinte; e (iii) créditos não aproveitados em época oportuna por óbice do fisco.

15.2. Aduz que os créditos escriturais são provenientes dos tributos apurados pela sistemática da não-cumulatividade, em que são registrados créditos pelas entradas e débitos pelas saídas, após o que a apuração poderá resultar saldo credor ou devedor e, porquanto o saldo credor é passível de utilização em períodos subseqüentes, caso não haja restrição pelo fisco ao aproveitamento, reconhece que não cabe a atualização em face do disposto no art. 13 da Lei 10.833/2003.

15.3. Segundo a tese da defendente, os créditos efetivamente pagos em atraso ao contribuinte são os que foram objeto de pedido de ressarcimento, pois a partir do protocolo, estorna-se o crédito na escrita fiscal, tornando-o crédito efetivo oponível ao fisco, havendo a necessidade de atualização a partir de seu protocolo até o efetivo ressarcimento, haja vista o tempo de espera para análise do direito creditório. Destaca que não se aplica o art. 13 da Lei 10.833/2003, uma vez que o crédito não está mais disponível, e cita jurisprudência do STJ afirmando que oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito, descaracteriza o referido crédito como escritural, exsurto a necessidade de atualizá-los, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

15.4. Outrossim, declara que os créditos não aproveitados em época oportuna por óbice do fisco, de acordo com a tese do recorrente, são aqueles cujo aproveitamento em época oportuna é impedido, devido ilegais restrições impostas pelo fisco em razão de Instrução Normativa, Ato Declaratório ou equivocadas interpretações da legislação.

15.5. Afirma que na hipótese epigrafada se encaixa o caso da recorrente, pois restrições impostas pela RFB impediram o oportuno e pleno aproveitamento do crédito da recorrente; por isso, entende que a atualização deve ocorrer a partir de cada período de apuração dos créditos.

15.6. Para escorar sua tese, cita jurisprudência do Poder Judiciário e do CARF e pugna pela correção e o ressarcimento dos valores pleiteados pela incidência da taxa SELIC.

16. Alfim, a manifestante requer: (i) a reunião deste processo administrativo ao de nº 14098.720132/2016-08; e (ii) a manutenção integral dos créditos defendidos na Manifestação de Inconformidade e a correção, por meio da SELIC, dos montantes do crédito cujo ressarcimento foi pleiteado, analisado nos presentes autos.

A Contribuinte foi intimada por via eletrônica em data de 18/01/2021, apresentando o Recurso Voluntário em data de 16/02/2021, pelo qual, com os mesmos argumentos da peça de manifestação de inconformidade, fez os seguintes pedidos:

Desta forma, estando atendidos os requisitos legais e, considerando informações constantes deste **Recurso Voluntário**, requer a Contribuinte:

- a) Recebimento e processamento do presente Recurso Voluntário;
- b) A reforma total da decisão ora combatida, pelas razões de fato e de direito ofertados nesta;
- c) Outrossim, requer-se:
 - 1) Reunião/distribuição das peças do processo que se refere este recurso com o processo nº 14098.720132/2016-08 para que sejam decididos simultaneamente, conforme preceitua o § 3º do art. 18 da Lei 10.833/2003, combinado com o art. 6º do anexo II do da Portaria MF 256 de 22 de junho de 2009;
 - 2) Manutenção do crédito presumido apurado no período sobre os insumos agropecuários utilizados na produção observando o Princípio da Anterioridade Nonagesimal;
 - 3) Ressarcimento dos valores pleiteados mediante incidência da taxa SELIC a partir de cada período de apuração.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão e, lote e sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Mérito

2.1. Do Princípio da Anterioridade Nonagesimal

Conforme relatório, versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento de crédito presumido da contribuição para o PIS/PASEP Exportação, apurado no 3º Trimestre de 2013, o qual foi negado através do Despacho Decisório nº 1481/2019-SEFIS/DRF-CUIABÁ/MT.

