



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.003153/2004-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-005.570 – 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: 01/01/2004 a 31/03/2004

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 1º trimestre de 2004, em razão de a vedação legal somente ter vigência a partir de 1º de maio de 2004.

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 Lafetá 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\$ 736.348,05, referente ao 1º Trimestre de 2004.

Consta apensado o processo 10768.003215/2004-04 que trata de Declaração de Compensação apresentada em 12/05/2004, 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 a Declaração de Compensação em anexo - fls.208, com base no Parecer Conclusivo nº 127/2009 da DIORT/DERAT-RJ (fls.202/207), sob o fundamento de que a interessada é uma empresa comercial exportadora cabendo ser extraído os seguintes fundamentos:

"....

No caso vertente, admitir que a interessada, com fundamento no regime da não-cumulatividade, possa utilizar créditos da contribuição ao PIS vinculados a custos e despesas agregados a uma operação imune (exportação para o exterior de mercadorias adquiridas com esse fim), operação esta infensa à incidência em cascata, pelo simples fato de que nesse momento incidência alguma haverá, significaria ultrapassar os limites do regime. E, conforme aqui já salientado alhures, tal creditamento configuraria incentivo carecedor de disposição permissiva expressa, a exemplo do que ocorre nas hipóteses do parágrafo 1º do art.5º da Lei nº 10.637/2002 e do parágrafo 1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003; as quais, calha refletir, tratam de situações em que, mesmo havendo desoneração da operação atual, é permitido o creditamento referente ao que foi pago nas operações anteriores.

Ante a taxatividade da lei, não se pode cogitar da sua ampliação para estender o seu alcance às empresas comerciais exportadoras, em relação as quais, insta reiterar, deve ser observado o disposto no parágrafo 4º do art.6º da Lei nº 10.833/2003.

...."

Cientificada da decisão em 24/04/2009 (fl. 214), o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade em 26/05/2009 (fl.220/239), alegando, em síntese que:

1. Afora as hipóteses de que trata os incisos III e IV do § 3º, do art 1º da Lei nº 10.637/2002, que regulamentou a sistemática de apuração dos créditos do PIS não-cumulativo, a pessoa jurídica, independentemente de sua finalidade/natureza jurídica dedicada à atividade de aquisição de bens para a revenda, sempre poderia apurar créditos;
2. As restrições estabelecidas pelo legislador quanto ao direito de crédito, não abarcaram, em momento algum, as empresas comerciais exportadoras. Aliás, tal restrição inexistente, expressa ou tacitamente, em qualquer das demais disposições da Lei nº 10.637/2002;
3. Não enquadrada nas hipóteses restritivas, a pessoa jurídica autorizada a apurar créditos de PIS não-cumulativo, como é o caso da Requerente, 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 ;
4. Observe-se que a autorização para a dedução dos créditos ou compensação desses com outros débitos, prevista no § 1º, art.5º da Lei nº 10.637/2002, está vinculada à atividade desenvolvida pela pessoa jurídica que pretender se valer dessa sistemática;
5. Ora, a comercial exportadora se inclui na classe das pessoas jurídicas que adquirem bens para a revenda, conformando-se à hipótese de sujeito ativo do direito de crédito, prevista no art.3º, I, da Lei nº 10.637/2002, 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;
6. Não só o legislador não restringiu a tomada de créditos de PIS pelas empresas comerciais exportadoras, como inseriu, de forma claríssima, a comercial exportadora como um dos possíveis sujeitos ativos do direito de crédito ao, novamente, vincular a atividade de exportação (compra de bens para a revenda por meio da exportação) como fato gerador do direito creditório;
7. A pretensão interpretativa da DERAT/RJO afronta dois princípios ontológicos do Direito: (i) para a autoridade administrativa, o que não está expressamente permitido,

está proibido; (ii) para o particular, o que não está proibido está expressamente permitido;

8. A comercial exportadora, por se subsumir a classe das pessoas jurídicas (i) que adquirem bens para a revenda (art.3º, I da Lei nº 10.637/02) e (ii) que exportam mercadorias para o exterior (art.5º, I da Lei nº 10.637/02), diante da inexistência de norma proibitiva do direito de crédito, estava expressamente autorizada a apurar crédito de PIS não-cumulativo. Não há lacuna ou omissão. A subsunção à classe lhe confere a expressa autorização;

9. Para que passasse a ser vedado o direito de crédito para as empresas comerciais exportadoras, foi necessário que a Lei nº 10.833/2003, com vigência a partir de fevereiro de 2004, o restringisse expressamente. A interpretação é mola propulsora do Direito, mas ela não pode provocar o desequilíbrio dos princípios maiores que se objetiva com a aplicação do próprio Direito, que são a certeza do direito e a segurança jurídica;

10. Não pode a autoridade administrativa agir ao arrepio da lei como se observa no caso em tela. A pretensão da aplicação retroativa da vedação de tomada de crédito dirigida às empresas comerciais exportadoras, prevista na lei que instituiu a COFINS - Lei nº 10.833/03 (art.15) -, refoge a qualquer senso jurídico e afronta as mais elementares normas de interpretação sistemática, sem falar na violação do princípio da irretroatividade das leis;

11. A Lei 10.833/2003 foi expressa ao determinar que somente a partir de 1º de fevereiro de 2004 é que as empresas comerciais exportadoras não mais podiam _s apropriar dos créditos de PIS não-cumulativo a que faziam jus. Assim, é manifestamente clara a permissão para que, até aquela data, as empresas comerciais exportadoras usufríssem do direito ao crédito previsto na Lei nº 10.637/2002;

12. A assertiva em questão é de uma clareza e logicidade incontestáveis. A restrição ao aproveitamento e utilização dos créditos do PIS somente poderia incidir a partir da vigência da norma restritiva contida na Lei nº 10.833/2003. Significa dizer que os efeitos da aplicação de tal restrição passaram a existir somente a partir da sua vigência normativa, não podendo retroagir à data pretendida pela DERAT/RJO por se tratar de norma de direito material já consolidada nos termos da Lei nº 10.637/2002;

13. O próprio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF é contrário à tese formulada pela Administração no presente caso, ao reconhecer que a vedação ao direito de crédito não pode retroagir para alcançar o Pedido de Ressarcimento nem a Declaração de Compensação cujos créditos foram apurados em razão da aquisição de mercadorias em momento anterior (primeiro trimestre de 2004) à vigência da norma restritiva;

14. A lei que restringe direito material não pode retroagir, conforme o ordenamento jurídico pátrio. Portanto, não há outra solução jurídica possível a não ser reconhecer o crédito pleiteado pela requerente e homologar sua compensação com o débito de IRPJ;

15. Em homenagem ao princípio da eventualidade, cumpre afastar qualquer pretensão no sentido de conferir caráter interpretativo à Lei nº 10.833/2003, uma vez que não há nela, tampouco na MP nº 135/2003 que lhe deu origem, nenhuma referência a caráter interpretativo (que deve ser expresso, segundo dispõe o inciso I do art.106 do CTN);

~ ~ 16. Por meio da r. decisão recorrida, a Administração quer fazer crer que, uma vez que a saída de mercadorias em operação de revenda destinada à exportação é imune ao PIS, a teor do disposto no art.149, § 2º, I, da CF, o reconhecimento do direito de crédito à Requerente, relativo à aquisição de mercadorias exportadas, representaria ofensa à não-cumulatividade;

17. Diante da vedação legal, que impede a Administração de afastar a aplicação de suas próprias leis, é imperioso considerar que as razões da DERAT/RJO sobre a suposta ofensa à não-cumulatividade do PIS não passaram de mero obter dictum, inábeis, portanto, à produção de qualquer efeito jurídico;

18. Verificam-se na própria legislação do PIS e da COFINS hipóteses em que o direito ao crédito não está diretamente relacionado ao débito dessas contribuições. Ou seja, nestes casos, o cálculo do débito dos tributos é desvinculado da apuração dos créditos, tal qual ocorreu com o PIS até a entrada em vigor da Lei nº 10.833/2003, no que diz respeito às operações realizadas pelas comerciais exportadoras;

