



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

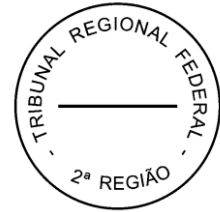
Processo nº 0108293-70.2015.4.02.5101

**RELATÓRIO**

Trata-se de apelação interposta por [REDAZIDO] [REDAZIDO] contra a sentença de fls. 237/241, proferida pelo Juízo da 18ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, nos autos do mandado de segurança nº 0108293-70.2014.4.02.5101, que julgou improcedentes os pedidos de que a autoridade impetrada se abstinhasse de (i) exigir a Contribuição ao PIS e a COFINS incidentes sobre as suas receitas financeiras com base nas alíquotas impostas pelo Decreto nº 8.426/2015; e (ii) impor quaisquer óbices à compensação dos valores eventualmente recolhidos a tal título.

O Juízo de origem entendeu que os Decretos nº 5.164/2004 e nº 5.442/2005, ao reduzirem a zero as alíquotas das referidas contribuições, e cujos efeitos a Impetrante pretendia manter, são tão inconstitucionais quanto o Decreto nº 8.426/2015, pois o princípio da legalidade impõe que os elementos definidores do tributo devem estar descritos em lei em sentido estrito. Por outro lado, ressaltou que o afastamento das alíquotas impostas pelo Decreto nº 8.426/2015 significaria o restabelecimento das alíquotas previstas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, que somadas alcançariam o percentual de 9,25%, o que não é benéfico à Impetrante. Por fim, apontou que a não previsão de aproveitamento de créditos não fere o princípio da legalidade, pois a não-cumulatividade, para o caso da Contribuição ao PIS e da COFINS, não tem aplicação constitucional obrigatória, de modo que o legislador pode ou não aplicar tal regime, segundo a política fiscal que quiser estabelecer.

A Apelante alega, em síntese, que: (i) o princípio da legalidade tem como objetivo e fundamento a proteção do cidadão, não do Estado, logo, da literalidade do art. 150, I, da CRFB/88 extrai-se que não há qualquer impedimento constitucional à diminuição de alíquotas por decreto, pois o dispositivo apenas reserva à lei a instituição ou majoração de tributos; (ii) no RMS nº 25.476, o Supremo Tribunal Federal entendeu pela inconstitucionalidade de Portaria Ministerial que majorou a base de cálculo da



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

contribuição previdência incidente sobre determinada atividade e pela manutenção da norma infralegal anterior que estabeleceria uma base de cálculo inferior à fixada em lei; (iii) tanto o aumento das alíquotas como a mera revogação do Decreto nº 5.442/2005 promovidos pelo Decreto nº 8.426/2015 são inconstitucionais, por ofensa ao art. 150, I, da CRFB/88; (iv) ao estabelecer alíquotas para a Contribuição ao PIS e para a COFINS sobre receitas financeiras sem a concessão do respectivo crédito em relação às despesas financeiras, o Poder Executivo criou uma ruptura com o regime da não-cumulatividade, previsto no art. 195, §12, da CRFB/88; (v) a alíquota zero contida no Decreto nº 5.442/2005 não foi um benefício aleatório concedido pelo Executivo, mas uma necessidade para que se respeitasse a sistemática constitucional não-cumulativa; e (vi) o Decreto nº 8.426/2015 criou uma tributação das receitas financeiras para empresas sujeitas ao regime não-cumulativo, sem a contrapartida do aproveitamento de créditos relativos às despesas financeiras, tornando inoperante o sistema da não-cumulatividade.

Em contrarrazões, a União Federal sustenta que ao contrário do que afirma a Apelante o art. 97, II, do CTN, estabelece que somente a lei pode majorar ou reduzir tributos, logo, a sentença deve ser mantida.

À fl. 275, o Ministério Público Federal afirmou que nada tem a opor à sentença proferida nos autos.

É o relatório. Peço dia para julgamento.

**LETICIA DE SANTIS MELLO**  
**Relatora**



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

**VOTO**

As leis que tratam da Contribuição ao PIS e da COFINS, estabelecem que, no regime não-cumulativo, os referidos tributos incidem sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação contábil (artigo 1º da Lei nº 10.637/02 e da Lei nº 10.833/03). Em seguida, o artigo 2º de cada uma das leis fixa a alíquota de 1,65% para a Contribuição ao PIS e de 7,6% para a COFINS.

Em 2004, sobreveio a Lei nº 10.865 que, no seu artigo 27, §2º, autorizou o Poder Executivo a reduzir e restabelecer as alíquotas da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não cumulatividade (previsto nas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03).

Com base nessa autorização legislativa, foi editado o Decreto nº 5.442/2005, que reduziu a zero as alíquotas das referidas contribuições incidentes sobre as receitas financeiras.

Passados 10 (dez) anos, foi editado o Decreto nº 8.426/2015, que, por sua vez, fixou as alíquotas de 0,65% para a Contribuição ao PIS e 4% para a COFINS incidentes sobre receitas financeiras. É justamente essa fixação de alíquotas por meio de decreto que a Impetrante questiona, apontando a ocorrência de violação ao princípio da legalidade tributária.

Inicialmente, afasto a tese de inconstitucionalidade da incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS sobre receitas financeiras, desenvolvida por alguns contribuintes sob o argumento de que, após a edição da EC nº33/01, que acrescentou o § 2º, III, a) ao art. 149 da CRFB/88, as contribuições instituídas com base no art. 195, I, b), da CRFB/88 não podem mais incidir sobre as receitas de forma ampla, mas apenas sobre aquelas enquadradas no conceito de “receita bruta”.

Independentemente da discussão sobre o alcance do termo “receita bruta”, entendo que o argumento de que o art. 149, § 2º, II, a), teria limitado o alcance do art. 195, I, b), da CRFB/88 não se compatibiliza com o princípio da unidade da Constituição. De acordo com o princípio, os conflitos entre normas constitucionais são



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

apenas aparentes, devendo o intérprete buscar no texto a leitura capaz de evitar a sobreposição entre elas, independentemente ser uma posterior à outra.

No caso, o conflito aparente entre os dispositivos que versam sobre as possíveis bases de cálculo das contribuições sociais resolve-se pelo princípio da especialidade. Admitindo-se que os termos “receita” e “receita bruta” empregados no texto constitucional tenham alcance diverso, a conclusão apenas pode ser a de que a regra do art. 195, I, b), da CRFB/88, que prevê a “receita” como base de cálculo de contribuições para a Seguridade Social, constitui exceção à circunscrição da base de cálculo das contribuições sociais à “receita bruta”, tal como prevê o art. 149, § 2º, II, a).

Estabelecida a premissa de constitucionalidade da incidência das contribuições em discussão nestes autos sobre receitas financeiras, resta examinar a questão da alteração das respectivas alíquotas por meio de ato do Poder Executivo.

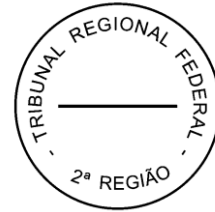
Pois bem.

O princípio da legalidade não veda apenas a exigência ou majoração de tributo sem previsão legal, tal como estabelece o art. 150, I, da CRFB/88. O § 6º do mesmo dispositivo constitucional exige lei específica para a redução, direta ou indireta, da carga fiscal.

Originalmente, o §6º fazia menção apenas à remissão ou anistia em matéria tributária ou previdenciária. Com a redação dada pela EC nº 3/93 passou a impedir a concessão, sem lei específica, de “qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições”.

Embora não haja menção à concessão de alíquota zero, mostra-se evidente que o texto constitucional tem como objetivo impedir qualquer forma de desoneração fiscal, direta ou indireta, sem observância da reserva legal.

Nesse sentido, já se manifestou o Supremo Tribunal Federal (STF), ao ressaltar a vinculação do art. 150, § 6º, com os princípios da impessoalidade e moralidade administrativas:



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO TRIBUTÁRIO. LEI PARAENSE N. 6.489/2002. AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA PARA O PODER EXECUTIVO CONCEDER, POR REGULAMENTO, OS BENEFÍCIOS FISCAIS DA REMISSÃO E DA ANISTIA. PRINCÍPIOS DA SEPARAÇÃO DOS PODERES E DA RESERVA ABSOLUTA DE LEI FORMAL. ART. 150, § 6º DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AÇÃO JULGADA PROCEDENTE.

1. A adoção do processo legislativo decorrente do art. 150, § 6º, da Constituição Federal, tende a coibir o uso desses institutos de desoneração tributária como moeda de barganha para a obtenção de vantagem pessoal pela autoridade pública, pois a fixação, pelo mesmo Poder instituidor do tributo, de requisitos objetivos para a concessão do benefício tende a mitigar arbítrio do Chefe do Poder Executivo, garantindo que qualquer pessoa física ou jurídica enquadrada nas hipóteses legalmente previstas usufrua da benesse tributária, homenageando-se aos princípios constitucionais da impessoalidade, da legalidade e da moralidade administrativas (art. 37, caput, da Constituição da República).

2. A autorização para a concessão de remissão e anistia, a ser feita “na forma prevista em regulamento” (art. 25 da Lei n. 6.489/2002), configura delegação ao Chefe do Poder Executivo em tema inafastável do Poder Legislativo.

3. Ação julgada procedente.(ADI 3462, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/09/2010, DJe-030 DIVULG 14-02-2011 PUBLIC 15-02-2011 EMENT VOL-02464-01 PP-00042 RTJ VOL-00219-01 PP-00163. Grifei)

A extensão da previsão do art. 150, § 6º à concessão de alíquota zero evidencia-se ainda mais quando se verifica que a própria CRFB/88 estabeleceu expressamente as hipóteses em que é facultado ao Poder Executivo alterar as alíquotas de determinados tributos. É o caso, exclusivamente, dos impostos sobre a importação, exportação, produtos industrializados e operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (art. 153, § 1º), bem como da contribuição de intervenção no domínio econômico relativa às atividades de importação ou comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados e álcool combustível(art. 177, § 4º, I)

Chega-se à mesma conclusão quando se examina o princípio da legalidade sob a ótica do art. 97 do Código Tributário Nacional, segundo o qual “somente a lei pode estabelecer a majoração de tributos, ou sua redução”, ressalvadas as hipóteses previstas ao longo do mesmo ato normativo.



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

Ou seja, a própria delegação prevista no art. 27, § 2º, e os dois decretos do Poder Executivo que tiveram nela sua fonte normativa padecem dos mesmos vícios de inconstitucionalidade e incompatibilidade com o CTN.

Por essa razão, acolher a argumentação da Impetrante, afastando o restabelecimento das alíquotas, em razão da violação ao princípio da legalidade, levaria este Juízo a adotar um posicionamento absolutamente incoerente, uma vez que, com isso, estaria expressamente autorizado o retorno à sistemática da alíquota zero prevista no Decreto nº 5.442/05, que, afinal, incorre em idêntico vício. Repita-se: o vício de inconstitucionalidade originário está na própria delegação prevista no art. 27, § 2º, da Lei nº 10.865.

A inconstitucionalidade e ilegalidade existentes hoje residem justamente na não exigência da Contribuição ao PIS e da COFINS com base nas alíquotas previstas nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 (1,65% para a Contribuição ao PIS e 7,6% para a COFINS).

Contudo, como tais alíquotas são superiores às previstas no Decreto nº 8.426/2015, questionado neste mandado de segurança, a única solução possível para o caso é a denegação da ordem quanto ao ponto, sob pena de se agravar a situação do contribuinte em ação movida por ele próprio.

Registro que não desconheço o entendimento adotado pelo Plenário do STF, no julgamento do RMS nº 25.476/DF, de que foi redator para acórdão o Ministro Marco Aurélio. O julgado restou assim ementado:

**TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA.** A fixação da base de incidência da contribuição social alusiva ao frete submete-se ao princípio da legalidade.

