Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

VOTO

O Senhor Ministro **CRISTIANO ZANIN** (Relator): Bem examinados os autos, entendo que é o caso de julgar procedente a ação declaratória, confirmando o acórdão do Plenário que referendou a medida cautelar, para reconhecer a constitucionalidade do Decreto n. 11.374/2023, que repristinou as alíquotas da contribuição ao PIS e da COFINS previstas no art. 1º do Decreto n. 8.426/2015, sem, com isso, majorar tributo de forma a atrair o princípio da anterioridade nonagesimal.

Pela relevância, transcrevo a ementa do acórdão do Plenário que referendou a medida cautelar:

> Ementa: REFERENDO NA MEDIDA CAUTELAR EM AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. ARTS. 1º, II; 3º, I; E 4º DO DECRETO 11.374/2023. ALÍQUOTAS DA CONTRIBUIÇÃO PARA PIS E COFINS INCIDENTES SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS AUFERIDAS PELAS PESSOAS JURÍDICAS SUJEITAS AO REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONTROVÉRSIA JUDICIAL RELEVANTE. INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. FATO GERADOR CORRESPONDENTE AO FATURAMENTO MENSAL. AUSÊNCIA DE DIREITO DO CONTRIBUINTE DE SUBMETER-SE A REGIME FISCAL QUE NUNCA ENTROU EM VIGÊNCIA. MEDIDA CAUTELAR PARCIALMENTE DEFERIDA E REFERENDADA PELO PLENÁRIO.
>
> 1. Os arts. 1º, II; 3º, I; e 4º do Decreto 11.374, de 1º de janeiro de 2023, repristinam dispositivos do Decreto 8.426/2015, anteriormente à alteração pretendida pelo Decreto 11.322, de 30 de dezembro de 2022, que reduziu pela metade as alíquotas de PIS e Cofins sobre receitas financeiras auferidas por pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa de tais contribuições.
>
> 2. Presente o requisito da controvérsia judicial relevante em razão da existência de decisões proferidas pela Justiça Federal que tanto afastam como aplicam as alíquotas previstas no Decreto 11.374/2023.
>
> 3. Relativamente à plausibilidade jurídica do pedido, verifica-se que o Decreto 11.374/2023 não instituiu, restabeleceu ou majorou tributo, de modo a atrair o princípio da

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

> anterioridade nonagesimal. Por esse motivo, não viola os princípios da segurança jurídica e da não surpresa, uma vez que o contribuinte já experimentava, desde 2015, a incidência das alíquotas de 0,65% e 4%.
>
> 4. As contribuições ao PIS e Cofins têm como fato gerador o faturamento mensal, nos termos das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Assim, no exíguo prazo do Decreto 11.322/2022, o contribuinte não adquiriu o direito de submeter-se a regime fiscal que jamais entrou em vigência.
>
> 5. O requisito do perigo da demora resta evidenciado em razão da constatação da controvérsia constitucional relevante e da existência de decisões judiciais conflitantes acerca do tema.
>
> 6. Pedido acolhido, *ad referendum* do Plenário do STF, para suspender, até o exame de mérito desta ação, a eficácia das decisões judiciais que tenham afastado a aplicação do Decreto 11.374/2023, possibilitando o recolhimento da contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins pelas alíquotas reduzidas de 0,33% e 2%, respectivamente.
>
> 7. Medida cautelar referendada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (ADC 84-MC-Ref/DF, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Redator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, DJe 16/06/2023).

Inicialmente, rememoro que o Decreto n. 8.426/2015 previa as alíquotas de 0,65% e 4%, respectivamente, para a contribuição ao PIS e a Cofins incidentes sobre as receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa desses tributos. No entanto, em 30/12/2022, uma sexta-feira, último dia útil daquele ano, foi publicado o Decreto 11.322, que reduziu pela metade as referidas alíquotas (0,33% e 2%), com efeitos a partir de 1º/1/2023.

Ato contínuo, ainda no primeiro dia do ano de 2023, o Presidente da República publicou o Decreto 11.374, com vigência imediata, revogando o supracitado Decreto 11.322/2022 e repristinando o art. 1º do Decreto 8.426/2015, ou seja, mantendo as alíquotas que vinham sendo consideradas pelo contribuinte desde 2015 (0,65% e 4%).

Nessa conjuntura, em 09/05/2023 o Plenário do Supremo Tribunal Federal referendou a medida cautelar concedida pelo Ministro Ricardo Lewandowski, nos termos da ementa acima transcrita, e assentou que a repristinação levada a efeito pelo Decreto 11.374/2023 não pode ser

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

equiparada a instituição ou aumento de tributo e, por isso, não viola os princípios da segurança jurídica e da não surpresa, na medida em que o contribuinte já experimentava, desde 2015, as alíquotas de 0,65% e 4% incidentes sobre receitas financeiras auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa da contribuição ao PIS e da COFINS.

Assim, consoante entendimento do Plenário, não há que se falar em quebra da previsibilidade ou de que o contribuinte foi pego desprevenido quanto às alíquotas aplicáveis à situação regida pelo Decreto 8.426/2015. Esse entendimento afasta a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal, prevista nos arts. 150, III, *c*, e 195, § 6º, da Constituição Federal:

> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
>
> […]
>
> III - cobrar tributos:
>
> […]
>
> c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b.
>
> Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:
>
> [...]
>
> § 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".

Como se vê, o dispositivo em comento é inequívoco no sentido de que o princípio da anterioridade nonagesimal impõe a existência de um prazo de 90 dias entre a lei que institui ou majora um tributo e o início de sua vigência.[1]

1 SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário.* 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2021. p. 343.

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

Roque Carrazza refere-se à anterioridade como "princípio da vedação da surpresa". Vejamos:

> "De fato, o **princípio da anterioridade veicula a ideia de que deve ser suprimida a tributação surpresa (que afronta a segurança jurídica dos contribuintes)**. Ele impede que da noite para o dia, alguém seja tolhido por nova exigência fiscal. É ele, ainda, que exige que o contribuinte se depare com regras tributárias claras, estáveis e seguras. E, mais do que isso: que tenha o conhecimento antecipado dos tributos que lhe serão exigidos ao longo do exercício financeiro, justamente para que possa planejar, com tranquilidade, sua vida econômica"[2] (grifei).

Em sentido análogo, Misabel Derzi, em notas à obra de Aliomar Baleeiro, destaca que "a Carta Magna **resguarda o contribuinte contra a surpresa tributária**, impondo um interstício de noventa dias entre a data da publicação da lei e de sua eficácia e aplicação" (grifei).[3] Portanto, o princípio da anterioridade nonagesimal se coaduna ao primado da segurança jurídica e da proteção da confiança e, portanto, tem como função a previsibilidade.

A esse respeito, leciona Humberto Ávila, que:

> [o] princípio da segurança jurídica exige um estado de calculabilidade, para cuja realização é necessária a capacidade de antecipação e de medição de um espectro reduzido e pouco variável de consequências atribuíveis abstratamente a atos, próprios e alheios, ou a fatos. [...] Esse prazo serve para permitir que o destinatário possa preparar-se para a vindoura mudança, sem ser pego desprevenido.[4]

2 CARRAZZA, Roque. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 189; grifei.

3 DERZI, Misabel. Notas de atualização de BALEEIRO, Aliomar. L*imitações Constitucionais ao Poder de Tributar*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006. p.69; grifei.

4 ÁVILA, Humberto. *Teoria da Segurança Jurídica.* 4. ed., rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2016. p. 616-617.

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

Por oportuno, esclareço que não desconheço o precedente do Supremo Tribunal Federal no RE 1.043.313/RS, paradigma do Tema 939 da Repercussão Geral, e na ADI 5.277/DF, ambos de relatoria do Ministro Dias Toffoli, objeto da seguinte tese:

> 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.

Naquela mesma oportunidade, o Plenário decidiu que a redução e o subsequente restabelecimento de alíquotas de PIS/Cofins devem submeter-se ao princípio da anterioridade nonagesimal, já que esse se consubstancia como uma garantia do contribuinte.

No entanto, consoante restou registrado no voto do Ministro Ricardo Lewadowski no julgamento da medida cautelar nesta ação declaratória, o caso *sub judice* não versa sobre restabelecimento de alíquota de PIS/Cofins incidentes sobre receitas financeiras, mas tão somente da manutenção do índice que já vinha sendo pago pelo contribuinte desde 2015. Por esse motivo, a edição do Decreto n. 11.374/2023 não violou os princípios da segurança jurídica e da não surpresa, uma vez que o contribuinte já experimentava, desde 2015, a incidência das alíquotas de 0,65% e 4%.

Com essa mesma orientação, cito os seguintes precedentes do Supremo Tribunal Federal: RE 584.100/SP, de relatoria da Ministra Ellen Gracie, e RE 566.032/RS, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes. No voto condutor desse último precedente, o relator consignou o seguinte:

> [...] **não constato majoração da alíquota de modo a atrair o disposto no art. 195, § 6º, da CF**.
>
> **Primeiro** porque os contribuintes, durante o exercício financeiro de 2002 e 2003, vinham pagando a contribuição de 0,38% e não de 0,08%. Como visto, a EC nº 42/2003 manteve a alíquota de 0,38% para 2004 **sem, portanto, instituir ou**

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

> **modificar alíquota diferente da que o contribuinte vinha pagando**. Poder-se-ia dizer que existiria uma expectativa de diminuição da alíquota para 0,08%, porém, o dispositivo que previa esse percentual para 2004 foi revogado antes de efetivamente ser exigível, ou seja, **antes** do início do exercício financeiro de 2004. Cabe lembrar que esta Corte, reiteradamente, afasta a tese de direito adquirido a regime jurídico, hipótese que se aproxima a este caso.
>
> **Segundo**, porque não constato violação a segurança jurídica, princípio sustentador do art. 195, § 6º, da CF, na medida em que o contribuinte, há muito tempo, já experimentava a incidência da alíquota de 0,38% e, pois, não sofreu ruptura com a manutenção da alíquota de 0.38% durante o ano de 2004.
>
> **Assim, se a prorrogação de contribuição não faz incidir o prazo nonagesimal, conforme jurisprudência pacífica desta Corte**(v.g. ADI nº 2.666/DF, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ 6.12.2002; AI 392574 AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, Segunda Turma, DJ 23-05-2008), **quando se poderia alegar 'expectativa' do final da cobrança do tributo, por maior razão não se deve reconhecer a incidência de tal prazo quando havia mera 'expectativa' de alíquota menor. Como visto, a EC nº 42/2003 manteve para o exercício financeiro de 2004, 'sem solução de continuidade', percentual que já fazia parte do cotidiano do contribuinte** (RE/RG 566.032/RS, Voto do relator, Min. Gilmar Mendes; grifos no original).

Ainda a esse respeito, relembro trecho do voto do Ministro Cezar Peluso naquele caso:

> [...] a norma do artigo 84, § 3º, inciso II, com a redação introduzida pela Emenda Constitucional nº 37, **nunca vigorou, não incidiu; nenhum contribuinte pagou a contribuição por alíquota menor.**
>
> De modo que, **tendo sido revogada essa norma antes que ela fosse aplicada a qualquer situação concreta, não se pode – a não ser por metáfora ou por crítica metajurídica – falar que tenha havido aumento de imposto**. O tributo era o mesmo; a alíquota era a mesma e não houve interregno nenhum que separasse valores diferentes da mesma alíquota (RE 566.032/RS, Voto do Min. Cezar Peluso; grifei).

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

Destarte, na minha compreensão, a controvérsia *sub examine* é análoga aos precedentes citados, notadamente em relação à ausência de violação à segurança jurídica dos contribuintes e a inexistência de majoração de tributo que atraia o princípio da anterioridade nonagesimal.

De fato, sequer é possível sustentar que o Decreto 11.322, publicado em 30 de dezembro de 2022, gerou algum tipo de expectativa legitima para os contribuintes quanto à redução da alíquota da contribuição ao PIS e da COFINS, pois o seu art. 2º postergava para 1º de janeiro de 2023 a produção dos efeitos. Ocorre que, como visto, nessa mesma data foi editado o Decreto n. 11.374, que (i) repristinou as alíquotas de 0,65% e 4% para as contribuições ao PIS/COFINS previstas no Decreto n. 8.426/2015 e (ii) entrou em vigor na data da sua publicação, conforme preceituado no art. 4º.

Ainda nessa linha, e tendo em vista o contexto normativo que motivou a propositura da presente ação declaratória de constitucionalidade, Sérgio André Rocha teceu interessantes considerações sobre o princípio da segurança jurídica, que, para o autor, também deve ser interpretado para proteger a própria atividade financeira do Estado.

Conforme escreve o autor, a publicação no último dia do ano de 2022 do Decreto n. 11.322, que reduziu as alíquotas das contribuições ao PIS e COFINS, representou ato atentatório à segurança orçamentária do Estado, em violação, portanto, ao princípio da segurança jurídica. Como consequência, o autor sustenta que a repristinação das alíquotas aplicadas desde 2015 pelo Decreto n. 11.374, publicado no 1º dia de 2023, não deve se sujeitar ao princípio da anterioridade nonagesimal. Pela relevância, transcrevo excerto das considerações doutrinárias em comento[5]:

> Com efeito, a partir do momento em que entendemos a segurança jurídica como um princípio da atividade financeira do Estado, que também protege a expectativa de arrecadação, percebemos que situações como esta não podem ser examinadas de uma perspectiva essencial e exclusivamente

5 https://www.conjur.com.br/2023-out-09/justica-tributaria-seguranca-juridica-atividade-financeira-estado

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

formal.

De fato, considerando a situação das contas públicas, a decisão do então presidente da República, num governo que estava em seu penúltimo dia, pela redução de uma fonte de arrecadação relevante tem que ser considerada de um ponto de partida substantivo, o de suas motivações e justificativas, e não de uma perspectiva apenas formal de existência ou não de competência para a edição do ato administrativo.

Nessa toada, um ato claramente atentatório à segurança orçamentária, editado sem qualquer motivação ou justificativa legítima, parece, em si, um não-ato, um decreto praticado, ao que tudo indica, com a finalidade última de criar embaraços financeiros para o governo que se iniciaria em janeiro e, consequentemente, para toda a sociedade.

Só por isso já seria justificável repensarmos se este seria, de fato, um caso de aplicação da regra da anterioridade nonagesimal. Mas não é só. Também a própria anterioridade deve ser interpretada considerando o princípio da segurança jurídica da atividade financeira do Estado.

Em verdade, como vimos, o princípio da segurança jurídica tem como uma de suas vertentes a previsibilidade dos deveres tributários aos quais estão submetidos os sujeitos passivos. Portanto, uma regra como esta da anterioridade tem como fim evitar a surpresa decorrente da instituição ou majoração de tributos.

A todas as luzes, surpresa quanto à incidência não foi o que se passou nesse caso. Se houve alguma surpresa, foi com o decreto editado no ocaso do governo passado pelo hoje senador da República Hamilton Mourão, em 30 de dezembro de 2022, quando as pessoas compravam pão para a rabanada e combinavam com familiares as celebrações do dia 31.

Assim sendo, uma interpretação teleológica da própria regra da anterioridade põe em xeque a pretensão de se transformar um Decreto maculado de claro desvio de finalidade em ato gerador de expectativas legítimas.

(...)

O que estamos sustentando é que a segurança jurídica não é um princípio unidimensional e que, em alguns casos, a segurança jurídica orçamentária entrará em colisão com a segurança jurídica tributária. Nesses casos difíceis, que são a exceção, as condições de precedência serão definidas de modo casuístico.

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

Enfim, a publicação do Decreto n. 11.374 no 1º dia de 2023 não ofende a segurança jurídica e nem prejudica a confiança do contribuinte nos termos em que protegida pela Constituição Federal. O supracitado decreto, ao repristinar o art. 1º do Decreto n. 8.426/2015, manteve as alíquotas das contribuições ao PIS/COFINS que vinham sendo consideradas pelo contribuinte desde 2015 (0,65% e 4%), o que afasta a aplicação do princípio da anterioridade nonagesimal.

Cumpre enfatizar que esse entendimento vem sendo aplicado pela Primeira e pela Segunda Turmas do Supremo Tribunal Federal, de que são exemplos os seguintes julgados:

> EMENTA Agravo regimental em embargos de declaração em recurso extraordinário com agravo. Tributário. Princípios da anterioridade e da anterioridade nonagesimal. Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Decreto nº 11.374/23. Ação declaratória de constitucionalidade nº 84/DF. Súmula nº 286/STF. Precedentes. 1. A decisão agravada se encontra em conformidade com a ADC nº 84/DF-MC-Ref, red. do ac. Min. Alexandre de Moraes, segundo a qual "o Decreto 11.374/2023 não instituiu, restabeleceu ou majorou tributo, de modo a atrair o princípio da anterioridade nonagesimal". 2. Agravo regimental ao qual se nega provimento, com imposição de multa de 1% (um por cento) do valor atualizado da causa (art. 1.021, § 4º, do CPC). 3. Não houve majoração da verba honorária (Súmula nº 512/STF). (ARE 1.496.315-ED-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, Segunda Turma, DJe 28/08/2024).

> Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ALÍQUOTAS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E DA COFINS INCIDENTES SOBRE RECEITAS FINANCEIRAS AUFERIDAS PELAS PESSOAS JURÍDICAS SUJEITAS AO REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. DECRETO N. 11.374/2023. AUSÊNCIA DE CRIAÇÃO, DE RESTABELECIMENTO OU DE MAJORAÇÃO DE TRIBUTO. VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. NAO OCORRÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. I – O Decreto n. 11.374/2023 não instituiu, restabeleceu ou majorou tributo, de modo que não

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

atrai o princípio da anterioridade nonagesimal (ADC 84 MC-Ref/DF, da relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, Redator para o acórdão o Ministro Alexandre de Moraes, DJe 16/6/2023). II – Agravo ao qual se nega provimento (RE 1.498.092 AgR, de minha relatoria, Primeira Turma, DJe 22/08/2024).

EMENTA: AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS. ALÍQUOTA. REDUÇÃO PREVISTA NO DECRETO 11.321/2022, DE 30 DE DEZEMBRO DE 2022. REVOGAÇÃO PELO DECRETO 11.374, DE 1º DE JANEIRO DE 2023. OFENSA AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE. INOCORRÊNCIA. REGIME FISCAL REVOGADO QUE NÃO CHEGOU A PRODUZIR EFEITOS. PRECEDENTE: ADC 84-MC. MANDADO DE SEGURANÇA. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 85, § 11, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO (RE 1.487.681 AgR, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJe 20/08/2024).

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. ADICIONAL AO FRETE PARA A RENOVAÇÃO DA MARINHA MERCANTE – AFRMM. DECRETO 11.374/2023. REVOGAÇÃO DE REDUÇÃO DE ALÍQUOTA CONCEDIDA PELO DECRETO 11.321/2022. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO DA ORIENTAÇÃO FIXADA NA ADC 84-MC. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. 1. A orientação já sedimentada na Corte é no sentido de que o Decreto 11.374/2023, ao revogar a redução da alíquota do Adicional de Frete da Marinha Mercante (AFRMM), concedida pelo Decreto 11.321/2022, não violou os princípios da anterioridade tributária, por não ter instituído, restabelecido ou majorado tributo. 2. É o que se extrai do julgamento da ADC 84-MC, que, embora relacionado às alíquotas da contribuição para o PIS e da COFINS, é de se aplicar também ao caso dos autos. Precedentes nesse sentido. 3. Agravo regimental a que se nega provimento (RE 1.478.131-AgR, Rel. Min. Edson Fachin, Segunda Turma, DJe 10/07/2024).

Com essa mesma orientação, menciono os seguintes acórdãos: RE

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

1.483.630-AgR, Rel. Min. Cármen Lúcia, Primeira Turma, DJe 22/05/2024; RE 1.483.679-ED, Rel. Min. Alexandre de Moraes, Primeira Turma, DJe 03/05/2024; RE 1.471.954-AgR, Rel. Min. Gilmar Mendes, Segunda Turma, DJe 25/04/2024; RE 1.468.873-AgR, Rel. Min. Luís Roberto Barroso (Presidente), Plenário, DJe 29/02/2024.

Ademais, o mesmo entendimento também vem sendo aplicado em decisões monocráticas, de que são exemplo os seguintes processos: ARE 1.506.217, Rel. Min. Edson Fachin, DJe 22/08/2024; ARE 1.499.933, Rel. Min. Nunes Marques, DJe 21/08/2024; RE 1.487.563, Rel. Min. Flávio Dino, DJe 15/08/2024.

Ainda quanto a esse ponto, saliento que a orientação firmada pelo Plenário na ADC-84-MC/DF e reiterada neste voto também foi defendida pelo Advogado-Geral na União e pelo Procurador-Geral da República em suas manifestações para fins de instrução dos presentes autos:

> **Advogado-Geral da União:**
>
> Relembre-se, a propósito, que o Decreto nº 11.322/2022 entraria em vigor no dia30/12/2022 com previsão expressa de produção de efeitos a partir do dia 1º de janeiro de 2023,mas foi revogado pelo Decreto nº 11.374, de 1º de janeiro de 2023. Ou seja: o que houve foi a manutenção dos percentuais das alíquotas vigentes desde 2015.
>
> (...)
>
> Dito de outra forma: o princípio da noventena é aplicável ante uma modificação inesperada na legislação tributária que venha a onerar o contribuinte de forma mais gravosa, gerando-lhe mais custos. Pretende, portanto, proteger uma justa expectativa de estabilidade.
>
> No caso dos autos, contudo, como bem demonstrado na petição inicial, o Decreto nº 11.374/2023 não frustrou uma justa expectativa do contribuinte, porquanto manteve as alíquotas nos mesmos percentuais vigentes desde 2015 (doc. 40, pp.4- 6).

> **Procurador-Geral da República:**
>
> É dizer, a redução de alíquotas do PIS e da COFINS, veiculada pelo Decreto 11.322/2022, nem sequer chegou a se efetivar, tendo em vista que, no mesmo dia em que começaria a gerar efeitos, sobreveio o Decreto 11.374/2023, restabelecendo as alíquotas anteriores, que já vigoravam há mais de 8 (oito) anos.

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

> Assim sendo, conclui-se que o Decreto 11.374/2023 não acarretou, em nenhum momento, majoração da carga tributária, mas, apenas e tão somente, restaurou as alíquotas vigentes desde o ano de 2015 (doc. 46, p. 9).

Sob outro enfoque, na petição inicial o Presidente da República também sustentou a inconstitucionalidade do Decreto n. 11.322/2022 por afronta aos princípios republicano, da moralidade e da proporcionalidade. Para o requerente, a edição de ato, no último dia de governo, passível de gerar renúncia de receita a ser suportada pelo novo governo, afronta os deveres de cooperação que devem reger as relações institucionais de transição em um Estado Democrático de Direito (doc. 1, p. 25).

O princípio republicano, tal como delineado no sistema constitucional vigente, traduz-se num conjunto de instituições cujo funcionamento harmônico visa a assegurar, da melhor maneira possível, a eficácia de seu princípio básico, qual seja, a soberania popular. É com foco neste princípio que foram erigidas pedras centrais para essa forma de governo, entre as quais a periodicidade dos mandatos políticos e a consequente responsabilidade dos mandatários.

Na ideia de responsabilidade vêm envolvidas, ainda, as noções de prestação de contas e fiscalização dos mandatários pelos mandantes. Sem esses ingredientes – como ensina Geraldo Ataliba –, idoneamente formulados, não se pode falar em mandato tampouco em regime republicano, pois a "responsabilidade é a contrapartida dos poderes em que, em razão da representação da soberania popular, são investidos os mandatários" (Ataliba, Geraldo. *República e Constituição*. 3ª ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 68).

O Ministro Ricardo Lewandowski, em sede doutrinária, leciona que a força normativa do princípio republicano decorre da sua posição hierárquica, pois situado no ápice da ordem constitucional. Assim, o princípio republicano valoriza a atuação de todos na gestão da coisa pública e opera para conformar a atuação da Administração, afastando eventuais atos que lhe sejam contrários. Pela relevância, transcrevo o trecho pertinente:

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

> O princípio republicano, entre nós, representa a viga mestra do "sentimento constitucional" (*Verfassungsgejull*) a que se refere a doutrina alemã, ou seja, de um estado de espírito coletivo que, "transcendendo todos os antagonismos e tensões existentes, politico-partidárias, econômico-sociais, religiosas ou de outro tipo, integra os detentores e destinatários do poder num marco de uma ordem comunitária obrigatória".
>
> (...)
>
> [...] o princípio republicano, enquanto complexo axiológico-normativo situado no ápice de nossa hierarquia constitucional, deve ser expandido em sua extensão máxima afastando nesse processo todas os princípios, regras e atos que lhe sejam contrários. Convém lembrar, todavia, que a força imperativa desse princípio será tanto maior quanto mais elevado for o grau de maturidade cívica dos cidadãos e quanto mais conscientes estejam de que são titulares não só de direitos mas também de deveres em face da coletividade (Lewandowski, Enrique Ricardo. *Reflexões em torno do princípio republicano*. Revista da Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, 100, 2005, p. 189-200).

Nessa perspectiva, penso que a medida introduzida pelo Decreto n. 11.322/2022, que reduziu significativamente as alíquotas de tributos federais no momento imediatamente anterior à conclusão da transição de governo, afronta o princípio republicano e os deveres de cooperação que devem reger as relações institucionais de transição de governo em um Estado Democrático de Direito, bem como viola os princípios da Administração Pública previstos no art. 37 da Constituição Federal.

Aliás, quanto aos princípios que regem a Administração Pública, cumpre mencionar o art. 2º do Decreto n. 7.221/2010, que confere densidade normativa ao art. 37 da Constituição Federal, e elenca, de forma didática, **os princípios que devem ser observados no período de transição governamental**: (i) **colaboração entre o governo atual e o governo eleito**; (ii) **transparência da gestão pública**; (iii) **planejamento da ação governamental**; (iv) **continuidade dos serviços prestados à sociedade**; (v) **supremacia do interesse público**; e (vi) **boa-fé e executoriedade dos atos administrativos.**

Como se vê, a edição do Decreto n. 11.322 no último dia útil de 2022

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

compromete o dever de responsabilidade dos agentes públicos, contrariando, assim, as diretrizes do art. 2º do Decreto n. 7.221/2010 e que decorrem, ao fim e ao cabo, dos princípios republicano e democrático previstos no art. 1º da Constituição Federal, e dos princípios que regem a Administração Pública insculpidos no art. 37 do texto constitucional.

No julgamento do referendo da medida cautelar nesta ação declaratória, esse ponto foi abordado, de forma verticalizada, no voto proferido pelo Ministro Gilmar Mendes, para quem "a concessão de tão expressiva benesse fiscal, a um dia do fim do governo e consequente início daquele seguinte é, no mínimo, heterodoxa. Se esta Suprema Corte validar expedientes que tais, acaba por chancelar, no limite, condutas levadas a efeito com aptidão de inviabilizar o governo vindouro".

Pela relevância, transcrevo excerto do voto do Ministro Decano:

> Quanto à plausibilidade jurídica das alegações do autor, em juízo de prelibação, próprio deste momento processual, considero verossímeis os argumentos em torno da inconstitucionalidade do Decreto n. 11.322, de 30 de dezembro de 2022, por desvio de finalidade, motivo pelo qual a sua revogação pelo Decreto n. 11.374/2023 visou manter a higidez do ordenamento jurídico brasileiro.
>
> Em relação ao princípio da proporcionalidade, considero que o vício de inconstitucionalidade substancial decorrente do excesso de Poder Legislativo constitui um dos mais tormentosos temas do controle de constitucionalidade hodierno.
>
> Cuida-se de aferir a compatibilidade da lei aos fins constitucionalmente previstos ou de constatar a observância do princípio da proporcionalidade (*Verhältnismässigkeitsprinzip*), isto é, de se proceder à censura sobre a adequação (*Geeignetheit*) e a necessidade (*Erforderlichkeit*) do ato legislativo.
>
> O excesso de poder como manifestação de inconstitucionalidade configura afirmação da censura judicial no âmbito da discricionariedade legislativa ou, como assente na doutrina alemã, na esfera de liberdade de conformação do legislador (*gesetzgeberische Gestaltungsfreiheit*).
>
> A inconstitucionalidade por excesso de poder legislativo introduz delicada questão relativa aos limites funcionais da jurisdição constitucional. Não se trata, propriamente, de

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

sindicar os *motivi interiori della volizione* legislativa.

Também, não se cuida de investigar, exclusivamente, a finalidade da norma, invadindo seara reservada ao Poder Executivo, tendo em vista que isso envolveria o próprio mérito do ato legislativo.

(...)

O conceito de discricionariedade, no âmbito da legislação, traduz, a um só tempo, ideia de liberdade e de limitação. Reconhece-se ao legislador o poder de conformação dentro de limites estabelecidos pela Constituição. E, dentro desses limites, diferentes condutas podem ser consideradas legítimas.

No caso ora em análise, parece-me que a concessão de tão expressiva benesse fiscal, a um dia do fim do governo e consequente início daquele seguinte é, no mínimo, heterodoxa. Se esta Suprema Corte validar expedientes que tais, acaba por chancelar, no limite, condutas levadas a efeito com aptidão de inviabilizar o governo vindouro.

Desnecessário esclarecer que as competências governamentais se esvaziam sem as condições materiais para o seu exercício.

Não é sem razão que existe uma legislação que prevê uma transição entre os governos, a fim de que o novo governo tenha conhecimento da situação em que o país se encontra, a fim de garantir acesso à informação e transparência entre os governos que se alternam.

A esse respeito, cito os princípios norteadores da referida transição governamental, os quais se encontram previstos no art. 2º do Decreto n. 7.221/2010:

> I - colaboração entre o governo atual e o governo eleito;
>
> II - transparência da gestão pública;
>
> III - planejamento da ação governamental;
>
> IV - continuidade dos serviços prestados à sociedade;
>
> V - supremacia do interesse público; e
>
> VI - boa-fé e executoriedade dos atos administrativos.

Veja-se que tais princípios são decorrências lógicas tanto do Estado Democrático de Direito quanto do art. 37 da Constituição Federal, em especial dos princípios da moralidade, impessoalidade e eficiência.

Plenário Virtual - minuta de voto - 04/10/2024 00:00

> À luz desses princípios, também é necessário prezar, no período de transição, pela continuidade da gestão fiscal responsável, nos termos das regras e as diretrizes voltadas para o equilíbrio das contas públicas dispostas na Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101/2000). Nessa perspectiva, a abrupta redução de alíquotas no "apagar das luzes" trazida pela norma impugnada, com a consequente redução da arrecadação das contribuições sociais e o inevitável e imediato prejuízo à manutenção da seguridade social, não parece, em um primeiro juízo, estar em consonância com os princípios da Administração Pública (ADC 84-MC-Ref/DF, excerto do voto do Min. Gilmar Mendes, DJe 16/06/2023; grifei).

Em suma, por todos os ângulos em que se analisa a questão, penso ser o caso de confirmar o entendimento consubstanciado na medida cautelar concedida pelo meu antecessor, o eminente Ministro Ricardo Lewandowski, e declarar a constitucionalidade do Decreto n. 11.374/2023.

Posto isso, julgo procedente a ação declaratória para, confirmando a medida cautelar referendada pelo Plenário em 09/05/2023, declarar a constitucionalidade do Decreto n. 11.374/2023, que repristinou as alíquotas de 0,65% e 4% para fins da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS previstas no art. 1º do Decreto n. 8.426/2015, sem, com isso, majorar tributo de forma a atrair o princípio da anterioridade nonagesimal.

Proponho a seguinte tese de julgamento:

> A incidência das alíquotas de 0,65% e 4% da contribuição ao PIS e da COFINS previstas no art. 1º do Decreto n. 8.426/2015, repristinado pelo Decreto n. 11.374/2023, não está sujeita a anterioridade nonagesimal.

É como voto.