19. No presente caso, todos os requisitos para a efetivação da compensação estavam presentes quando do vencimento da obrigação relativa ao crédito tributário de IRPJ, razão pela qual, existindo entre a Requerente e a União, no mesmo momento, débitos e créditos recíprocos, impossível falar-se em constituição do crédito tributário com a incidência da correção pela taxa SELIC e aplicação de multa, como se verifica da r. decisão recorrida, que resultou na Carta de Cobrança nº 506/2009;

20. Na data de apuração do IRPJ devido a título de antecipação do imposto de renda no ano de 2004, a Requerente já era credora da União Federal de valores suficientes para a sua quitação - eis o direito líquido e certo da Requerente;

21. Isso porque, no momento da quitação do crédito tributário também a União Federal era devedora da Requerente, sendo certo que naquele momento os direitos creditórios de ambas as partes foram extintos por força da compensação, não havendo que se falar, portanto, na incidência de qualquer acréscimos moratórios em desfavor de uma das partes credoras, ou seja, da Requerente;

22. Diante disso, não há que se falar na exigência imediata do suposto saldo de débito no valor de R\$ 143.918,87, devendo ser respeitada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, assegurada pelos arts. 151, III, do CTN, 74, § 11, da Lei 9.430/96 e 66, § 5º, da IN-RFB 900/2008, também em relação a essa quantia, uma vez que ela faz parte do objeto da presente manifestação de inconformidade;

23. Diante de todo o exposto, requer-se seja reformada integralmente a decisão da autoridade administrativa para o fim de se reconhecer o lícito direito aos créditos de PIS/PASEP relativos às mercadorias adquiridas para revenda no primeiro trimestre de 2004 e homologar-se a compensação sob exame.

Junto com a manifestação de inconformidade, o interessado carrou aos autos Cartão de CNPJ, Procuração, documentos de identidade, Ata da Assembléia Geral ordinária realizada em 31/03/2008, Ata de Assembléia Geral Extraordinária realizada em 29/12/2006."

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

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA o PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido"

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) a redação das normas restritivas (incisos III e IV do art. 1º da Lei 10.637/02, na redação que vigorou até 01/08/2004 é clara e não deixa qualquer dúvida quanto às únicas duas hipóteses em que a pessoa jurídica, qualquer que seja seu ramo de atividade, não teria direito à apuração e ao aproveitamento de créditos do PIS não cumulativo: pessoa jurídica revendedora, na condição de substituta tributária e em relação à venda de produtos de que tratam de que tratam as Leis 9.990/00, 10.147/00 e 10.485/02 e quaisquer outros sob o regime monofásico de incidência da contribuição ao PIS/PASEP;

(iv) cai por terra a primeira premissa adotada pelo v. acórdão recorrido de que somente a pessoa jurídica vendedora mencionada no § 1º do art. 5º da Lei 10.637/02 é que estaria autorizada a apurar créditos de PIS não-cumulativo;

(v) a intenção do legislador foi claramente a de conferir a todos os adquirentes de bens para revenda o direito à apuração e aproveitamento dos créditos da contribuição ao PIS, à exceção daqueles que ele próprio houve por bem restringir tal acesso;

(vi) as restrições estabelecidas pelo legislador quanto ao direito de crédito instituído não abarcaram, em momento algum, as empresas comerciais exportadoras como sustenta o v. acórdão recorrido;

(vii) uma vez não enquadrada nas duas únicas hipóteses restritivas, a pessoa jurídica autorizada a apurar créditos de PIS/PASEP não-cumulativo, como é o seu caso, poderia utilizá-los na (a) dedução do próprio PIS/PASEP a recolher, decorrente das operações de mercado interno ou na (b) compensação do saldo remanescente com outros tributos e contribuições administrados pela SRFB, conforme dispunha o art. 5º, § 1º da referida lei;

(viii) empresa 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 10.637/02, como também na classe das pessoas jurídicas que exportam mercadorias para o exterior, se, portanto, sob qualquer viés, à hipótese de sujeito ativo do direito de crédito prevista no art. 5º, I, daquela lei;

(ix) não pairam dúvidas de que a empresa comercial exportadora também foi plenamente autorizada pelo legislador a apurar referidos créditos em razão da prática de sua atividade-fim, pois caso contrário teria sido excepcionada desse direito, tal qual ocorreu na hipótese das pessoas jurídicas revendedoras substitutas tributárias e das empresas sujeitas à incidência monofásica da contribuição em questão;

(x) não há que se falar, como constou do v. acórdão recorrido, em aplicação ao caso de que se cuida da norma introduzida no § 2º, II do art. 3º da Lei 10.637/02 pela Lei 10.865/04, tampouco da restrição disposta no § 4º do art. 6º da Lei 10.833/03, ambas invocadas na v. decisão recorrida como razão de decidir;

(xi) a impossibilidade da apuração de créditos do PIS/PASEP não-cumulativo sobre bens adquiridos de terceiros para fins de exportação, introduzida pela norma prescrita no § 2º, II do art. 3º da Lei 10.637/02 pela Lei 10.865/04, somente passou a vigor em 1º de maio de 2004 (a apuração do crédito discutido data do 1º trimestre de 2004 - 01/01/2004 a 31/03/2004) não havendo que se falar na irretroatividade definida no decisum recorrido, porquanto não se trata de norma de caráter interpretativo;

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

(xiii) 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;

(xiv) 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;

(xv) o argumento da d. DRJ/RJO2 não se coaduna com a sistemática da não-cumulatividade, tampouco com as normas de regência do próprio PIS/PASEP;

(xvi) 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;

(xvii) não é possível a exigência de multa e juros de mora em casos de extinção do crédito tributário pela compensação (art. 156, inc. II do CTN);

(xviii) o crédito tributário de IRPJ, apurado no mês de janeiro de 2004, foi integralmente quitado por meio de compensação com o crédito de PIS/PASEP não-cumulativo;

(xix) foram atendidos os requisitos para a efetivação da compensação quando do vencimento da obrigação relativa ao crédito tributário de IRPJ indicado à fl. 01 do PAF 10768.003215/2004-04; e

(xx) não há que se falar na exigência imediata do suposto saldo de débito no valor de R\$ 143.918,87 (cento e quarenta e três mil, novecentos e dezoito reais e oitenta e sete centavos) que constou do acórdão recorrido, devendo ser respeitada a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, assegurada pelos arts. 151, III, do CTN, 74, § 11, da Lei 9.430/96 e 66, § 5º, da IN SRF 900/08, também em relação a essa quantia, uma vez que ela faz parte do objeto da manifestação de inconformidade de fls. 220/240 e agora, via de consequência, do presente recurso voluntário.

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\$ 736.348,05, referente ao 1º Trimestre de 2004.

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, dispõe 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 Rosenburg 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 10.865/2004, 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 nº 10.833, de 2003.

Recurso provido em parte.” (Processo nº 11080.006259/2003-99; Acórdão nº 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 nº 10.833/2003.

(...)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte” (Processo nº 15956.000309/2008-43; Acórdão nº 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 nº 13856.000236/2004-69; Acórdão nº 3402-001.756; Relatora Conselheira Sílvia de Brito Oliveira; sessão de 26/04/2012)

Como visto, pelos precedentes citados há o reconhecimento do direito de as empresas comerciais exportadoras poderem apurar crédito sobre a aquisição de bens adquiridos

com o fim específico de exportação, existindo divergência em relação ao período em que a vedação passou a vigorar.

Em relação a tal tema, filio-me ao defendido pelo Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg em seu voto anteriormente exposto, de que a vedação ao creditamento em relação ao PIS, vale a partir de 1º/05/2004.

No caso em apreço, se está diante de período de apuração compreendido entre 01/01/2004 e 31/03/2004.

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 1º trimestre de 2004, em razão de a alteração legislativa, que passou a vedar tal creditamento, somente ter ocorrido a partir de 1º/05/2004.

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

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade