



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13830.900915/2014-08
ACÓRDÃO	3002-003.292 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RAIZEN TARUMA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2013

CRÉDITO PRESUMIDO. REVOGAÇÃO. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 609/2013. CONVERTIDA NA LEI Nº 12.839, DE 2013. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. OBSERVÂNCIA.

A revogação de benefícios fiscais por acarretar majoração indireta de tributos deve observar o princípio da anterioridade nonagesimal, nos termos do artigo 150, III, “c” da Constituição Federal, conforme jurisprudência firmada pelo Supremo Tribunal Federal.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal de forma que a vedação de apuração de créditos presumidos para o NCM 1701.99.00 seja aplicada somente após 90 (noventa) dias da vigência da Medida provisória nº 609/2013 publicada em 08/03/2013 e para o NCM 1701.14.00 também após 90 (noventa) dias da vigência da Lei nº 12.839/2013 publicada em 10/07/2013. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3002-003.290, de 22 de novembro de 2024, prolatado no julgamento do processo 13830.900916/2014-44, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Marcos Antônio Borges – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão, Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon, Marcos Antônio Borges (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que reconheceu parcialmente o Pedido de Ressarcimento/Compensação apresentado pelo Contribuinte e homologou as compensações até o limite do crédito.

O interessado transmitiu o PER nº 38191.01372.260713.1.1.087505, no qual requer ressarcimento de crédito relativo ao PIS/Pasep não-cumulativo – exportação, referente ao 2º trimestre de 2013;

Posteriormente transmitiu as Dcomps nº 12396.31449.290813.1.3.080050, 22593.44625.130913.1.3.087827 e 27719.84582.200913.1.3.082798, visando compensar os débitos nelas declarados com o crédito acima.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2013

PIS/PASEP. COFINS. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL PARA MODIFICAÇÕES.

A anterioridade nonagesimal só é exigida quando houver instituição de uma contribuição social ou modificação em uma já existente (aumento de alíquota, por exemplo). No entanto, se a modificação só é introduzida no texto de conversão da Medida Provisória em Lei, ela só pode gerar efeitos a partir da publicação da citada Lei.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo a integral compensação aduzindo os seguintes argumentos, em síntese:

- i) Aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal nos termos do artigo 150, III, “c” da Constituição Federal aos artigos 1º e 2º da Medida Provisória nº 609/13 e da Lei nº 12.839/13 devem ser reconhecidos os créditos presumidos de PIS e da COFINS apurados durante o referido período e que não reconhecidos pela D. Autoridade Fiscal e a D. DRJ.

ii) Sendo o crédito presumido instituído sobre receitas de venda de açúcar, nada mais lógico do que o critério de apuração se referir apenas aos açúcares, obedecendo, portanto, um critério de racionalidade de base contra base (base x base) em relação ao próprio produto beneficiado, tal como é a apuração do PIS e da COFINS.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso, para ser integralmente reconhecido o direito creditório.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

Conforme apontado, a controvérsia posta em análise no presente curso voluntário cinge-se ao direito de apuração de créditos presumidos de PIS/Pasep e da COFINS não-cumulativos no mercado interno objeto de análise no procedimento fiscal 0811800-2014-00769-6 e que resultou em glosa parcial dos créditos em face da alteração legislativa promovida pelos artigos 1º e 2º da Medida Provisória nº 609/13 e da Lei nº 12.839/13. Ademais, houve glosa em relação aos percentuais usados pela fiscalizada na apropriação dos créditos presumidos.

Como cediço a Recorrente apurou créditos de PIS/Pasep sobre a produção de açúcar sobre aquisições de pessoas física e de pessoa jurídica agropecuária de insumos, entre outros, utilizados na produção de açúcar classificados na NCM 17.01.11.00, 1701.99.00 e 1702.90.00 nos termos dos artigos 8º da Lei 10.925/2004.

Ocorre que quando da análise do crédito a autoridade fiscal não reconheceu a integralidade dos créditos pleiteados argumentado que o artigo 2º da Medida Provisória nº 609/2013, publicada em 08/03/2013 e convertida na Lei nº 12.839/2013, afastou o disposto nos artigos 8º e 9º, da Lei 10.925/2004 com relação, entre outros, ao açúcar da NCM 1701.99.00.

Assim, fundamentando-se no art. 2º da MP nº 609/2013 e, ainda na composição da receita de vendas da empresa, a fiscalização só apurou créditos presumidos na proporção da receita de “Vendas do Açúcar NCM – 1702.90.00” sobre a receita total.

Por sua vez, a DRJ analisando a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, afastou a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal, mas entendeu que na redação original do artigo 2º da MP nº 609/2013 não constava a limitação às pessoas jurídicas, inclusive, cooperativas produtoras de mercadorias relacionadas no código 1701.11.00 (e por consequência também na suposição 1701.14.00) da TIPI vigente, o que só aconteceu com a publicação da Lei nº 12.839/13 em 10/07/2013. Logo os créditos presumidos referentes às “Vendas do Açúcar NCM – 17011400” deveriam ser reconhecidos à Recorrente, na proporção devida. Por outro lado, em relação aos percentuais apurados não acatou o argumento da Recorrente de que o critério a ser aplicado deveria se referir apenas aos açúcares, obedecendo, portanto, um critério de racionalidade de base contra base (base x base).

Em suas razões recursais, além de manter o argumento dos critério de apuração dos créditos presumidos como realizado, insurge a Recorrente com argumento da necessária observância ao princípio da anterioridade nonagesimal nos termos do artigo 150, III, “c” da Constituição Federal em relação aos artigos 1º e 2º da Medida Provisória nº 609/13 e da Lei nº 12.839/13, devendo ser reconhecidos os créditos presumidos de PIS e da COFINS apurados durante o referido período e que não reconhecidos pela D. Autoridade Fiscal e a D. DRJ. Neste aspecto entendo que assiste razão à Recorrente.

A Medida provisória nº 609/2013 publicada em 08/03/2013 em seu artigo 2º excluiu, a partir da data de sua publicação, a possibilidade das pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas 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 apropriarem créditos presumidos calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nº 10.637/2002, e 10.833/2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física, 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.

(grifamos)”

Assim, ao revogar a benesse que previa a apuração dos créditos presumidos dos créditos do PIS/Pasep e da COFINS às pessoas jurídicas produtora do açúcar classificado na NCM 1701.99.00 da TIPI, a Medida Provisória nº 609/2013 provocou a chamada majoração indireta de tributos. Como cediço, as espécies tributárias são contribuições sociais disciplinada no art. 195, inciso I, “b” da Constituição Federal, logo, para alteração ou majoração, imperiosa é a observância do princípio da anterioridade nonagesimal, ora mitigada, que está disciplinada no art. 195, §6º da Constituição Federal, *in verbis*:

“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:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

(...)

b) a receita ou o faturamento;

(...)

§ 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.

Há que se consignar que referido princípio constitucional, em virtude do seu relevante papel no sistema tributário nacional, foi alçado ao nível de cláusula pétrea, constituindo garantia fundamental do cidadão em prol da segurança jurídica e da não surpresa. E é neste contexto interpretativo, que foi firmado pelo Supremo tribunal Federal no julgamento da ADI nº 5277, o entendimento de que o princípio da anterioridade nonagesimal deve ser observado para as Medidas Provisórias nos termos previstos pelo artigo 195, §6º da Constituição Federal, Vejamos:

EMENTA Ação direta de inconstitucionalidade. Direito Tributário. Princípio da legalidade tributária. Necessidade de análise de cada espécie tributária e de cada caso concreto. Contribuição ao PIS/PASEP e Cofins. Parágrafos 8º a 11 do art. 5º da Lei nº 9.718/98, incluídos pela Lei nº 11.727/08. Venda de álcool, inclusive para fins carburantes. Fixação, pelo Poder Executivo, de coeficientes para reduzir alíquotas dessas contribuições, as quais podem ser alteradas para mais ou para menos, em relação a classe de produtores, produtos ou sua utilização. Presença de função extrafiscal a ser desenvolvida. Anterioridade nonagesimal. Necessidade de observância. 1. A observância do princípio da legalidade tributária é verificada de acordo com cada espécie tributária e à luz de cada caso concreto, sendo certo que não existe ampla e irrestrita liberdade para o legislador realizar diálogo com o regulamento no tocante aos aspectos da regra matriz de incidência tributária. 2. Para que a lei autorize o Poder Executivo a reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, é imprescindível que o valor máximo dessas exações e as condições a serem observadas sejam prescritos em lei em sentido estrito, bem como exista em tais tributos função extrafiscal a ser desenvolvida pelo regulamento autorizado. 3. Os dispositivos impugnados tratam da possibilidade de o Poder Executivo fixar coeficientes para reduzir as alíquotas da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive, para fins carburantes, alíquotas essas previstas no caput e no § 4º do art. 5º da Lei nº 9.718/98, redação dada pela Lei nº 11.727/08, as quais podem ser alteradas, para mais ou para menos, em relação a classe de produtores, produtos ou sua utilização. A lei estabeleceu os tetos e as condições a serem observados pelo Poder Executivo. **Ademais, a medida em tela está intimamente conectada à otimização da função extrafiscal presente nas exações em questão. Verifica-se,**

ainda, que o diálogo entre a lei tributária e o regulamento se dá em termos de subordinação, desenvolvimento e complementariedade. 4. A majoração da contribuição ao PIS/Pasep ou da Cofins por meio de decreto autorizado submete-se à anterioridade nonagesimal prevista no art. 195, § 6º, da CF/88, correspondente a seu art. 150, III, c. 5. Ação direta de inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente, conferindo-se interpretação conforme à Constituição Federal aos §§ 8º e 9º do art. 5º da Lei nº 9.718/98, incluídos pela Lei nº 11.727/08, e se estabelecendo que as normas editadas pelo Poder Executivo com base nesses parágrafos devem observar a anterioridade nonagesimal prevista no art. 150, III, c, do texto constitucional.

(ADI 5277, Relator(a): DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 10/12/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJE-057 DIVULG 24-03-2021 PUBLIC 25-03-2021)

Na mesma linha, na conversão da respectiva Medida Provisória nº 609/2013 na Lei nº 12.839/2013 publicada em 10/07/2013, além da NCM anteriormente incluída no texto original da medida provisória, foi incluído as empresas produtoras de mercadorias relacionadas no código 1701.14.00, veja-se:

“(…)

Art. 2º 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 02.04, 0206.80.00, 03.02, 03.03, 03.04, 0405.10.00, 15.07 a 15.14, 1517.10.00, **1701.14.00 e 1701.99.00** da Tipi.

(grifamos)”

Assim, no caso em apreço há que se reconhecer a inaplicabilidade das vedações impostas pelo artigo 2º da Medida Provisória nº 609/2013 para o NCM 1701.99.00 e da na Lei nº 12.839/2013 para o NCM 1701.14.00, de forma imediata sem respeitar prazo mínimo de 90 (noventa dias) previstos na Constituição. Ou seja, a vedação para o NCM 1701.99.00 deve ser aplicada somente após 90 (noventa dias) da vigência da Medida provisória nº 609/2013 publicada em 08/03/2013 e para o NCM 1701.14.00 deve ser aplicada somente após 90 (noventa dias) da vigência da Lei nº 12.839/2013 publicada em 10/07/2013.

Pondera-se que não se trata de apreciação de inconstitucionalidade, o que não compete a este Colegiado, mas tão somente a aplicação dos comandos constitucionais conforme precedente firmado pelo Supremo Tribunal Federal.

Por fim, em relação ao argumento dos critérios de apuração dos créditos presumidos, considerando que a decisão da Delegacia de Julgamento apreciou e validou acertadamente a questão neste ponto, adoto-a e reproduzo-a parcialmente como fundamento no presente voto, nos termos do arts. 114, §12 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

“(…)

A empresa alega também que:

Adicione-se a isso, que o crédito foi tomado pela REQUERENTE com fundamento em seu Livro de Produção Diária – “LPD”, o qual foi aceito pela

fiscalização como base para a verificação do direito de crédito, pois ali estão discriminadas as quantidades de açúcar e álcool produzidas e a quantidade de cana-de-açúcar moída para a obtenção dos referidos produto.

Ora, se o “LPD” foi admitido e utilizado pela fiscalização para a apuração dos créditos, é preciso vincar que ali não estão discriminados os tipos de açúcar produzidos, de modo que o crédito é tomado na proporção da cana-de-açúcar não utilizada na fabricação do álcool.

Desse modo é que o percentual de produção de açúcar foi aplicado sobre a base de cálculo para verificar o valor do crédito presumido.

Portanto, sendo o “LPD” a base para a verificação do direito de crédito e sendo corretas as proporções aplicadas pela REQUERENTE, não há razão para as glosas perpetradas pela fiscalização.

Ou seja, a empresa requer que o crédito presumido seja apurado sobre a totalidade do açúcar produzido e vendido.

No entanto, como visto, com a edição da MP nº 609/2013, somente as pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam os açúcares classificadas nos códigos 1701.11.00 (desmembrado nas subposições 1701.13.00 e 1701.14.00) e 1702.90.00 (além das outras mercadorias de origem animal ou vegetal classificadas em outros capítulos e/ou códigos) podem se apropriar do crédito presumido sobre insumos adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Assim, esses créditos devem ser apropriados na proporção das receitas de vendas desses açúcares em relação a receita total da empresa. Considerando que entre os relacionados, a empresa produz os classificados nos códigos 1701.14.00 e 1702.90.00, como se depreende dos itens 22 e 23 do Termo de Encerramento de Procedimento Fiscal, os percentuais usados pela fiscalização reputam-se corretos.

(...)”

Diante do exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal de forma que a vedação de apuração de créditos presumidos para o NCM 1701.99.00 seja aplicada somente após 90 (noventa) dias da vigência da Medida Provisória nº 609/2013 publicada em 08/03/2013 e para o NCM 1701.14.00 também após 90 (noventa) dias da vigência da Lei nº 12.839/2013 publicada em 10/07/2013.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal de forma que a vedação de apuração de créditos presumidos para o NCM 1701.99.00 seja aplicada

somente após 90 (noventa) dias da vigência da Medida provisória nº 609/2013 publicada em 08/03/2013 e para o NCM 1701.14.00 também após 90 (noventa) dias da vigência da Lei nº 12.839/2013 publicada em 10/07/2013.

Assinado Digitalmente

Marcos Antônio Borges – Presidente Redator