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – FRETE – BASE DE INCIDÊNCIA – PORTARIA – MAJORAÇÃO.** Surge conflitante com a Carta da República majorar mediante portaria a base de incidência da contribuição social relativa ao frete.

**MANDADO DE SEGURANÇA – BALIZAS.** No julgamento de processo subjetivo, deve-se observar o pedido formalizado.



PODER JUDICIÁRIO  
TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO

(RMS 25476, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Relator(a) p/ Acórdão: Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 22/05/2013, DJe-099 DIVULG 23-05-2014 PUBLIC 26-05-2014 EMENT VOL-02731-01 PP-00001)

Naquele caso, que versava sobre situação análoga à dos presentes autos, o STF decidiu, por maioria, que o respeito às balizas subjetivas do mandado de segurança impunha o afastamento da única norma infralegal cuja constitucionalidade foi questionada pelo contribuinte, apesar de isso resultar na aplicação da sistemática prevista em outra norma igualmente inconstitucional, mas mais favorável ao contribuinte do que a própria lei.

Porém, com a devida vênia, esse posicionamento significa a admissão do que se convencionou denominar “mandado de segurança contra lei em tese”. Perde-se de vista os efeitos concretos da decisão do mandado de segurança e a impossibilidade de o juiz validar conduta incompatível e com a lei ou a Constituição.

Se o pedido formulado é o de que a autoridade administrativa se abstenha de exigir determinado tributo, a denegação da ordem, com a manutenção da exigência tal qual vem sendo formulada, não configura julgamento *extra petita*.

O juiz é vinculado aos fatos e ao pedido e ao examinar este último deve se pronunciar sobre o regime jurídico aplicável ao caso, sob pena da prestação jurisdicional restar incompleta.

Ao fazê-lo, pode o juiz valer-se de uma lei não citada pelas partes para *limitar* ou *negar* o direito pleiteado na inicial. O que não pode fazer é invocar outra norma para conceder *além* do pedido, sob pena, aí sim, de violação ao princípio dispositivo (arts. 128, 263 e 460, CPC/73).

A necessidade de o julgador examinar a legislação cuja eficácia é restaurada com o afastamento daquela impugnada pelas partes já foi reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) e pelo próprio STF.

O STJ firmou, em sede de recurso especial representativo de controvérsia, o entendimento de que, uma vez declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.448, cabia ao tribunal de origem examinar a questão da exigência da



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

Contribuição ao PIS prevista na LC nº 7/70, pronunciando-se, inclusive, sobre o regime da semestralidade (segundo o qual a base de cálculo do tributo era o faturamento do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem que houvesse correção monetária, por não haver previsão legal para tanto, como decidido pelo STJ) (REsp 1030817/DF, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 25/11/2009, DJe 18/12/2009).

Cito trecho de voto proferido pelo saudoso Ministro TEORI ZAVASCKI que bem resume a posição do STJ:

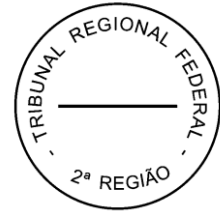
2. No que toca à apontada ofensa aos arts. 120, 460 e 512 do CPC, não vislumbro a ocorrência de decisão ultra petita, tendo o Tribunal de origem concluído pela cobrança do PIS nos moldes da LC 7/70. Ressalte-se que tal provimento não desborda do pedido inicial, uma vez que, ao afastar a aplicação dos Decretos-Leis 2445/88 e 2449/88, cabia ao Tribunal aplicar o direito à espécie, como decorrência da entrega da prestação jurisdicional. Desse modo, o acórdão também não merece reparo no ponto.  
(REsp 873.364/SP, PRIMEIRA TURMA, julgado em 25/03/2008, DJe 03/04/2008)

O STF adotou linha similar quando julgou a questão da exigência do FINSOCIAL. Ao afastar a tese de inconstitucionalidade total do tributo, proclamou a natureza com que este foi recepcionado pela CRFB/88. Sob a égide da EC nº 1/69, o STF havia assentado que se tratava de imposto novo, da competência residual da União, calculado sobre a receita bruta. Com a nova ordem constitucional, o STF decidiu que passou a se caracterizar como contribuição à Seguridade Social incidente sobre o faturamento das empresas. Decidiu, ainda, que o FINSOCIAL deveria ser exigido na forma do Decreto-lei nº 1.940/82, em sua redação anterior à CRFB/88, sem as majorações de alíquota previstas na legislação superveniente (RE nº 150.764).

Após questionamento da União quanto à amplitude dessas decisões sobre o FINSOCIAL, o STF firmou posicionamento que pode ser bem exemplificado pelo seguinte julgado:

**EMENTA: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ALEGAÇÃO DE INOVAÇÃO DA LIDE, NA FASE**





PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

RECURSAL. IMPROCEDÊNCIA. FINSOCIAL. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO. ART. 28 DA LEI 7.738/89: MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTAS. OMISSÃO. 1. Não incorre em julgamento "extra petita" decisão que, a vista de pedido abrangente, qual seja, a "inconstitucionalidade" da legislação anterior a Constituição Federal que disciplina a cobrança do FINSOCIAL, a declara recepcionada, fixando-lhe os novos fundamentos da sua validade e delimitando sua vigência, porque, se assim não fosse, quedar-se-ia inocua a solução da lide e incompleta a prestação jurisdicional. I - Pedidos que tem o mesmo fundamento jurídico não precisam ser desdobrados em capítulos, podendo ser compreendidos em um único, pois, pela sua natureza, há entre eles uma relação de grandeza, de sorte que não podendo ser concedido o maior, concede-se o menor ou implícito. 2. Finsocial. Art. 28. As empresas prestadoras de serviços estão sujeitas a contribuição de meio por cento sobre o valor da receita bruta, para o Finsocial, até o início da vigência da LC nº 70/91. Embargos de declaração parcialmente recebidos. (RE 175625 ED, Relator(a): Min. MAURÍCIO CORRÊA, Segunda Turma, julgado em 24/10/1995, DJ 16-02-1996 PP-03009 EMENT VOL-01816-06 PP-01121)  
advento da Contribuição Social Sobre o Lucro

Também não assiste razão à Impetrante no que diz respeito ao pedido subsidiário de não incidência do Decreto nº 8.426/15, fundamentado na alegação de violação da não-cumulatividade de que trata o art. 195, § 12º, da CRFB/88 em razão da inexistência de previsão, pelo Decreto, do aproveitamento de créditos relativos à Contribuição ao PIS e à COFINS incidentes sobre as despesas financeiras.

A previsão de apropriação dos mencionados créditos estava contida nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 (art. 3º, inciso V). No entanto, tal previsão foi expressamente revogada pela Lei nº 10.865/04, que passou a prever, no mesmo art. 27, que o Poder Executivo *poderá* autorizar o referido desconto de crédito.

Não cabe ao Poder Judiciário impor um retorno à sistemática legislativa anterior à Lei nº 10.865/04, valendo-se, para tanto, apenas de princípios como os da proporcionalidade e razoabilidade.

Sob outro prisma, o art. 27 da Lei nº 10.865/04 tampouco pode ser invocado como fundamento para o reconhecimento do direito a crédito, pois padece dos mesmos vícios indicados anteriormente, quando examinada a questão da redução das alíquotas



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

das contribuições. A concessão de crédito também se caracteriza como desoneração fiscal, ainda que indireta, sujeitando-se à mesma reserva legal prevista no art. 150, § 6º, da CRFB/88 e no art. 97, I, do CTN.

Por fim, como também não é possível afirmar categoricamente existir direito autônomo ao crédito decorrente de um conteúdo mínimo da não cumulatividade da Contribuição ao PIS e da COFINS prevista no texto constitucional, ao Poder Judiciário cabe somente o respeito à sistemática estabelecida pelo legislador.

Diante do exposto, nego provimento à apelação.

É como voto.

**LETICIA DE SANTIS MELLO**  
**Relatora**

**EMENTA**

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. MANDADO DE SEGURANÇA. APELAÇÃO. COFINS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. ALÍQUOTAS. RECEITAS FINANCEIRAS. DELEGAÇÃO. LEI 10.865/04 DECRETOS Nº 8.426/2015 E Nº 5.442/2005. INCONSTITUCIONALIDADE. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. RESTABELECIMENTO ALÍQUOTAS MAIORES. IMPOSSIBILIDADE.



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

1. Não há inconstitucionalidade na incidência da COFINS e da Contribuição ao PIS receitas financeiras. A interpretação constitucional rege-se pelo princípio da unicidade da Constituição, conciliando-se aparentes conflitos, sem que se admita a existência de sobreposição entre normas constitucionais, independentemente de ser uma delas posterior à outra.
2. O conflito aparente entre os dispositivos que versam sobre as possíveis bases de cálculo das contribuições sociais resolve-se pelo princípio da especialidade. Admitindo-se que os termos “receita” e “receita bruta” empregados no texto constitucional tenham alcance diverso, a conclusão apenas pode ser a de que a regra do art. 195, I, b), da CRFB/88, que prevê a “receita” como base de cálculo de contribuições para a Seguridade Social, constitui exceção à circunscrição da base de cálculo das contribuições sociais à “receita bruta”, prevista no art. 149, § 2º, II, a).
3. Tanto a redução a zero quanto a majoração das alíquotas das contribuições em questão por meio de decreto, previstas no art. 27, § 2º, da Lei nº 10.685/04, são inconstitucionais, por violação da reserva de lei prevista no art. 150, I e §6º, da Constituição (CRFB/88) e no art. 97, I, do Código Tributário Nacional (CTN).
4. Assim, o Poder Judiciário não pode afastar a majoração das alíquotas para 4% (COFINS) e 0,65% (Contribuição ao PIS) prevista no Decreto nº 8.426/2015 e, com isso, restabelecer a alíquota zero prevista no Decreto nº 5.442/2005.
5. A denegação da segurança, nesse caso, não configura julgamento *extra petita*. Deve o juiz, diante dos fatos, pronunciar-se sobre o regime jurídico que deve ser aplicado ao caso, sob pena de a prestação jurisdicional restar incompleta. E, ao fazê-lo, não pode validar conduta incompatível com a lei ou a Constituição.
6. Por outro lado, o afastamento de ambos os decretos deixaria o contribuinte em situação mais gravosa do que a atual, na medida em que as Leis nº 10.833/03 e nº10.637/03 preveem as alíquotas de 7,6% (COFINS) e 1,65% (Contribuição ao PIS), diante do que não há outra alternativa senão julgar improcedente o pedido formulado em ação por ele proposta.
7. Embora a Lei nº 10.685/04 tenha quebrado a harmonia do sistema das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 ao afastar a possibilidade de creditamento dos valores recolhidos, não cabe ao Poder Judiciário impor um retorno à sistemática legislativa anterior à Lei nº 10.865/04, valendo-se, para tanto, de princípios como os da proporcionalidade e razoabilidade.
8. O art. 27 da Lei nº 10.865/04 tampouco pode ser invocado como fundamento para o reconhecimento do direito a crédito, pois a previsão de que o Poder Executivo *poderá* autorizar o creditamento – forma indireta de desoneração fiscal –ofende, igualmente, o princípio da legalidade (art. 150, § 6º, da CRFB/88 e art. 97, I, do CTN).
9. Como também não é possível afirmar categoricamente existir direito autônomo ao crédito decorrente de um conteúdo mínimo da não cumulatividade prevista no art. 195, § 12º, da CRFB/88, cabe somente o respeito à sistemática estabelecida pelo legislador.
9. Apelação da Impetrante a que se nega provimento.

**ACÓRDÃO**



PODER JUDICIÁRIO  
**TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 2ª REGIÃO**

Vistos, relatados e discutidos estes autos, em que são partes as acima indicadas, decide a Quarta Turma Especializada do Tribunal Regional Federal da 2ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação, na forma do voto da Relatora.  
Rio de Janeiro,

**LETICIA DE SANTIS MELLO**  
**Relatora**