A contribuinte calculou o crédito presumido agroindústria sobre o valor das aquisições de pessoas físicas, cerealistas e agropecuárias, de soja em grãos, NCM 12.01, diretamente pelas filiais industriais ou pelas diversas filiais comerciais da empresa e transferidas

para as filiais industriais, cuja matéria prima é utilizada como insumo na fabricação de produtos destinados à alimentação humana ou animal, que é o óleo de soja, NCM 15.07, e o farelo, NCM 23.04, de acordo com o art. 8º, da Lei nº 10.925/2004.

Todavia, a DRF de origem identificou que houve alteração na legislação, que revogou o direito ao crédito para as empresas que produzem o óleo de soja, NCM 15.07, que afeta o período analisado.

Justificou a DRF que o crédito presumido para a empresa que produz o farelo de soja não foi revogado pela citada MPV nº 609/2013, mas veio a sê-lo a partir da publicação da Lei nº 12.865, de 09 de outubro de 2013, publicada no DOU de 10/10/2013, cujo período a partir de 10/2013 não é objeto de análise nestes autos.

Para tanto, concluiu que:

A Lei nº 12.865, de 09 de outubro de 2013, publicada no DOU de 10/10/2013 revogou o crédito presumido do farelo de soja, NCM 2304.00, com base no art. 30 c/c o art. 42, dispondo que a lei entra em vigor na data de sua publicação, excepcionando apenas o art. 34, que não é o caso.

...

Art. 30. A partir da data de publicação desta Lei, o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, não mais se aplica aos produtos classificados nos códigos 12.01, 1208.10.00, 2304.00 e 2309.10.00 da Tipi.

...

Art. 42. Revogam-se:

II - o inciso II do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004;

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

...

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a: (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013)

II - 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)

Art. 43. Esta Lei entra em vigor:

I - a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação, em relação ao disposto no art. 34 desta Lei;

II - na data de sua publicação, para os demais dispositivos.

Portanto, no período analisado, o contribuinte não tem direito ao crédito presumido na produção do óleo de soja sobre as mercadorias adquiridas de pessoas físicas e cerealistas.

Como o direito ao crédito presumido agroindústria sobre as aquisições de pessoas físicas e cerealistas utilizados na produção de óleo de soja (NCM 15.07) foi revogado expressamente pela legislação acima, foram mantidos somente os créditos sobre o farelo, conforme os Demonstrativos abaixo colacionados:

DEMONSTRATIVO DA GLOSA DO CREDITO PRESUMIDO DO ÓLEO DE SOJA					
2013	Cred Pres Liq Dacon (oleo soja e farelo)	PER pis-nc-cp-me-3tri2013	PER pis-cp-mi-3tri2013	Total Cred Pres Farelo	Glosa cred pres oleo soja
07/2013	609.817,64	339.088,50	108.273,24	447.361,74	162.455,90
08/2013	736.653,73	420.060,59	117.452,62	537.513,21	199.140,52
09/2013	784.479,91	223.557,70	345.774,18	569.331,88	215.148,03
TOTAL 3tri2013	2.130.951,28	982.706,79	571.500,04	1.554.206,83	576.744,45

RESULTADO - PIS-CP-ME-3TRI2013			
2013	PER PAPEL	Glosa cred pres oleo soja	cred pres farelo ressarcível
07/2013	339.088,50	162.455,90	176.632,60
08/2013	420.060,59	199.140,52	220.920,07
09/2013	223.557,70	215.148,03	8.409,67
TOTAL 3tri2013	982.706,79	576.744,45	405.962,34

Assim argumentou a Recorrente:

O direito ao crédito presumido na aquisição de soja e seus derivados estava positivado no **Inciso II do §3º do art. 8º da Lei 10.925/2004**.

II- 50% (cinquenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002 , e 10.833, de 29 de dezembro de 2003 , para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (Revogado pela Lei nº 12.865, de 2013)

Com o advento **da Lei nº 12.865/2013, publicada em 10 de outubro de 2013**, em seu art. 42, restou revogado:

Art. 42. Revogam-se:

...

II - o inciso II do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004 ;

...

E, ainda mencionou a Lei 12.865/2013 em seu art. 43:

Art. 43. Esta Lei entra em vigor:

I - a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação, em relação ao disposto no art. 34 desta Lei;

II - na data de sua publicação, para os demais dispositivos.

No entanto, é de sabença **que modificação na legislação do PIS e Cofins** restam sujeitos ao Princípio da Anterioridade Nonagesimal, atraindo por conseguinte às disposições do **§ 6º do art. 195 da CFRB/88**:

§ 6º As contribuições sociais de que trata este artigo **só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado**, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b". (grifou-se)

Portanto, a anterioridade nonagesimal é princípio tributário de obrigatória aplicação às contribuições sociais como o PIS e a Cofins.

Com isso, argumentou a defesa que a revogação constante do artigo 42 da Lei nº 12.865/2013, publicada em 10 de outubro de 2013, somente poderá ter eficácia em 08 de janeiro de 2014, devendo ser respeitada a anterioridade nonagesimal.

O Princípio da Anterioridade Nonagesimal está previsto no artigo 150, III, "c" da Constituição Federal com a seguinte redação:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

Em síntese, o Fisco não pode cobrar tributos antes de decorridos 90 dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

Com relação às Contribuições Sociais, a Carta Magna assim prevê:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

§ 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

O Egrégio Supremo Tribunal Federal já decidiu pela aplicação do Princípio da Anterioridade Nonagesimal em casos de revogação de benefícios, a exemplo dos julgados abaixo:

EMENTA: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - Decretos 39.596 e 39.697, de 1999, do Estado do Rio Grande do Sul - Revogação de benefício fiscal - Princípio da Anterioridade - Dever de observância - Precedentes. Promovido aumento indireto do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS por meio da revogação de benefício fiscal, surge o dever de observância ao Princípio da Anterioridade, geral e nonagesimal, constante das alíneas "b" e "c" do inciso III do artigo 150, da Carta. Precedente - Medida Cautelar na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2.325/DF, de minha relatoria, julgada em 23 de setembro de 2004. Multa - Agravo - Artigo 557, § 2º, do Código de Processo Civil. Surgindo do exame do agravo o caráter manifestamente infundado, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 2º do artigo 557 do Código de Processo Civil. **[RE 564.225 AgR, Rel. Marco Aurélio, 1ª T, j. 2-9-2014, DJE 226 de 18-11-2014.]**

EMENTA: AGRAVO INTERNO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. JURISPRUDÊNCIA PACIFICADA NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. HIPÓTESE DE NÃO CABIMENTO. RISTF, ART. 332. RESSALVA DA POSIÇÃO PESSOAL DO RELATOR.

1. O art. 332 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal preconiza que “não cabem embargos, se a jurisprudência do Plenário ou de ambas as Turmas estiver firmada no sentido da decisão embargada”.
2. Precedentes recentes de ambas as Turmas desta CORTE estabelecem que se aplica o princípio da anterioridade tributária, geral e nonagesimal, nas hipóteses de redução ou de supressão de benefícios ou de incentivos fiscais, haja vista que tais situações configuram majoração indireta de tributos.
3. Ressalva do ponto de vista pessoal do Relator, em sentido oposto, na linha do decidido na ADI 4016 MC, no sentido de que “a redução ou a extinção de desconto para pagamento de tributo sob determinadas condições previstas em lei, como o pagamento antecipado em parcela única, não pode ser equiparada à majoração do tributo em questão, no caso, o IPVA. Não-incidência do princípio da anterioridade tributária.”.
4. Agravo Interno a que se nega provimento.

(RE 564225 AgR-EDv-AgR, Relator(a): ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 20-11-2019, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-264 DIVULG 03-12-2019 PUBLIC 04-12-2019)

De fato, entende a Suprema Corte que a revogação de benefício fiscal, quando acarreta majoração indireta de tributos, deve observar o Princípio da Anterioridade Nonagesimal, uma vez que *“nas hipóteses de redução ou de supressão de benefícios ou de incentivos fiscais que acarretem majoração indireta de tributos, a observância das espécies de anterioridade deve também respeitar tais preceitos.”*

No caso em análise, argumenta a defesa que a revogação constante do artigo 42 da Lei nº 12.865/2013, publicada em 10 de outubro de 2013, somente poderá ter eficácia em 08 de janeiro de 2014.

Todavia, a Medida Provisória nº 609/2013, que posteriormente foi convertida na Lei nº 12.839, de 2013, já previa em seu artigo 2º a revogação em referência. Vejamos:

Art. 2º A partir da data de publicação desta Medida Provisória, o disposto nos arts. 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, não mais se aplica aos produtos classificados nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 0405.10.00, 15.07, 15.08 a 15.14, 1517.10.00 e 1701.99.00 da TIPI.

Tal Medida Provisória foi publicada em 13/03/2013 e, aplicando a anterioridade nonagesimal, considera-se a eficácia a partir de 06/06/2013, ou seja, em momento anterior aos fatos geradores objeto deste litígio (01/07/2013 a 30/09/2013).

Cumprе observar que as Medidas Provisórias são atos normativos dotados de força de lei, cuja previsão está inserida no artigo 62 da Constituição Federal¹, com redação conferida pela Emenda Constitucional nº 32, de 11 de setembro de 2001.

Por sua vez, em que pese uma MP não operar sobre a revogação de uma lei anterior², devido a ausência da natureza jurídica formal atribuída a uma lei ordinária, com a publicação e entrada em vigor da MP insurge a suspensão dos efeitos da legislação antecedente, o que somente seria possível afastar em caso de rejeição tácita ou expressa da Medida Provisória, retomando os efeitos que estavam suspensos.

Ademais, o precedente colacionado na defesa segue no mesmo sentido acima. Vejamos:

PIS E COFINS. HIERARQUIA DAS LEIS. CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS 9.715/98 E 9.718/98... PRAZO NONAGESIMAL. OBSERVÂNCIA... II – O prazo nonagesimal (CF, art. 195, § 6º) é contado a partir da publicação da Medida Provisória que houver instituído ou modificado a contribuição. Precedentes. III – Constitucionalidade da exigência do PIS, com as alterações introduzidas pela Lei 9.715/98, para os fatos geradores ocorridos a partir da contagem do prazo nonagesimal da MP 1.212/95” (STF, 1ª T., RE 400287 AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, maio 2007).

Portanto, como corretamente concluiu a DRJ de origem ao ponderar que:

23. Adiante, quanto à glosa do crédito presumido apurado sobre as aquisições de insumos destinados à produção de óleo de soja, decorrente do disposto no art. 2º, da Medida Provisória nº 609/2013, elucidado que, **ainda que, na linha defendida pela contribuinte, fosse exigida a anterioridade nonagesimal, de todo modo o benefício já teria sido extinto no período de apuração aqui tratado – 3º trimestre de 2013** - eis que, como disse a própria recorrente “Este dispositivo somente tem eficácia a partir de 06/06/2013, ou seja, no prazo de 90 dias após a publicação da Medida Provisória nº 609/2013”. **E tal constatação torna totalmente descabida a alegação da contribuinte sobre o temário emoldurado, que cai no vazio.**

24. De todo modo, apenas para argumentar, mesmo que assim não fosse, verificar-se-ia que, diferentemente do que alega a contribuinte, é inaplicável à revogação de crédito presumido a anterioridade nonagesimal prevista no § 6º, do art. 195, da CF/88, segundo o qual “As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após

¹ Art. 62. Em caso de relevância e urgência, o Presidente da República poderá adotar medidas provisórias, com força de lei, devendo submetê-las de imediato ao Congresso Nacional. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

² ADI 5.709, ADI 5.716, ADI 5.717 e ADI 5.727, Relatora Ministra Rosa Weber, DJE de 28-6-2019

decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, 'b'" (g.n.)

25. É que, ainda que não pareça estar pacificada a respeito a jurisprudencial, claramente a revogação do crédito presumido analisado, apurado sobre a aquisição de insumos destinados à produção de óleo de soja, deu-se na data da publicação da Medida Provisória n.º 609/2013, que tem força de Lei, já que, como bem disse a autoridade fiscal, o art. 11 desta Medida Provisória determinou, sem restrições, que "Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação", não tendo a Lei n.º 12.839/2013, na qual esta MP foi convertida, expressado nada em sentido oposto.

26. Outrossim, como igualmente bem pontuou a autoridade fiscal, quando a norma pretende que, em determinado caso específico, seja observada a anterioridade nonagesimal para a revogação do benefício fiscal, assim faz constar expressamente de seu texto, como ocorreu na Lei n.º 12.865, de 09/10/2013, cujo art. 43, I, expressamente dispõe, em relação à vigência do art. 34 daquela Lei, que o dispositivo apenas entre em vigor "a partir do primeiro dia do quarto mês subsequente ao de sua publicação", enquanto todos os demais entraram em vigor na data da publicação daquela Lei, consonte inciso II, do mencionado art. 43.

27. Feita a breve argumentação dos dois parágrafos antecedentes, mantenho a glosa do crédito presumido em exame, apurado sobre a aquisição de insumos destinados à produção de óleo de soja.

Pelas mesmas razões, entendo que está correta a decisão recorrida, motivo pelo qual deve ser mantida neste ponto.

2.2. Da incidência da Taxa Selic

Pedi a defesa pela necessidade de correção dos créditos postulados pela SELIC. Para tanto, argumentou que deve observar a distinção entre os três tipos de créditos comumente aproveitados pelos contribuintes para fins de análise sobre a possibilidade de correção monetária pela SELIC: (i) créditos escriturais; (ii) créditos efetivamente pagos em atraso ao contribuinte; e (iii) créditos não aproveitados em época oportuna por óbice do fisco.

Com relação a tal pedido, reproduzo as razões de decidir do ilustre Conselheiro Jorge Luiz Cabral em seu r. voto condutor do v. **Acórdão n.º 3402-010.425**, as quais peço a *vênia* para adotar a título de fundamentação, na forma permitida pelo artigo 50, § 1º da Lei n.º 9784/1999:

A Recorrente requer que seus créditos seja corrigidos monetariamente a partir da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, até a data de sua efetiva utilização.

A correção monetária dos créditos de PIS/COFINS para fins de ressarcimento é expressamente proibida por Lei, nos termos do artigo 13, da Lei n.º 10.833/2003.

"Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

VI - no art. 13 desta Lei.”

No entanto, o artigo 24, da Lei nº 11.457, de 16 de março de 2007 determina que:

Art.24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 “(trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.”

Em atendimento à decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento dos Recursos Especiais 1.767.945/PR; REsp 1.768.060/RS, REsp 1.768.415/SC, submetidos à sistemática do art. 1.036 e seguintes do Código de Processo Civil, determina que considera-se resistência injustificada da Fazenda Pública, ao aproveitamento do crédito, emitir decisão após o prazo estipulado no artigo 24, da Lei nº 11.457/2007, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer SEI nº 3.686/2021/ME, acompanhado pela Nota Técnica CODAR nº 22/2021, que trata da aplicação da taxa SELIC aos pedidos de ressarcimento e outros, dando cumprimento à decisão do STJ, já referida.

A decisão do STJ reconhece que os créditos do regime não cumulativo são de natureza escritural e, portanto, não devem ser submetidos à correção monetária por ocasião do seu aproveitamento, mas também indica que a resistência injustificada à utilização do crédito pela Fazenda Pública configura exceção a esta regra, pelo que resta claro da leitura do voto do eminente relator, o Ministro Sérgio Kukina:

“Ratificando essa previsão legal, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF editou o Enunciado sumular n. 125, o qual dispõe que, “No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas, não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.”

Veja-se o conteúdo de mencionados dispositivos legais:

Lei 10.833/2003

Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.

[...]

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

[...]

VI - no art. 13 desta Lei.

A leitura do teor desses artigos deixa transparecer, isso sim, a existência de vedação legal à atualização monetária ou incidência de juros sobre os valores decorrentes do

referido aproveitamento de crédito - seja qual for a modalidade escolhida pelo contribuinte: dedução, compensação com outros tributos ou ressarcimento em dinheiro.

(...)

A doutrina especializada não diverge dessa constatação, consoante leciona André Mendes Moreira em sua obra "A não cumulatividade dos tributos" (2. ed. São Paulo: Noeses, 2012, p. 435):

A não cumulatividade do PIS/COFINS parte da mesma premissa: os créditos das referidas contribuições são meramente escriturais, e, portanto, não geram dívida do Poder Público para com o contribuinte. Seu fim é puramente contábil, para nada mais se prestando além do cálculo do valor devido, salvo se a lei dispuser em contrário [...]. A legislação, confirmando o que se está a expor, predica que o montante dos créditos de PIS/COFINS 'não constitui receita bruta da pessoa jurídica, servindo somente para dedução do valor devido da contribuição'.

Dessa forma, na falta de autorização legal específica, a regra é a impossibilidade de correção monetária do crédito escritural.

(...)

Além disso, apenas como exceção, a jurisprudência deste STJ compreende pela desnaturação do crédito escritural e, conseqüentemente, pela possibilidade de sua atualização monetária, se ficar comprovada a resistência injustificada da Fazenda Pública ao aproveitamento do crédito, como, por exemplo, se houve necessidade de o contribuinte ingressar em juízo para ser reconhecido o seu direito ao creditamento (o que acontecia com certa frequência nos casos de IPI); ou o transcurso do prazo de 360 dias de que dispõe o fisco para responder ao contribuinte sem qualquer manifestação fazendária.

Assim, o termo inicial da correção monetária do pleito de ressarcimento de crédito escritural excedente de tributo sujeito ao regime não cumulativo ocorre somente quando caracterizado o ato fazendário de resistência ilegítima, no caso, o transcurso do prazo de 360 dias para a análise do pedido administrativo sem apreciação pelo Fisco."

A atualização pela taxa SELIC dos créditos de PIS/COFINS sujeitos a ressarcimento resulta apenas da imposição de resistência indevida da Fazenda Pública à sua utilização pelo detentor do direito, sendo indevida nos demais casos.

Reconheço que o caso concreto enquadra-se na situação de imposição de resistência indevida pela administração, nos termos da decisão do STJ e demais disposições normativas já citadas acima.

Dou razão parcial à Requerente, no sentido prover a correção monetária do crédito pretendido para ressarcimento, no entanto, a data de início da correção provida deve ser do primeiro dia após decorrido o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, prazo este iniciado na data do protocolo do pedido de ressarcimento, do artigo 24, da Lei nº 11.457/2007, até o dia da efetiva disponibilização.

Pelas mesmas razões, entendo que deve ser adotada a correção monetária do crédito pretendido para ressarcimento, considerando como data de início da correção o primeiro dia após decorrido o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, prazo este iniciado na data do

protocolo do pedido de ressarcimento (art. 24 da Lei nº 11.457/2007), até o dia da efetiva disponibilização.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para que seja adotada a correção monetária pela Taxa Selic sobre o crédito pretendido para ressarcimento, considerando como data de início da correção o primeiro dia após decorrido o prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias, prazo este iniciado na data do protocolo do pedido de ressarcimento (art. 24 da Lei nº 11.457/2007), até o dia da efetiva disponibilização.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos