



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.000486/2004-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-005.571 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2019
Recorrente SAB TRADING COMERCIAL EXPORTADORA S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO: PIS/PASEP. BENS ADQUIRIDOS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.

Empresas comerciais exportadoras podem apurar créditos sobre a aquisição de bens adquiridos com o fim específico de exportação referente ao exercício de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafeté Reis, Tatiana Josefovich Belisário, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em sede de Manifestação de Inconformidade, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Crédito da Contribuição para o PIS/PASEP, no valor de R\$ 2.056.838,38, referente ao 4º Trimestre de 2003.

Constam apensados os processos 10768.000710/2004-53, 10768.000912/2004-03 e 10768.00108112004-89 que tratam de Declarações de Compensação com os créditos a que se refere o presente Pedido de Ressarcimento.

A autoridade administrativa não reconheceu o Direito Creditório pertinente ao Pedido de Ressarcimento e, conseqüentemente, deixou de homologar as Declarações de Compensação em anexo — fls. 836, com base no Parecer Conclusivo n.º 493/2008 da DIORT/DERAT-RJ (fls.831/835), sob o fundamento de que a interessada é uma empresa comercial exportadora *"Portanto, a empresa comercial exportadora ao comprar mercadorias com o fim específico de exportação não sofre incidência do PIS, portanto não há que se falar em créditos relativos ao PIS incidente sobre essa operação uma vez que ele nunca existiu. "*

Cientificada da decisão em 18/12/2008 (fl. 869), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 16/01/2009 (fl.888/907), alegando, em síntese que:

1. A Requerente é uma empresa comercial exportadora (trading company) constituída na forma preconizada pelo Decreto-lei n.º 1.248/72, registrada perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) e a Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil (CACEX) por meio do certificado de Registro Especial SRF/CACFX n.º, DG-3/155, de 03.02.1983, com destacada atuação no comércio exterior brasileiro há mais de 35 (trinta e cinco) anos;
2. No exercício de suas atividades sociais, a Requerente goza de não-incidência da contribuição ao PIS/PASEP não-cumulativo em relação a maior parte de suas receitas, que são predominantemente "decorrentes de operações de exportação de mercadorias para o exterior" (art. 5º, inciso I, da Lei n.º 10.637/02), estando, todavia, sujeita à incidência da referida contribuição não-cumulativa em relação às receitas decorrentes das demais operações praticadas no mercado interno (i.e., a venda de mercadorias ou de ativo fixo e a prestação de serviços no Brasil), conforme a sistemática prevista na lei em comento;
3. Nos termos do art. 3º da referida Lei n.º 10.637/02, a Requerente, durante certo tempo, teve direito à apropriação e ao aproveitamento de créditos daquela contribuição não-cumulativa, mediante (i) dedução do próprio PIS/PASEP a recolher decorrente das operações de mercado interno e (ii) compensação do saldo remanescente com outros tributos e contribuições administrados pela RFB ;
4. Os créditos a que a Requerente faz jus, constantes do citado Pedido de Ressarcimento, referem-se ao período de apuração de outubro, novembro e dezembro de 2003 (4º Trimestre/2003), e tiveram como fato gerador, nos precisos termos do art. 3º da Lei n.º 10.637/02, os custos, despe as e encargos vinculados às receitas de exportação de produtos ou de prestação de serviços incorridos no aludido período com (i) bens adquiridos para revenda; (ii) frete; (iii) aluguel de imóvel pago a pessoa jurídica e utilizado nas atividades da empresa; (iv) despesas financeiras; (v) energia elétrica e (vi) benfeitorias em imóveis de terceiros;
5. Como sabido, a Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002 instituiu a sistemática da não-cumulatividade da contribuição ao PIS/PASEP; aplicável a alguns tipos de empresas. Com efeito, tal lei possibilitou que as empresas sujeitas àquela sistemática de tributação não-cumulativa pudessem, a partir de dezembro de 2002, apurar e aproveitar créditos da referida contribuição gerados em função de suas atividades;
6. Diante da não incidência refletida no art. 5º, inciso I, da Lei n.º 10.637/02, referente as Receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, a Requerente apurava créditos nas compras de bens, no mercado interno, destinados à exportação, passando a acumulá-los e, em seguida, após deduzir da própria contribuição devida em razão de operações internas, compensá-los com outros tributos e contribuições federais devidos de acordo com o § 1º, inciso II do mesmo art. 5º;
7. A sistemática acima descrita foi realizada pela Requerente até a edição da Lei n.º 10.833/03, que, ao instituir a COFINS não-cumulativa, vedou expressamente a possibilidade de apuração de créditos da contribuição ao PIS/PASEP por empresas comerciais , exportadoras (trading companies) por ocasião da aquisição no mercado interno de mercadorias destinadas à exportação. O mesmo tratamento se estendeu à contribuição , ao PIS/PASEP, de acordo com o art. 15 da mesma lei;

8. Do mesmo modo, a Instrução Normativa SRF n.º 404, de 12 de março de 2004, que dispôs sobre a incidência não-cumulativa da COFINS e do PIS, determinou a incidência do novo regime a partir do período de apuração fevereiro de 2004. A partir do momento em que a nova regra limitadora do creditamento de PIS pelas empresas comerciais exportadoras só entrou em vigor, por expressa determinação legal, em fevereiro de 2004, é evidente que o próprio legislador permitiu, *a contrario sensu*, que até aquela data as empresas comerciais exportadoras usufríssem do benefício previsto na Lei n.º 10.637/02;

9. A assertiva em questão é de uma clareza e logicidade incontestável. A restrição ao aproveitamento e utilização dos créditos do PIS somente poderia incidir a partir da vigência da Lei n.º 10.833/03. Significa dizer que os efeitos da aplicação de tal restrição somente passou a existir a partir da referida lei, a partir, enfim, de sua vigência normativa, não podendo retroagir; .

10. Nesse sentido, veja-se que a DEFIC/RJO afirma contundentemente à fl. 827 que a "Comercial Exportadora ou Trading Company que adquire bens classificados com o CFOP (código Fiscal de operações 2.501 (entrada de mercadoria recebida com fim específico de exportação) não tem direito a gerar o crédito com o advento da Lei 10.833/2003"

11. Além disso, a própria r. decisão recorrida sugere que a restrição passou a existir apenas com o advento da Lei n.º 10.833/03, pois consta da mesma, textualmente, que "a citada Lei 10.833/03 estende à utilização de crédito de PIS a mesma restrição imposta à empresa comercial exportadora, conforme disposto no Art. 15º inciso III;

12. Ora, "estender" a restrição da utilização de créditos ao PIS pela lei que posteriormente criou a COFINS não-cumulativa significa nada mais, nada menos, que criar restrição "nova", não prevista antes no ordenamento jurídico;

13. Os efeitos dessa nova restrição introduzida no Direito Positivo pela Lei n.º 10.833/03, obviamente, devem ser aplicados daí em diante, não podendo retroagir a norma em questão para afetar direito material já consolidado nos termos da Lei anterior (Lei n.º 10.637/02), como se depreende da própria decisão recorrida ; Não resta dúvidas de que a Lei n.º 10.833/03 ao introduzir a restrição à apuração e ao aproveitamento dos créditos da contribuição ao PIS/PASEP às empresas comerciais exportadoras trouxe verdadeira restrição ao direito material daquelas empresas , pois vedou a tomada de créditos anteriormente permitida pela Lei n.º 10.637/02;

14. A vedação introduzida pela Lei n.º 10.833/03 não pode, a toda evidência, retroagir para alcançar o presente Pedido de Ressarcimento nem as Declarações de Compensação formalizadas com base nesse crédito que lhe é anterior, uma vez que a restrição de direito material nela contida foi introduzida no sistema do Direito Positivo após a materialização daquele pedido de reconhecimento de direito creditório;

15. Enfim, como é sabido, lei que restringe direito material não pode retroagir (art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal; art. 6º, do Decreto-lei n.º 4.657/42, Lei de Introdução ao Código Civil - LICC, com redação dada pela Lei n.º 3.238/57; e arts. 105 e 106, do Código Tributário Nacional - CTN). Portanto, a Lei n.º 10.833/03, que veda o aproveitamento de créditos e a sua compensação não pode produzir efeitos sobre os procedimentos formalizados no passado , sob a égide da Lei n.º 10.637/02, anteriores à vigência da lei restritiva . Se a restrição ao crédito somente ocorreu a partir da vigência da Lei n.º 10.833/03, não há outra solução jurídica possível a não ser reconhecer os créditos pleiteados pela Requerente e homologar as respectivas compensações;

16. Com efeito, apesar de a r. decisão aparentemente adotar o entendimento no sentido de que a restrição em comento só adentrou ao sistema do Direito Positivo com a superveniência da Lei n.º 10.833/03, sua parte final suscitou que a Lei n.º 10.833/03 seria mera ratificação de entendimento pré-existente na Lei n.º 10.637/02, o que não corresponde à realidade;

17. Ora, como sabido, a única possibilidade de se admitir a vedação à utilização do crédito por empresa comercial exportadora a partir de 01.12.2002 seria caso a Lei n.º

10.833/03 tivesse o caráter interpretativo previsto no inciso I do art. 106 do CTN, hipótese em que poderia ter aplicação retroativa. Esse, todavia, não é o caso da Lei n.º 10.833/03 (objeto da conversão da MP n.º 135/03), visto que nela não há referência alguma a caráter interpretativo (que deve ser expresso segundo a regra do CTN), tampouco se depreende de sua natureza jurídica tal finalidade;

18. Ao contrário, o que consta da Lei 10.833/03 é a expressa referência ao momento de vigência de seu art. 15, que vedou, por si só, a apuração e aproveitamento de créditos do PIS pelas empresas comerciais exportadoras (trading companies) somente a partir de 1º de fevereiro de 2004;

19. Veja-se que até mesmo a DERAT/RJO sabe da total inaplicabilidade retroativa da Lei n.º 10.833/03 ao caso em tela. Tanto é assim, que ela criou a figura da "empresa repassadora de mercadoria para exportação" na tentativa de retirar da Requerente a natureza de "pessoa jurídica vendedora". Ora, a Requerente compra mercadorias no mercado interno, que passam para sua propriedade, para revendê-las no exterior. Não se trata de "repassar" mercadorias, mas de inequívocas operações de compra e venda, estando a Requerente perfeitamente subsumida ao § 1º do art. 5º da Lei n.º 10.637/02;

20. Os dispositivos constantes na norma não estabelecem expressa ou tacitamente restrições quanto ao direito ao crédito de empresas comerciais exportadoras em relação aos bens adquiridos para a revenda ao exterior. Referido crédito, tal qual apurado pela Requerente, foi utilizado por ela nos termos estatuídos pela Lei n.º 10.637/02, em especial segundo os procedimentos descritos em seu art. 5º, § 1º;

21. Dessa forma, diante da não incidência refletida no art. 5º da Lei n.º 10.637/02, a Requerente apurava créditos nas compras de bens, no mercado interno, destinados à exportação, passando a acumulá-los e, em seguida, após deduzir da própria contribuição devida em razão de operações internas, compensá-los com outros tributos e contribuições federais devidos de acordo com o § 1º inciso II do mesmo art. 5º;

22. Tal sistemática foi realizada pela pessoa jurídica até a edição da Lei n.º 10.833/03, que, ao instituir a COFINS não-cumulativa, vedou expressamente a possibilidade de apuração de créditos da contribuição ao PIS/PASEP por empresas comerciais exportadoras (trading companies) por ocasião da aquisição no mercado interno de mercadorias destinadas à exportação;

23. Com efeito, apesar de a r. decisão aparentemente adotar o entendimento no sentido de que a restrição em comento só adentrou ao sistema do Direito Positivo com a superveniência da Lei n.º 10.833/03, sua parte final suscitou que a Lei n.º 10.833/03 seria mera ratificação de entendimento pré-existente na Lei n.º 10.637/02; o que não corresponde à realidade;

21. Ora, como sabido, a única possibilidade de se admitir a vedação à utilização do crédito por empresa comercial exportadora a partir de 01.12.2002 seria caso a Lei n.º 10.833/03 tivesse o caráter interpretativo previsto no inciso I do art. 106 do CTN, hipótese em que poderia ter aplicação retroativa;

22. Mesmo que subsistisse o falacioso entendimento da DERAT/RJO o que se aceita apenas para argumentar, de que as operações feitas pela Requerente no mercado interno (como a indicada no anexo 04) infirmam a premissa contida na r. decisão, no sentido de que a "pessoa jurídica vendedora" é somente aquela que comercializa tanto no mercado interno, como no externo, o que não seria o caso da Requerente;

23. Repita-se: trata-se de conclusão ilógica e sem o menor amparo jurídico, lançada no firme propósito de indeferir o pleito formulado a qualquer modo (ferindo-se o princípio da impessoalidade e da imparcialidade, que deveriam ser seguidos pelo julgador administrativo). Assim, a toda evidência, nota-se que a proibição ao crédito é posterior ao Pedido de Ressarcimento e às respectivas declarações de compensação feitas pela Requerente, sendo de rigor o integral provimento da presente manifestação de inconformidade, para cancelar-se a cobrança consubstanciada nas Carta-Cobrança emitidas nos autos dos processos n.ºs 10768.00071012004-53, 10768.0000912/2004-03 e 10768.00108112004-89;

24. Diante de todo o exposto, requer seja a presente Manifestação de Inconformidade conhecida e provida, a fim de se declarar a total insubsistência do Despacho Decisório DERAT/EQPJ/DIORT n.º 493/08 e do Parecer Conclusivo n.º 493/08 (fls. 831/836) deferindo-se *in totum* o Pedido de Ressarcimento de fl. 01, por serem inaplicáveis ao caso de que se cuida as restrições de direito material que foram impostas ao art. 3º da Lei n.º 10.637/02 pelos arts. 6º e 15 da Lei n.º 10.833/03, que somente passaram a vigorar a partir de 1º de fevereiro de 2004, conforme o art. 93 desta última norma.

Junto com a manifestação de inconformidade, a pessoa jurídica trouxe aos autos Procuração, documentos de identidade, Ata de Assembléia Geral Ordinária realizada em 29/12/2006 e cópias das Declarações de Compensação pertinentes aos processos apensados ao presente.”

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente e a decisão apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA

Empresas comerciais exportadoras se encontram legalmente impedidas de apurar créditos de contribuição para o PIS/Pasep vinculados à aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação, tampouco referentes a quaisquer encargos e despesas atinentes a tal exportação. Trata-se, pois, de caso de não-incidência por força de disposição legal que, por consequência natural do regime da não-cumulatividade das contribuições, não resulta direito à apuração de crédito pela empresa comercial exportadora adquirente das mercadorias.

Solicitação Indeferida”

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) a Lei 10.637/02 instituiu a sistemática da não-cumulatividade da contribuição ao PIS/PASEP, possibilitando que as pessoas jurídicas a ela sujeitas pudessem, a partir de 1º de dezembro de 2002, apurar e aproveitar créditos da referida contribuição gerados em função de suas atividades (art. 3º), inclusive sobre os valores das aquisições de bens adquiridos para revenda;

(ii) o art. 3º, inc. I, da Lei 10.637/02 permitiu de forma ampla e irrestrita às pessoas jurídicas descontar créditos da contribuição ao PIS/PASEP não-cumulativo calculados em relação a bens adquiridos para revenda, com exceção de duas hipóteses em que, expressa e taxativamente restringiu tal direito, constantes dos incisos III e IV do art. 1º daquela mesma lei;

(iii) uma vez não enquadrada nas hipóteses restritivas, a pessoa jurídica autorizada a apurar créditos de PIS não-cumulativo, como é o caso da Recorrente, poderia utilizá-los na (i) dedução do próprio PIS/PASEP a recolher, decorrente das operações de mercado interno ou na (ii) compensação do saldo remanescente com outros tributos e contribuições administrados pela RFB;

(iv) a comercial exportadora se inclui na classe das pessoas jurídicas que adquirem bens para a revenda (portanto, também é pessoa jurídica vendedora), conformando-se à hipótese de sujeito ativo do direito de crédito prevista no art. 3º, I, da Lei n.º 10.637/02, como também na classe das pessoas jurídicas que exportam mercadorias para o exterior, subsumindo-se à hipótese de sujeito ativo do direito de crédito prevista no art. 5º, I, da mesma lei;

(v) a comercial exportadora, por se subsumir a classe das pessoas jurídicas (i) que adquirem bens para a revenda (art. 3º, I da Lei n.º 10.637/02) e (ii) que exportam mercadorias para

o exterior (art. 5º, I da Lei n.º 10.637/02), diante da inexistência de norma proibitiva do direito ao crédito, estava expressamente autorizada a apurar crédito de PIS não-cumulativo;

(vi) não há vedação ao direito de crédito na lei;

(vii) a impossibilidade da apuração de crédito de PIS não-cumulativo sobre bens adquiridos de terceiros para fins de exportação, introduzida pela norma prescrita no § 2º, II do art. 3º da Lei n.º 10.637/02 pela Lei n.º 10.865/04, somente passou a vigor em 1º de maio de 2004 (a apuração do crédito discutido data do 4º trimestre de 2003 - meses de outubro, novembro e dezembro), não havendo que se falar na irretroatividade definida no decisum recorrido, porquanto não se trata de norma de caráter interpretativo;

(viii) a assertiva é verdadeira que, para que passasse a ser vedado o direito de crédito ao PIS não-cumulativo para as empresas comerciais exportadoras, foi necessário que a Lei n.º 10.833/03, com vigência a partir de fevereiro de 2004, o restringisse expressamente;

(ix) o impedimento da tomada de crédito pelas empresas comerciais exportadoras somente surgiu a partir de 1º de fevereiro de 2004, com a vigência delimitada no tempo (pro futuro) pelos arts. 15 e 93 da citada lei;

(x) a IN SRF 404, de 12 de março de 2004, que veio regulamentar sobre a incidência não cumulativa da COFINS e do PIS/PASEP, determinou a incidência do novo regime somente a partir de 1º de fevereiro de 2004;

(xi) A lei que restringe direito material não pode retroagir (art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal; art. 6º, do Decreto-lei n.º 4.657/42, Lei de Introdução ao Código Civil - LICC, com redação dada pela Lei n.º 3.238/57; e arts. 105 e 106, do Código Tributário Nacional - CTN);

(xii) a proibição ao direito creditório é posterior à apuração do crédito de que se cuida, assim como dos débitos compensados;

(xiii) o argumento da d. DRJ não se coaduna com a sistemática da não-cumulatividade, tampouco com as normas de regência do próprio PIS/PASEP; e

(xiv) conforme se observa no caso dos créditos de PIS/PASEP, em razão da aquisição de mercadorias para a revenda em operações de exportação, a legislação foi clara ao imunizar o contribuinte do débito e conferir-lhe o direito ao crédito, até mesmo como forma de incentivar as exportações nacionais;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

Conforme consignado no relatório, trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Crédito da Contribuição para o PIS/PASEP, no valor de R\$ 2.056.838,38, referente ao 4º Trimestre de 2003.

Assim, a legislação aplicável ao caso deve ser a vigente à época dos créditos pleiteados.

Pois bem.

A Medida Provisória 135/2003, convertida na Lei 10.833/2003, em seu art. 6º dispõe que:

“Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

(...)

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.”

Aludido texto entrou em vigor a partir do primeiro dia do mês seguinte ao que completar o prazo nonagesimal, conforme estabelecido no artigo 68 da citada Medida Provisória, ou seja, 1º/02/2004, em razão de a Medida Provisória ter sido publicada em 31/10/2003. Vejamos:

“Art. 68. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos, em relação:

I - aos arts. 1º a 15 e 23, no primeiro dia do mês seguinte ao em que completar noventa dias da publicação desta Medida Provisória;”

O mesmo critério de prazo foi atribuído ao PIS/Pasep, por determinação do artigo 15 da Medida Provisória nº 135/2003, entrando em vigor na data de 1º/02/2004:

“Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 2002, o disposto no inciso I do § 3º do art. 1º, nos incisos VI e VII do *caput* e § 10 do art. 3º, nos §§ 3º e 4º do art. 6º e nos arts. 7º e 8º.”

A Lei nº 10.833/2003 (conversão da MP nº 135/2003), com vigência reafirmada para 1º/02/2004, dispôs no artigo 93:

“Art. 93. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeito, em relação:

I - aos arts. 1º a 15 e 25, a partir de 1º de fevereiro de 2004;”

Tem-se, portanto, que a introdução do prazo nonagesimal para o § 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003, norma que inexistia no artigo 5º da Lei nº 10.637/2002 (o qual corresponde ao 6º da Lei nº 10.833/2003) trata-se de uma alteração legislativa de caráter restritivo das hipóteses de desconto de créditos e não apenas uma norma de índole interpretativa capaz de operar efeitos retroativos.

Ademais, a introdução da vedação prevista no § 2º, inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, pela Lei nº 10.865/2004 (publicada em 30/04/2004), com vigência a partir de 1º/08/2004, de creditamento sobre bens adquiridos não sujeitos ao pagamento das contribuições,

que inclui a situação dos bens adquiridos com o fim específico de exportação (situação de não incidência prevista nos artigos 5º da Lei nº 10.637/2002 e 6º da Lei nº 10.833/2003), indicando que a regra geral de aquisição de bens não sujeitos ao pagamento também não possuía vedação anteriormente à introdução do inciso II do § 2º do artigo 3º das referidas leis mencionadas, conforme a seguir transcrito:

“Art. 37. Os arts. 1º, 2º, 3º, 5º, 5º-A e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passam a vigorar com a seguinte redação:

(...)

“Art. 3º

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.”

Por sua vez, o art. 46 da Lei nº 10.865/2004 disciplina que:

“Art. 46. Produz efeitos a partir do 1º (primeiro) dia do 4º (quarto) mês subsequente ao de publicação desta Lei o disposto:

(...)

IV – nos arts. 1º, 2º, 3º e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com a redação dada pelo art. 37 desta Lei.”

Importante reproduzir excerto do voto do Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, o qual consigna:

“Destarte, por força do disposto no § 4º do art. 6º e no inciso III do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, conclui-se que não é permitida a utilização de créditos diretos e indiretos da Contribuição para o PIS e para a Cofins, vinculados às despesas efetuadas por pessoa jurídica comercial exportadora.

Não obstante, devemos tomar cuidado com as datas de vigência das modificações trazidas pelas Leis nº 10.833/2003 e nº 10.856/2004, pois para a Cofins, a vedação acima retratada vale a partir de 01/02/2004, enquanto para o PIS, vale a partir de 01/05/2004.

Mais uma vez socorro-me do relatório fiscal de fls. 39/48 para identificar os períodos glosados pela fiscalização.

O item 02 do relatório informa que os créditos glosados do PIS, referentes aos custos dos produtos adquiridos com o fim específico de exportação são dos meses de janeiro e 2003 a janeiro de 2004 e agosto de 2004.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar a glosa dos créditos do PIS referentes aos custos dos produtos adquiridos com o fim específico de exportação do período compreendido entre 01/04/2003 e 31/05/2003.”

Referida decisão está ementada nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2003 a 31/05/2003

COMERCIAL EXPORTADORA.

São empresas que têm como objetivo social a comercialização, podendo adquirir produtos fabricados por terceiros para revenda no mercado interno ou destiná-los à

exportação, assim como importar mercadorias e efetuar sua comercialização no mercado doméstico, ou seja, atividades tipicamente de uma empresa comercial.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

A partir de 01 de maio de 2004, é vedado às empresas comerciais exportadoras aproveitar os créditos relativos aos insumos adquiridos para fins de exportação, conforme se verifica na disposição constante do art. 6º, § 4º, combinado com art. 15, III, todos da Lei n.º 10.833, de 2003.

Recurso provido em parte.” (Processo n.º 11080.006259/2003-99; Acórdão n.º 203-13236; Relator Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho; sessão de 04/09/2008)

No mesmo sentido:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2004

(...)

CRÉDITO. PIS/PASEP. BENS ADQUIRIDOS COM FIM ESPECÍFICO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA.

Empresas comerciais exportadoras podem apurar crédito sobre a aquisição de bens adquiridos com o fim específico até janeiro de 2004, sendo vedado tal creditamento a partir de fevereiro de 2004, a teor do disposto no § 4º do artigo 6º da Lei n.º 10.833/2003.

(...)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte” (Processo n.º 15956.000309/2008-43; Acórdão n.º 3302-004.106; Relator Conselheiro Walker Araujo; Redator para o voto vencedor Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède; sessão de 25/04/2017)

“NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO. IRRETROATIVIDADE.

A legislação tributária aplica-se a atos ou fatos pretéritos apenas quando for expressamente interpretativa ou, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixar de defini-lo como infração ou deixar de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo, ou, ainda, quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES NÃO SUJEITAS A INCIDENCIA.

A partir de 1º de agosto de 2004, é incabível o cálculo de créditos, para desconto do valor da contribuição para o PIS apurada, em relação as aquisições de bens e serviços não sujeitos ao pagamento dessa contribuição.” (Processo n.º 13856.000236/2004-69; Acórdão n.º 3402-001.756; Relatora Conselheira Sílvia de Brito Oliveira; sessão de 26/04/2012)

Tem-se, então, que o creditamento sobre as aquisições com o fim específico de exportação para o PIS/Pasep era possível para os créditos apurados no exercício de 2003, em razão de a alteração legislativa, que passou a vedar tal creditamento, somente ter ocorrido no exercício de 2004.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário interposto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade