



PODER JUDICIÁRIO
JUSTIÇA FEDERAL

Subseção Judiciária de Feira de Santana-BA

1ª Vara Federal Cível e Criminal da SSJ de Feira de Santana-BA

SENTENÇA TIPO "A"

PROCESSO: 1015904-54.2023.4.01.3304

CLASSE: MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL (120)

POLO ATIVO: PENHA PAPEIS E EMBALAGENS LTDA e outros

REPRESENTANTES POLO ATIVO: GIOVANA ROCHA - SP179145

POLO PASSIVO: DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM FEIRA DE SANTANA e outros

SENTENÇA

1. Relatório

Trata-se de mandado de segurança impetrado por **PENHA PAPEIS E EMBALAGENS LTDA e outros** em face de suposta conduta reputada abusiva/ilegal atribuída ao **Delegado da Receita Federal do Brasil em Feira de Santana/BA**, objetivando provimento jurisdicional de caráter mandamental para "*declarar o direito de as impetrantes apurarem o crédito do PIS e da COFINS sobre o ICMS (incluindo-se o ICMS-ST), afastando-se a restrição da Lei nº 14.592/2023, bem como a manutenção do IPI não recuperável na base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS, por constituírem custos dos insumos*".

As impetrantes informam que se submetem à apuração e recolhimento das contribuições ao PIS e à COFINS pela sistemática não cumulativa.

Relatam que a MP n.1.159/2023 (convertida na Lei 14.592 de 30 de maio de 2023) alterou a disciplina da não cumulatividade das contribuições referidas, vedou o direito ao crédito do PIS/COFINS calculado sobre a parcela do ICMS incidente nas aquisições mercadorias para revenda e insumos. Sustentam que o montante deste tributo estadual integra o custo de aquisição e, conseqüentemente, o preço do bem/mercadoria, sendo obrigatória a sua inclusão no cálculo do crédito de PIS/COFINS.

Com relação ao IPI não recuperável, as Impetrantes, no âmbito do mesmo regime tributário, usufruíam de crédito do PIS/COFINS sobre o IPI não recuperável, tolerado nas aquisições para revenda com respaldo no art. 3º, inc. I das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Informam que a administração tributária (RFB), por meio da edição de



normas regulamentares (IN nº 1.911/2019), consignava que o IPI, quando não recuperável, integraria o custo de aquisição da mercadoria para fins de cálculo do crédito do PIS e da COFINS.

Menciona, todavia, que foi editada a IN RFB nº 2.121/2022. a qual disporia que a parcela do IPI incidente na operação de aquisição, mesmo quando não recuperável, não integraria mais o custo de aquisição do bem.

Asseveram, no entanto, que o IPI quando não recuperável integra o custo de aquisição, devendo fazer parte, pois, da base de cálculo de créditos do PIS e da COFINS pelo sistema não cumulativo, sob pena de violação às Leis nº 10.637/2002 e 10.637/2003.

Juntaram aos autos contratos sociais, comprovantes de inscrição e de situação cadastral, instrumentos de mandato etc.

Despacho determinando aos impetrantes a emenda à inicial para atribuir ao valor da causa o efetivo proveito econômico pretendido com a demanda, assim como recolher as custas iniciais (id 1729481051).

As impetrantes cumprem a determinação judicial em id 1729481051.

Indeferida a medida liminar (id 1763724095).

O MPF deixa de se manifestar acerca da pretensão mandamental deduzida judicialmente, tendo em vista a ausência de interesse que justificasse sua sua intervenção (1766132572).

A União (Fazenda Nacional) requereu seu ingresso no feito (id 1783086552).

A autoridade coatora presta informações em id 1793331181. Em suma, defende que a não cumulatividade do PIS e da COFINS é dada sempre na forma da lei, no caso, as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.866/2003. Não haveria, assim, princípio geral, mas sim a faculdade de o legislador estabelecer a não cumulatividade de acordo com o que achar pertinente.

Autos conclusos. **Decido.**

2. Fundamentação

Para uma melhor apreciação do mérito discutido na demanda, passo à análise das pretensões formuladas pelas impetrantes em tópicos distintos:

a) direito de apurar os créditos do PIS e da COFINS com a inclusão do ICMS (incluindo-se o ICMS-ST).

