



PODER JUDICIÁRIO

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO
PODER JUDICIÁRIO
Tribunal Regional Federal da 3ª Região
3ª Turma

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5026101-70.2018.4.03.6100

RELATOR: Gab. 08 - DES. FED. CARLOS MUTA

APELANTE: FULL FIT INDUSTRIA IMPORTACAO E COMERCIO LTDA

Advogado do(a) APELANTE: JULIANO ROTOLI OKAWA - SP179231-A

APELADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

OUTROS PARTICIPANTES:

PODER JUDICIÁRIO

Tribunal Regional Federal da 3ª Região
3ª Turma

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5026101-70.2018.4.03.6100

RELATOR: Gab. 08 - DES. FED. CARLOS MUTA

APELANTE: FULL FIT INDUSTRIA IMPORTACAO E COMERCIO LTDA

Advogado do(a) APELANTE: JULIANO ROTOLI OKAWA - SP179231-A

APELADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

OUTROS PARTICIPANTES:

RELATÓRIO

Trata-se de apelação à sentença denegatória de mandado de segurança impetrado para, em síntese, afastar a exigência de PIS/COFINS sobre receitas financeiras na forma do Decreto 8.426/2015; e reconhecer direito ao creditamento de PIS/COFINS nos cinco anos anteriores à impetração.

Apelou a impetrante, alegando que: é inegável que a majoração de alíquota pelo Decreto 8.426/2015 é ofensiva aos princípios da legalidade tributária (artigos 5º, II e 150, I, da CF; e 97 II e IV, CTN); o critério adotado no Decreto 8.426/2015 para

fixar alíquotas diferenciadas (espécies de receitas financeiras) entre contribuintes do PIS e da COFINS viola o artigo 195, § 9º, CF; o Poder Executivo, ao editar o Decreto 8.426/2015, extrapolou a delegação outorgada pelo § 2º do artigo 27 da Lei 10.865/2004 e violou o princípio da não cumulatividade (artigo 195, § 12, CF), pois somente poderiam ser majoradas alíquotas de PIS/COFINS se previstos créditos proporcionais de PIS/COFINS sobre despesas financeiras de empréstimos e financiamentos, sob pena de aceitação, *a contrario sensu*, de existência independente do § 2º do artigo 27 com importância igual ou até superior à do respectivo *caput* em distorção da lógica da elaboração normativa e interpretação de normas prevista na LC 95/1998; e tem direito ao crédito de PIS/COFINS sobre despesas financeiras futuras bem como dos últimos cinco anos anteriores à impetração.

Houve contrarrazões e parecer ministerial pela ausência de intervenção quanto ao mérito.

É o relatório.

PODER JUDICIÁRIO
Tribunal Regional Federal da 3ª Região
3ª Turma

APELAÇÃO CÍVEL (198) Nº 5026101-70.2018.4.03.6100

RELATOR: Gab. 08 - DES. FED. CARLOS MUTA

APELANTE: FULL FIT INDUSTRIA IMPORTACAO E COMERCIO LTDA

Advogado do(a) APELANTE: JULIANO ROTOLI OKAWA - SP179231-A

APELADO: DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM SÃO PAULO, UNIAO FEDERAL - FAZENDA NACIONAL

OUTROS PARTICIPANTES:

V O T O

Senhores Desembargadores, o Supremo Tribunal Federal manifestou-se, em regime de repercussão geral, quanto à constitucionalidade do artigo 27, § 2º, da Lei 10.865/2004, no que franqueou à Administração o manejo da alíquota incidente sobre receitas financeiras, dentro do teto e condições estabelecidos pelo diploma legal em sentido estrito:

RE 1.043.313, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, DJe 25/03/2021: “Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito Tributário. Princípio da

legalidade tributária. Necessidade de análise de cada espécie tributária e de cada caso concreto. Contribuição ao PIS/PASEP e à Cofins. Parágrafo 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04. Possibilidade de o Poder Executivo reduzir e restabelecer alíquotas da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar. Presença de função extrafiscal a ser desenvolvida. Não cumulatividade. Revogação de norma que concedia direito a apuração de crédito. Possibilidade. 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. Na espécie, o § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04 permite ao Poder Executivo reduzir e restabelecer, até os percentuais legalmente fixados, as alíquotas da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não cumulatividade dessas contribuições, nas hipóteses que fixar. Além da fixação de tetos, houve, na lei, o estabelecimento das condições para que o Poder Executivo possa alterar essas alíquotas. 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. É constitucional a Lei nº 10.865/04 na parte em que, ao dar nova redação ao inciso V do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, revogou as normas legais que davam ao contribuinte direito de apurar, no âmbito do sistema não cumulativo de cobrança das referidas contribuições, créditos em relação a despesas financeiras decorrente de empréstimos e financiamentos. A alteração vale para todos aqueles que estão submetidos à sistemática não cumulativa de cobrança da contribuição ao PIS/PASEP e da Cofins. Ademais, tal mudança não desnatura o próprio modelo não cumulativo dessas contribuições. 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento. 6. Tese proposta para o Tema 939 da sistemática de repercussão geral: “É constitucional a flexibilização da legalidade tributária constante do § 2º do art. 27 da Lei nº 10.865/04, no que permitiu ao Poder Executivo, prevendo as condições e fixando os tetos, reduzir e restabelecer as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, estando presente o desenvolvimento de função extrafiscal”.

Com efeito, a Corte Suprema já sinalizara, anteriormente, também em repercussão geral (RE 838.284, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, DJe 22/09/2017), flexibilização da legalidade estrita, no sentido de ser possível ao legislador delegar às instâncias regulamentares a perfectibilização da hipótese de incidência tributária (inclusive no que tange ao critério quantitativo), desde que a legislação contenha desenho normativo mínimo a evitar o arbítrio, corrente que defende o que tem se denominado "legalidade suficiente" (em oposição à "legalidade estrita").

Há muito esta percepção já havia sido apreendida pela jurisprudência desta Corte, remontando a 2015 os precedentes mais antigos sobre a matéria em apreço, até

presentemente (v. g., ApCiv 5001141-49.2017.4.03.6144, Rel. Des. Fed. CARLOS MUTA, e-DJF3 01/10/2020).

De outra parte, Superior Tribunal de Justiça manifestou-se no sentido da legalidade especificamente do Decreto 8.426/2015 (grifos nossos):

*REsp 1.586.950, Rel., p/ acórdão Min. GURGEL DE FARIA, DJe 09/10/2017: "TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. INCIDÊNCIA. ALÍQUOTAS. REDUÇÃO E MAJORAÇÃO POR ATO DO EXECUTIVO. LEI N. 10.865/2004. POSSIBILIDADE. 1. A controvérsia a respeito da incidência das contribuições sociais PIS e COFINS sobre as receitas financeiras está superada desde o advento da EC n. 20/1998, que deu nova redação ao art. 195, II, "b", da CF/88. 2. Em face da referida modificação, foram editadas as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, as quais definiram como base de cálculo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. 3. As contribuições ao PIS e à COFINS, de acordo com as Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, incidem sobre todas as receitas auferidas por pessoa jurídica, com alíquotas de 1,65% e 7,6%, respectivamente. 4. No ano de 2004, entrou em vigor a Lei n. 10.865/2004, que autorizou o Poder Executivo a reduzir ou restabelecer as alíquotas sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime não cumulativo, de modo que a redução ou o restabelecimento poderiam ocorrer até os percentuais especificados no art. 8º da referida Lei. 5. O Decreto n. 5.164/2004 reduziu a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de incidência não cumulativa das referidas contribuições. 6. O Decreto n. 5.442/2005 manteve a redução das alíquotas a zero, inclusive as operações realizadas para fins de hedge, tendo sido revogado pelo Decreto n. 8.426/2015, com vigência a partir de 01/07/2015, que passou a fixá-las em 0,65% e 4%, respectivamente. 7. Hipótese em que se discute a legalidade da revogação da alíquota zero, prevista no art. 1º do Decreto n. 5.442/2005, do PIS e da COFINS sobre receitas financeiras pelo art. 1º do Decreto n. 8.426/2015. **8. Considerada a constitucionalidade da Lei n. 10.865/2004, permite-se ao Poder Executivo tanto reduzir quanto restabelecer alíquotas do PIS/COFINS sobre as receitas financeiras das pessoas jurídicas, sendo certo que tanto os decretos que reduziram a alíquota para zero quanto o Decreto n. 8.426/2015, que as restabeleceu em patamar inferior ao permitido pelas Leis n. 10.637/2002 e 10.833/03, agiram dentro do limite previsto na legislação, não havendo que se falar em ilegalidade.** 9. **O art. 27, § 2º, da Lei n. 10.865/2004 autoriza o Poder Executivo a reduzir ou restabelecer as alíquotas nos percentuais delimitados na própria Lei, da forma que, considerada legal a permissão dada ao administrador para reduzir tributos, também deve ser admitido o seu restabelecimento, pois não se pode compartimentar o próprio dispositivo legal para fins de manter a tributação com base em redução indevida.** 10. Recurso especial desprovido."*

Deste modo superado o pedido principal, tampouco o pleito subsidiário comporta acolhimento.

De fato, não cabe a aplicação do artigo 3º, *caput*, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como do RESP 1.221.170, que tratam de insumos, para discussão de despesas financeiras.

Com efeito, o creditamento pelo emprego de "insumos" (previsão constante do artigo 3º, *caput*, II, dos referidos diplomas) é apenas uma das hipóteses previstas pela legislação de regência – ao par de outras como, por exemplo, energia elétrica (inciso III) e benfeitorias em imóveis (inciso VII), atendidos, em cada caso, determinados requisitos próprios. Ressoa evidente, portanto, que tais elementos não podem ser tratados como "insumos", alternativamente à regra própria existente e que expressamente aborda individualmente estes custos. Até porque, caso contrário, seriam desatendidos princípios hermenêuticos basilares: *i*) a aplicação substitutiva do regramento de insumos exige interpretar de maneira necessariamente conflitantes dois comandos do mesmo sistema normativo (negando eficácia à disposição específica); de outra parte, *ii*) ainda que se cogitasse de antinomia, a norma a prevalecer deveria ser, ao oposto, a específica, e não a geral.

Sendo certo, por outro lado, que seria descabido que a mesma despesa pudesse gerar crédito por mais de uma rubrica (pois, evidentemente, em desacordo com o intuito de não-cumulatividade que é a própria justificativa normativa do creditamento) é possível, portanto, por indução, enunciar regra geral de que, nos casos em que determinada despesa puder ser enquadrada como insumo ou em hipótese específica de creditamento, deve prevalecer a segunda.

Ocorre que há regramento específico e posterior às Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 para efeito de escrituração de créditos de despesas financeiras na sistemática não-cumulativa de PIS/COFINS, na forma, justamente, do artigo 27 da Lei 10.865/2004:

"Art. 27. O Poder Executivo poderá autorizar o desconto de crédito nos percentuais que estabelecer e para os fins referidos no art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativamente às despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, inclusive pagos ou creditados a residentes ou domiciliados no exterior.

§ 1º Poderão ser estabelecidos percentuais diferenciados no caso de pagamentos ou créditos a residentes ou domiciliados em país com tributação favorecida ou com sigilo societário.

§ 2º O Poder Executivo poderá, também, reduzir e restabelecer, até os percentuais de que tratam os incisos I e II do caput do art. 8º desta Lei, as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de não-cumulatividade das referidas contribuições, nas hipóteses que fixar.

§ 3º O disposto no § 2º não se aplica aos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. "

Este é, portanto, o regramento pertinente à matéria, e não o de insumos.

Não há que se falar de violação ao princípio da não-cumulatividade. É oportuno observar que inexiste exigência de que a não-cumulatividade seja aplicada indistintamente a todo e qualquer contribuinte. De fato, ao dispor o artigo 195, § 12, da Constituição Federal, que a “*lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas*” é notório que o legislador constitucional derivado chancelou à lei a possibilidade de excluir atividades empresariais da sistemática não-cumulativa.

Vale notar que a Emenda Constitucional 42/2003 (que adicionou o § 12 ao artigo 195 do texto constitucional) não criou ou determinou a não-cumulatividade para a contribuição sobre a receita ou faturamento: o diploma é posterior tanto à Lei 10.637/2002 como à Medida Provisória 135/2003 (que viria a ser convertida na Lei 10.833/2003). Logo, a única carga prescritiva possível do comando é justamente a oposta: o legislador constitucional derivado sublinhou a desnecessidade da não-cumulatividade ser aplicada indistintamente para todas as atividades econômicas, recaindo ao legislador ordinário a possibilidade de escolha de quais setores, especificamente, seriam tributados de tal forma, como elemento de indução de externalidades econômicas e sociais divisadas por relevantes, por meio do que se tem denominado “política fiscal”.

Sobre todo o exposto, pertinente a transcrição do precedente desta Turma referido ao início:

ApCiv 5001141-49.2017.4.03.6144, Rel. Des. Fed. CARLOS MUTA, e-DJF3 01/10/2020: “DIREITO CONSTITUCIONAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTARIO. PIS/COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. VARIAÇÃO DE ALIQUOTAS DENTRO DE PARÂMETRO LEGAL. DECRETO 8.126/2015. POSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. DESPESAS FINANCEIRAS. INSUMO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DE REGRAMENTO ESPECÍFICO. LEI 10.865/2004, ARTIGO 27. RECURSO DESPROVIDO. 1. Firmado pelo Superior Tribunal de Justiça entendimento no sentido da legalidade do Decreto 8.126/2015, confirmando orientação vislumbrada em julgados desta Corte desde o princípio, ainda em 2015. 2. A fixação de alíquota dentro dos limites legalmente estabelecidos pela Lei 10.637/2002 e 10.833/2003 é, de qualquer forma, redução de carga tributária. Isto porque não há sentido algum em se arguir violação ao princípio da legalidade tomando por referência de valor aquele definido também por decreto (Decreto 5.442/2005, no caso), e não o originário, disposto em lei. O que se observa, assim, é que a tese do contribuinte pretende, contraditoriamente, fazer valer alíquota positivada por decreto, em detrimento da autoridade e eficácia própria da lei formal, não apenas no que previu alíquotas maiores, como no que expressamente permitiu ao Executivo tanto reduzir como restabelecer tais alíquotas. 3. Arguir que o princípio da legalidade aplica-se apenas à majoração ou “reestabelecimento” de alíquota (que, como pressuposto desta tese, poderia ter sido minorada por instrumento normativo de qualquer hierarquia) é despropositado. Perceba-se que o Executivo estaria, segundo os contribuintes, refém do próprio Decreto 5.442/2005, não podendo revogar nem revisar tal ato porque, enfim, qualquer valor acima do zero decretado

geraria a "majoração" de alíquotas. Portanto, a alteração das alíquotas do PIS/COFINS sobre receitas financeiras dependeria de nova lei, a despeito da Lei 10.865/2004, para ser possível dizer que a alíquota zero do Decreto 5.442/2005 não mais produz efeitos. 4. Tal narrativa, além de suprimir competência constitucional do Executivo (que, deveras evidente, pode revogar seus próprios atos) materialmente atribui força legal em sentido estrito ao primeiro decreto, já que impõe a necessidade de lei ordinária para revogá-lo. Contudo, não estende tal efeito ao Decreto 8.126/2015, de estrutura formal idêntica, segundo a conveniência da arguição. Ocorre que a competência dispositiva envolve tanto a possibilidade de edição quanto a de modificação ou revogação dos atos praticados. Tais faculdades formais independem da discussão do conteúdo material de tais atos, e não são afetadas pela eventual invalidade, casuística, de uma ou mais regras baixadas. 5. Nem se diga que não é possível fazer referência ao Decreto 5.442/2005 nestes autos. Não cabe à parte escolher quais fundamentos jurídicos são permitidos ou defesos ao Juízo na análise da lide, conforme seu interesse pessoal, como é percepção curial da relação processual sintetizada na máxima latina "da mihi factum, dabo tibi ius". Não se está aqui a decidir se o Decreto 5.442/2005 será aplicável ou não, caso afastado o Decreto 8.426/2015. O que ora se expõe, a partir do exame da legislação de regência e referência a outros normativos, é que as razões recursais não resistem à análise da controvérsia sob viés dogmático, mesmo que perfunctório. 6. O próprio Supremo Tribunal Federal tem sinalizado a flexibilização da legalidade estrita, no sentido de ser possível ao legislador delegar às instâncias regulamentares a perfectibilização da hipótese de incidência tributária (inclusive no que tange ao critério quantitativo), desde que a legislação contenha desenho normativo mínimo a evitar o arbítrio, corrente que defende o que tem se denominado "legalidade suficiente" (em oposição à "legalidade estrita"). Há subsunção integral do caso dos autos a tais parâmetros. 7. Sendo possível que determinada despesa seja enquadrada em mais de uma categoria de desconto, na sistemática não-cumulativa do PIS/COFINS, deve prevalecer a mais específica. Até porque, caso contrário, seriam violadas regras hermenêuticas basilares: i) a aplicação substitutiva do regramento geral, em detrimento do específico, exige interpretar de maneira necessariamente conflitante dois comandos do mesmo sistema normativo (negando eficácia à disposição específica); de outra parte, ii) ainda que se cogitasse de efetiva antinomia, a norma a prevalecer deveria ser, ao oposto, a específica, e não a geral. 8. A possibilidade de escrituração de créditos a partir de despesas financeiras recebeu tratamento específico e posterior à previsão geral de creditamento pelo emprego de insumos no processo produtivo ou na prestação de serviços. Assim, deve prevalecer o regramento constante do artigo 27 da Lei 10.865/2004. 9. Inexiste exigência de que a não-cumulatividade seja aplicada indistintamente a todo e qualquer contribuinte. De fato, ao dispor o artigo 195, § 12, da Constituição Federal, que a "lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas" é notório que o legislador constitucional derivado chancelou à lei a possibilidade de excluir atividades empresariais da sistemática não-cumulativa. Vale notar que a Emenda Constitucional 42/2003 (que adicionou o § 12 ao artigo 195 do texto constitucional) não criou ou determinou a não-cumulatividade para a contribuição sobre a receita ou faturamento: o diploma é posterior tanto à Lei 10.637/2002 como à Medida Provisória 135/2003 (que viria a ser convertida na Lei 10.833/2003). Logo, a única carga prescritiva possível do comando é justamente a oposta: o legislador constitucional derivado sublinhou a desnecessidade da não-cumulatividade ser aplicada indistintamente para todas as atividades econômicas, recaindo ao legislador ordinário a possibilidade de escolha de quais setores, especificamente, seriam tributados de tal forma, como elemento de indução de externalidades econômicas e sociais divisadas por relevantes, por meio

do que se tem denominado "política fiscal". 10. Fixada verba honorária pelo trabalho adicional em grau recursal, em observância ao comando e critérios do artigo 85, §§ 2º a 6º e 11, do Código de Processo Civil. 11. Apelo desprovido."

Ante ao exposto, nego provimento à apelação.

É como voto.

EMENTA

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. VARIAÇÃO DE ALÍQUOTAS DENTRO DE PARÂMETRO LEGAL. RE 1.043.313 (REPERCUSSÃO GERAL). CABIMENTO. DECRETO 8.426/2015. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. DESPESAS FINANCEIRAS. INSUMO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DE REGRAMENTO ESPECÍFICO. LEI 10.865/2004, ARTIGO 27.

1. O Supremo Tribunal Federal manifestou-se, em regime de repercussão geral, quanto à constitucionalidade do artigo 27, § 2º, da Lei 10.865/2004, no que franqueou à Administração o manejo da alíquota incidente sobre receitas financeiras, dentro do teto e condições estabelecidos pelo diploma legal em sentido estrito (RE 1.043.313, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, DJe 25/03/2021). De outra parte, Superior Tribunal de Justiça manifestou-se no sentido da legalidade especificamente do Decreto 8.426/2015 (REsp 1.586.950, Rel. p/ acórdão Min. GURGEL DE FARIA, DJe 09/10/2017).

2. A Corte Suprema já sinalizara, anteriormente, também em repercussão geral (RE 838.284, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, DJe 22/09/2017), flexibilização da legalidade estrita, no sentido de ser possível ao legislador delegar às instâncias regulamentares a perfectibilização da hipótese de incidência tributária (inclusive no que tange ao critério quantitativo), desde que a legislação contenha desenho normativo mínimo a evitar o arbítrio, corrente que defende o que tem se denominado "legalidade suficiente" (em oposição à "legalidade estrita"). Há muito esta percepção já havia sido apreendida pela jurisprudência desta Corte, remontando a 2015 os precedentes mais antigos sobre a matéria em apreço, até presentemente (v. g., ApCiv 5001141-49.2017.4.03.6144, Rel. Des. Fed. CARLOS MUTA, e-DJF3 01/10/2020).

3. Sendo possível que determinada despesa seja enquadrada em mais de uma categoria de desconto, na sistemática não-cumulativa do PIS/COFINS, deve prevalecer a mais específica. Até porque, caso contrário, seriam violadas regras hermenêuticas basilares: *i*) a aplicação substitutiva do regramento geral, em detrimento do específico, exige interpretar de maneira necessariamente conflitante dois comandos do mesmo sistema normativo (negando eficácia à disposição específica); de outra parte, *ii*) ainda que se cogitasse de efetiva antinomia, a norma a prevalecer deveria ser, ao oposto, a específica, e não a geral.

4. A possibilidade de escrituração de créditos a partir de despesas financeiras recebeu tratamento específico e posterior à previsão geral de creditamento pelo emprego de insumos no processo produtivo ou na prestação de serviços. Assim, deve prevalecer o regramento constante do artigo 27 da Lei 10.865/2004.

5. Inexiste exigência de que a não-cumulatividade seja aplicada indistintamente a todo e qualquer contribuinte. De fato, ao dispor o artigo 195, § 12, da Constituição Federal, que a *“lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, b; e IV do caput, serão não-cumulativas”* é notório que o legislador constitucional derivado chancelou à lei a possibilidade de excluir atividades empresariais da sistemática não-cumulativa. Vale notar que a Emenda Constitucional 42/2003 (que adicionou o § 12 ao artigo 195 do texto constitucional) não criou ou determinou a não-cumulatividade para a contribuição sobre a receita ou faturamento: o diploma é posterior tanto à Lei 10.637/2002 como à Medida Provisória 135/2003 (que viria a ser convertida na Lei 10.833/2003). Logo, a única carga prescritiva possível do comando é justamente a oposta: o legislador constitucional derivado sublinhou a desnecessidade da não-cumulatividade ser aplicada indistintamente para todas as atividades econômicas, recaindo ao legislador ordinário a possibilidade de escolha de quais setores, especificamente, seriam tributados de tal forma, como elemento de indução de externalidades econômicas e sociais divisadas por relevantes, por meio do que se tem denominado "política fiscal".

6. Apelação desprovida.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Terceira Turma, por unanimidade, negou provimento à apelação, nos termos do relatório e voto que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.