Neste caso, a controvérsia existente nos autos refere-se à legitimidade da proibição, imposta originalmente pela MP nº 1.159/2023, do aproveitamento de crédito de PIS e COFINS em relação ao ICMS incidente sobre as operações de aquisições de bens e serviços, no regime da não cumulatividade.



Nos termos das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, é assegurado ao contribuinte o direito ao crédito das contribuições ao PIS e à COFINS em relação a diversos custos e despesas vinculados à sua atividade econômica. A interpretação do conceito de “insumo”, para fins de creditamento, foi sedimentada pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.221.170/PR, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, 1ª Seção, DJe 24/03/2018), que estabeleceu como critérios orientadores os princípios da essencialidade e da relevância, considerando a natureza da atividade desempenhada pelo contribuinte e a efetiva pertinência do bem ou serviço adquirido à produção de receitas.

A Medida Provisória nº 1.159/2023, posteriormente convertida na Lei nº 14.592/2023, promoveu significativa restrição à sistemática da não cumulatividade ao vedar o aproveitamento de créditos sobre o valor do ICMS incidente nas aquisições. Essa alteração legislativa, ao excluir parcela representativa da composição dos custos de aquisição de insumos, subverte a lógica do regime não cumulativo e compromete a coerência interna do sistema.

Com efeito, além da violação à lógica material da não cumulatividade, a referida restrição apresenta vícios formais e materiais de inconstitucionalidade. O artigo 6º da Lei nº 14.592/2023, oriunda da conversão da Medida Provisória nº 1.147/2022, introduziu o inciso III ao § 2º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, com a seguinte redação:

“§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

III – do ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição.”

A inclusão desta vedação constitui, em verdade, uma resposta legislativa ao julgamento do STF no RE 574.706/PR (Tema 69), que excluiu o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS sob o fundamento de que referido valor não se incorpora à receita bruta. Entretanto, a decisão do Supremo Tribunal Federal limitou-se à definição da base de cálculo das contribuições, não tendo versado sobre a sistemática de apuração de créditos. O creditamento decorrente das diferenças geradas pela exclusão do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS não foi objeto do Tema 69.

Importa frisar que a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional tentou, sem sucesso, induzir o STF a se pronunciar sobre essa questão, por meio do Parecer SEI nº 14.483/21/ME, durante a tramitação do RE 574.706. No entanto, a Corte Suprema corretamente rejeitou tal abordagem, pois o objeto da controvérsia não abrangia a sistemática de apuração de créditos no regime da não cumulatividade.

Não tendo logrado êxito no Judiciário, a União passou a adotar estratégia legislativa. Assim, editou a MP nº 1.147/2022, originalmente destinada à reoneração do setor aéreo no âmbito do PERSE, e nela inseriu dispositivo estranho à sua finalidade — qual seja, a vedação ao crédito de ICMS incidente nas aquisições de bens e serviços —, por meio de emenda parlamentar, durante o processo de conversão em lei.

Tal prática caracteriza verdadeiro “contrabando legislativo”, vedado pelo artigo 4º da Resolução nº 1/2002 do Congresso Nacional, segundo o qual não se admite a inserção de matéria estranha ao objeto originário da medida provisória. O Supremo Tribunal Federal já repudiou expressamente essa manobra legislativa, como se extrai da



ADI 5.127/DF (Rel. Min. Rosa Weber, DJe 15/10/2015), oportunidade em que restou assentado que a introdução de temas desconexos em medidas provisórias ofende o devido processo legislativo e o princípio democrático. Observe-se:

DIREITO CONSTITUCIONAL. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. EMENDA PARLAMENTAR EM PROJETO DE CONVERSÃO DE MEDIDA PROVISÓRIA EM LEI. CONTEÚDO TEMÁTICO DISTINTO DAQUELE ORIGINÁRIO DA MEDIDA PROVISÓRIA. PRÁTICA EM DESACORDO COM O PRINCÍPIO DEMOCRÁTICO E COM O DEVIDO PROCESSO LEGAL (DEVIDO PROCESSO LEGISLATIVO). 1. Viola a Constituição da República, notadamente o princípio democrático e o devido processo legislativo (arts. 1º, caput, parágrafo único, 2º, caput, 5º, caput, e LIV, CRFB), a prática da inserção, mediante emenda parlamentar no processo legislativo de conversão de medida provisória em lei, de matérias de conteúdo temático estranho ao objeto originário da medida provisória. 2. Em atenção ao princípio da segurança jurídica (art. 1º e 5º, XXXVI, CRFB), mantém-se hígidas todas as leis de conversão fruto dessa prática promulgadas até a data do presente julgamento, inclusive aquela impugnada nesta ação. 3. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente por maioria de votos (STF, ADI 5.127/DF, Rel Min Rosa Weber DJ 15/10/2015)(grifei).

Cabe destacar que a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal no RE nº 574.706/PR (Rel. Min. Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, DJe 02/10/2017), com repercussão geral reconhecida (Tema 69), limitou-se a afastar o ICMS destacado da base de cálculo do PIS e da COFINS, sob o fundamento de que tal parcela não se incorpora à receita bruta do contribuinte. Referido precedente, portanto, não se presta a justificar a vedação ao crédito do ICMS pago nas aquisições, pois trata de realidades jurídicas distintas: uma diz respeito à apuração da base de cálculo das contribuições; outra, à formação dos créditos dedutíveis.

Nesse contexto, utilizar o precedente do STF como fundamento para impedir o creditamento do ICMS incidente sobre as aquisições configura verdadeira deturpação da *ratio decidendi* da decisão, uma vez que esta não apreciou — nem poderia apreciar — o direito ao crédito no regime da não cumulatividade.

Ademais, a natureza instrumental da não cumulatividade impõe que sua interpretação se dê de forma sistemática e finalística, tendo por escopo evitar a incidência em cascata e assegurar a neutralidade fiscal sobre a cadeia produtiva. A restrição introduzida pela Lei nº 14.592/2023 não apenas contraria essa função, mas também acarreta aumento indireto da carga tributária, o que colide com o princípio da legalidade estrita e da capacidade contributiva.

Importante também observar que o art. 195, § 12, da Constituição Federal autoriza o legislador ordinário a estabelecer critérios para a aplicação da não cumulatividade, mas não lhe confere carta branca para esvaziar o conteúdo essencial desse regime. A vedação ao crédito do ICMS, nos moldes promovidos pela Lei nº 14.592/2023, representa autêntica inconstitucionalidade material, pois elimina, na prática, um dos principais mecanismos compensatórios que garantem a efetividade da não cumulatividade no campo das contribuições sociais.

Nesse sentido, é possível afirmar que a não cumulatividade, como princípio constitucionalmente assegurado às contribuições sociais, não admite restrições infraconstitucionais que esvaziem seu conteúdo essencial. A exclusão do ICMS das aquisições da base de cálculo dos créditos, nos termos da Lei nº 14.592/2023, representa



verdadeiro retrocesso normativo, incompatível com a sistemática conferida pelo art. 195, § 12, da Constituição Federal.

Portanto, a exclusão do ICMS (inclusive do ICMS-ST) incidente nas aquisições do conceito de insumo ou custo para fins de creditamento de PIS e COFINS viola frontalmente o princípio da não cumulatividade, afronta o art. 195, § 12, da Constituição Federal, e compromete a segurança jurídica e a coerência sistêmica da legislação tributária.

b) do direito ao creditamento do IPI não recuperável.

Já a questão jurídica em discussão neste tópico é definir se o IPI não recuperável, que representa um custo para o comprador final dos bens, deve ser considerado um componente do custo de aquisição e, portanto, sujeito a creditamento nas contribuições ao PIS e à COFINS.

O princípio da não cumulatividade, aplicável ao PIS e à COFINS, está previsto no art. 195, § 12, da Constituição Federal de 1988 e tem como objetivo evitar que o contribuinte suporte uma tributação em cascata, ou seja, a incidência de tributos sobre sobre insumos, matérias-primas e outros componentes que formam o custo da operação final.

A não cumulatividade do PIS e da COFINS possui características distintas da aplicada ao ICMS e ao IPI. Enquanto estes impostos possuem previsão constitucional expressa de não cumulatividade baseada no valor agregado (arts. 153, § 3º, II, e 155, § 2º, I), o PIS e a COFINS dependem de regulamentação por meio de leis ordinárias (Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), conferindo ao legislador maior flexibilidade na definição dos critérios para aproveitamento de créditos.

O artigo 195, § 12, da Constituição Federal delega ao legislador ordinário a prerrogativa de instituir a não cumulatividade do PIS e da COFINS, estabelecendo que a sistemática deve ser regulamentada por lei. Dessa forma, os critérios de creditamento e a definição de "insumos" ou "custos de aquisição" para fins de creditamento estão estabelecidos nos artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, permitindo a dedução de créditos referentes à aquisição de bens e serviços empregados na produção, comercialização de bens ou na prestação de serviços.

A discussão sobre a possibilidade de creditamento do IPI não recuperável passa pela interpretação do conceito de "custo de aquisição". As Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 preveem o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre insumos, bens e serviços adquiridos para o processo produtivo. No entanto, a Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022 exclui o IPI não recuperável desse cálculo, gerando controvérsia quanto à classificação desse tributo como custo de aquisição.

Para compreender o alcance do conceito de "custo de aquisição" e sua relação com o IPI não recuperável, é fundamental considerar o artigo 13, *caput*, do Decreto-Lei nº 1.598/1977, que trata da composição do custo de aquisição para fins de tributação do imposto de renda. Esse dispositivo estabelece que o custo de aquisição de mercadorias inclui despesas com transporte, seguro e tributos incidentes na aquisição. Já o Decreto nº 9.580/2018, em seu artigo 301, § 3º, esclarece que tributos recuperáveis não



integram o custo de aquisição, mas não há definição expressa quanto aos tributos não recuperáveis, como o IPI neste caso. Vejamos os dispositivos citados:

(Decreto-Lei nº 1.598/1977).

Art 13 - O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.

(Decreto nº 9.580/2018).

Art. 301. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o livro de inventário, no fim do período de apuração ([Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14](#)).(...)

§ 3º Os impostos recuperáveis por meio de créditos na escrita fiscal não integram o custo de aquisição.

Tecnicamente, argumenta-se que um tributo não incorporado ao bem ou serviço adquirido, em termos de valor agregado, não seria um "custo de aquisição" para fins de não cumulatividade. Contudo, na prática, a carga tributária incidente, incluindo o IPI não recuperável, é repassada ao consumidor final no preço do produto, compondo o custo total suportado pela empresa.

Logo, os artigos 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 estabelecem que o valor das contribuições ao PIS e à COFINS permite a dedução de créditos sobre aquisições de bens e serviços utilizados como insumo. Essa previsão engloba tanto os custos diretamente ligados ao processo produtivo quanto os custos de aquisição de bens e serviços que integram o produto final ou o serviço prestado.

Diante desse cenário, o IPI não recuperável, **em virtude de não poder ser compensado em operações subsequentes**, caracteriza-se como um custo efetivo para o adquirente e, portanto, **deve ser passível de crédito**.

Conclui-se que, ao excluir o IPI não recuperável da base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS, a Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022 ultrapassa seu papel regulamentar, comprometendo a efetividade do princípio da não cumulatividade. Além disso, conforme o princípio da legalidade tributária, previsto no artigo 150, I, da Constituição Federal, qualquer restrição ao direito de crédito deve ser estabelecida por lei e não por norma infralegal.

Dessa forma, deve-se reconhecer o direito das associadas da parte impetrante ao creditamento do IPI não recuperável na apuração dos créditos de PIS e COFINS, conforme previsto na legislação vigente e em respeito aos princípios constitucionais da não cumulatividade e da legalidade tributária. Presente, portanto, a plausibilidade jurídica invocada.

Em reforço à argumentação aqui delineada, transcrevo os recentes precedentes:

DIREITO TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS. COFINS . NÃO



CUMULATIVIDADE. ART. 195, § 12, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ARTIGOS 3º DAS LEIS Nº 10.637/02 e Nº 10.833/03. IPI NÃO RECUPERÁVEL NA AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS À REVENDA E/OU UTILIZADOS COMO INSUMOS. CRÉDITAMENTO . POSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA. RESTITUIÇÃO PELA VIA JUDICIAL PRÓPRIA. PARÂMETROS . RESTITUIÇÃO ADMINISTRATIVA. INVIABILIDADE. APELAÇÃO DA UNIÃO E REMESSA OFICIAL NÃO PROVIDAS E APELAÇÃO DA IMPETRANTE PARCIALMENTE PROVIDA. I . CASO EM EXAME 1. *Apelação interposta em face de sentença que julgou improcedente pedido de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS sobre o valor destacado de IPI não recuperável na aquisição de bens destinados à revenda e/ou utilizados como insumos.* II. **QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2 . Discute-se a possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS sobre a parcela relativa ao IPI não recuperável na aquisição de bens destinados à revenda e/ou utilizados como insumos.** III. **RAZÕES DE DECIDIR 3. O regime da não cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, previsto nos § 12 do artigo 195 da Constituição Federal/88, introduzido pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003.** 4. *As regras da não cumulatividade das contribuições sociais em comento foram afetas, então à definição infraconstitucional, por meio das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03. Cabe a estas normas especificar, em seus artigos 1º (caput e §§ 1º e 2º), 2º, e 3º, as situações de cobrança não cumulativa do PIS e da COFINS.* 5 . *Consoante estabelecem os artigos 3º, § 2º, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, no que importa ao caso em debate, apenas é vedado o creditamento do PIS e da COFINS em relação às aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições (PIS/COFINS) e no que se refere ao ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição. Destarte, inexistente proibição ao creditamento do PIS e da COFINS sobre o valor destacado de IPI não recuperável na aquisição de mercadorias e/ou utilizados como insumos .* **6. Registre-se, ademais, que, se de um lado, os impostos recuperáveis não compõem o custo de aquisição de bens ou serviços e não podem ser tratados como se insumos fossem, de outro, o IPI não recuperável integra o valor de aquisições de bens para efeito de cálculo do crédito do PIS e da COFINS na sistemática não cumulativa e integra o preço da mercadoria vendida pelo contribuinte.** 7. *A esse respeito, estabelece o art . 3º, § 1º, I, das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 que o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS pela pessoa jurídica pode ocorrer em relação ao valor dos bens adquiridos para revenda. Ora, se o IPI não recuperável compõe o valor da mercadoria destinada à revenda, é permitido ao contribuinte se creditar do referido valor . Precedentes desta Turma.* 8. **Evidencia-se, assim, que a previsão normativa contida na IN n º 2.121/2022 editada pela SRF, no qual estipula que a parcela relativa ao IPI incidente na venda ao fornecedor não pode ser apropriado como crédito (artigo 170, inciso II), não possui respaldo legal .** 9. *Sendo a compensação forma de extinção do crédito tributário, a teor do art. 156, II, do Código Tributário Nacional, deve ser realizada nos termos da legislação específica do ente federativo (art. 170, caput, do CTN) . Ressalte-se, ainda, que, com o advento da Lei nº 13.670/18 e revogação do parágrafo único do art. 26 da Lei nº 11.457/07, não subsiste, em caráter geral, o óbice à possibilidade da compensação ser realizada com as contribuições previdenciárias . Diga-se em caráter geral, pois deve ser obedecido o regramento contido no art. 26-A do diploma referido.* 10. *Com base em alentada jurisprudência e, considerando a data da impetração do mandamus em testilha, que é necessário o trânsito em julgado da decisão para que se proceda à compensação dos valores recolhidos indevidamente, em consonância com o artigo 170-A do Código Tributário Nacional .* 11. *Quanto à restituição administrativa do indébito, ressalvado meu posicionamento sobre o tema, curvo-me ao entendimento desta e. Turma no sentido de reconhecer a sua inviabilidade, nos termos da Súmula 461 do Superior Tribunal de Justiça e do art. 100 da Constituição Federal .* 14. *Reconhecido o direito à compensação administrativa e a restituição pela via judicial própria, inclusive dos valores recolhidos após a vigência da IN nº 2.121/2022, considerando-se prescritos eventuais créditos oriundos dos recolhimentos efetuados em data anterior aos 05 anos, contados retroativamente do ajuizamento da ação mandamental, conforme o disposto no artigo 168 do CTN c/c artigo 3º da Lei Complementar nº 118/2005, tendo em vista que o mandamus foi impetrado em 17/10/2023.* IV . **DISPOSITIVO E TESE 15. Apelação da União e remessa oficial não providas e apelação da impetrante parcialmente provida para reconhecer a possibilidade de aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS sobre o valor**



destacado de IPI não recuperável na aquisição de bens destinados à revenda e/ou utilizados como insumos e assegurar o direito à compensação administrativa/restituição pela via judicial própria do indébito referente ao período posterior à vigência da IN nº 2.121/2022, bem como aquele indevidamente recolhido nos cinco anos anteriores ao ajuizamento da presente ação mandamental, consoante acima explicitado. -----

*Dispositivos relevantes citados: Constituição Federal/88, art . 195, § 12; Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, arts. 3º, § 1º, I, e § 2º, II e III; Constituição Federal/88, art . 100; CTN, arts. 156, II, e 170, caput; Lei nº 11.457/07, art. 26 . Jurisprudência relevante citada: TRF 3ª Região, 3ª Turma, ApCiv - APELAÇÃO CÍVEL - 5002229-50.2023.4.03 .6100, Rel. Desembargador Federal CONSUELO YATSUDA MOROMIZATO YOSHIDA, julgado em 22/09/2024, Intimação via sistema DATA: 24/09/2024; TRF 3ª Região, 3ª Turma, AI - AGRAVO DE INSTRUMENTO - 5025974-26.2023.4 .03.0000, Rel. Desembargador Federal CARLOS EDUARDO DELGADO, julgado em 08/04/2024, Intimação via sistema DATA: 08/04/2024; STJ, Súmula 461.(TRF-3 - **ApelRemNec: 50307041620234036100, Relator.: DESEMBARGADOR FEDERAL NERY DA COSTA JUNIOR, Data de Julgamento: 25/02/2025, 3ª Turma, Data de Publicação: 26/02/2025**) (grifei).*

*PROCESSO Nº: 0813587-24.2023.4.05 .8100 - APELAÇÃO CÍVEL APELANTE: MITO COMERCIO DE VEICULOS LTDA ADVOGADO: José Alexandre Goiana De Andrade APELADO: FAZENDA NACIONAL RELATOR (A): Desembargador (a) Federal Cid Marconi Gurgel de Souza - 3ª Turma JUIZ PROLATOR DA SENTENÇA (1º GRAU): Juiz (a) Federal Jose Vidal Silva Neto EMENTA TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PIS E COFINS. SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE . IPI INCIDENTE NA VENDA, PELO FORNECEDOR. VEDAÇÃO AO CREDITAMENTO. ILEGALIDADE. INOVAÇÃO NO ORDENAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO . NÃO CUMULATIVIDADE DO PIS E DA COFINS DISPOSTA NO ART. 3º, DAS LEIS NRS. 10.637/02 e 10 .833/03. TUTELA DE URGÊNCIA DEFERIDA. 1. **Apelação interposta pela Empresa em face de sentença que denegou a Segurança impetrada com o fito de obter Ordem que autorize o aproveitamento de créditos de PIS/COFINS, no regime não-cumulativo, sobre o IPI não recuperável, incidente na aquisição de mercadorias para revenda . 2. A presente questão difere do Tema 504, do STF, que tratou acerca do crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nr. 9363/96, para as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais. 3 . O art. 195, da CF, delegou à lei ordinária a definição dos setores da atividade econômica nos quais o PIS e a COFINS deveriam ser não cumulativos. Sobre o assunto o Pretório Excelso já firmou a seguinte tese, em sede de Repercussão Geral, no RE 981979 (Tema 756): "I. O legislador ordinário possui autonomia para disciplinar a não cumulatividade a que se refere o art . 195, § 12, da Constituição, respeitados os demais preceitos constitucionais, como a matriz constitucional das contribuições ao PIS e COFINS e os princípios da razoabilidade, da isonomia, da livre concorrência e da proteção à confiança; II. (...)" . 4. Nesse passo, as Leis nos 10.637/02 e 10 .833/03 instituíram o PIS e a COFINS não cumulativos, nas quais foram previstas a hipótese de incidência, a base de cálculo, as alíquotas e a sistemática de creditamentos. 5. A Constituição Federal explanou a não cumulatividade em seu art. 153, § 3º, II e art . 155, § 2º, I, como um sistema compensatório, segundo o qual por ocasião da saída dos produtos serão abatidos os valores pagos na etapa anterior. 6. A questão gira em torno da legalidade da vedação ao aproveitamento de crédito de PIS e COFINS relativo ao IPI incidente sobre o produto adquirido para revenda, atualmente disposta no art. 171, parágrafo único, III, da Instrução Normativa RFB 2121/2022, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nr . 2152, de 14 de julho de 2023 in verbis: "Art. 171. Para efeito de cálculo dos créditos de que trata esta Seção, integram o valor de aquisição: (...) Parágrafo único. Não geram direito a crédito: (...) III - o IPI incidente na venda pelo fornecedor". 7. O art. 3º, das Leis nrs 10 .637/02 e 10.833/03, que tratam sobre o creditamento na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS, não vedam expressamente o aproveitamento dos valores relativos ao IPI incidente sobre as mercadorias adquiridas para revenda, como fez para o ICMS. 8. Atente-se ao princípio da estrita legalidade tributária (artigo 150, inciso I, da CF), segundo o qual é vedado aos entes políticos instituir ou majorar tributo por ato normativo diverso da lei . 9. **A vedação ou restrição ao creditamento, em caso de exação não cumulativa, desprovida de qualquer motivação extrafiscal, importa em aumento de base de cálculo, acarretando,*****



consequentemente, majoração de tributo e assim, deve obediência ao princípio da estrita legalidade tributária. 10. Art . 171, parágrafo único, III, da Instrução Normativa RFB 2121/2022, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nr. 2152, de 14 de julho de 2023, que extrapolou os limites legais, uma vez que gerou inovação no ordenamento jurídico-tributário, sem respaldo legal, malferindo o 150, inciso I, da CF. Precedente deste Tribunal no mesmo sentido: Processo 08008990620234058302, Desembargador Federal Leonardo Resende Martins, 6ª Turma, Julgamento: 12/12/2023. 11 . O STJ já decidiu que o Mandado de Segurança é instrumento hábil à declaração do direito à compensação de tributos indevidamente pagos (Súmula 213). 12. A compensação apenas pode ser realizada após o trânsito em julgado da sentença, nos termos do art. 170-A, do CTN, dos valores que deixaram de ser aproveitados a partir da revogação do art . 167, II, da Instrução Normativa nr. 1911/2019 (que autorizava o aproveitamento do crédito vergastado), perpetrada pela Instrução Normativa RFB nr. 2152, de 14 de julho de 2023, que deu nova redação ao art. 171, parágrafo único, III, da Instrução Normativa RFB nr . 2121/2022. 13. Atualização monetária mediante a aplicação da taxa SELIC, não podendo ser cumulada com qualquer outro índice, seja de correção monetária, seja de juros, uma vez que a referida taxa já engloba ambos os acréscimos, com fulcro na Lei nº 9.250/95 . 14. Tutela de urgência deferida, para autorizar a impetrante a apropriar-se de créditos de Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição da Seguridade Social (COFINS) sobre os valores pagos a título de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) "não recuperável", incidente sobre a aquisição de bens para revenda. 15. Apelação provida parcialmente, para declarar a ilegalidade do art . 171, parágrafo único, III, da Instrução Normativa RFB 2121/2022, com a redação dada pela Instrução Normativa RFB nr. 2152, de 14 de julho de 2023, que vedou o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS relativo ao IPI incidente sobre o produto adquirido para revenda, bem como autorizar a compensação dos valores que deixaram de ser aproveitados a partir da entrada em vigor do referido ato infralegal, com valores atualizados pela Taxa SELIC, após o trânsito em julgado. (TRF-5 - APELAÇÃO CÍVEL: 0813587-24.2023 .4.05.8100, Relator.: CID MARCONI GURGEL DE SOUZA, Data de Julgamento: 22/02/2024, 3ª TURMA) (grifei).

3. Dispositivo

Ante o exposto, resolvendo o mérito (art. 487, I, do CPC), **concedo a segurança para:**

a) reconhecer o direito das impetrantes de apurarem e recolherem o PIS e a COFINS na forma prevista no art. 3º, §1º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, na redação anterior à da Lei nº 14.592/2023, com manutenção da inclusão do ICMS e do ICMS-ST nas aquisições, como custo de insumos; e

b) reconhecer o direito de creditamento do PIS/COFINS sobre o IPI irre recuperável incidente nas aquisições para revenda e produção, na forma da não cumulatividade, por integrar o custo de aquisição.

Defiro o ingresso da União (FN) no feito (art. 7º, II, da Lei nº 12.016/2009).

A parte impetrada é isenta do recolhimento das custas iniciais. Contudo, fica condenada ao ressarcimento das custas adiantadas pela parte impetrante.

Deixo de condenar a Impetrada ao pagamento de honorários advocatícios, pois incabíveis na espécie (art. 25 da Lei nº 12.016/2009).

Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição obrigatório (art. 14, §1º, da Lei nº 12.016/2009).



Desnecessária intimação do MPF, tendo em vista sua manifestação alhures.

Intimem-se.

Feira de Santana/BA.

Juiz Federal

