



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10768.011184/2003-76
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.506 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de junho de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SAB TRADING COMERCIAL EXPORTADORA S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO DE PRODUTOS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO POR EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. DESCABIMENTO. A possibilidade de aproveitamento de créditos decorrentes da não-cumulatividade, calculados na forma do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002, para as hipóteses de que trata o artigo 5º, conforme permissivo do seu § 1º, é restrita, desde a redação original, à pessoa jurídica que vende, sem incidência da contribuição (caput), à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação (inciso III), não sendo possível novo aproveitamento (portanto, em duplicidade) pela adquirente.

Assim, nas transações com o mercado externo, em nada inovou a vedação ao creditamento na aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da contribuição (inciso II do § 2º do art. 3º) trazida pela Lei nº 10.865/2004, sendo ainda reforçada a impossibilidade de duplo aproveitamento pela interpretação do art. 7º, que veda o aproveitamento pela comercial exportadora mesmo no caso em que ela fique obrigada a recolher a contribuição que deixou de ser cobrada do vendedor (que mantém o direito ao creditamento), em razão de não ter efetivado a exportação após determinado prazo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Valcir Gassen, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no acórdão n.º 3201-005.572, de 21 de agosto de 2019 (e-folhas 1.150 e segs.), que recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de Apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

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.

A divergência suscitada no recurso especial (e-folhas 1.161 e segs.) diz respeito ao direito ao creditamento do PIS, não cumulativo, por empresas comerciais exportadoras no período anterior à entrada em vigor da legislação que vedou tal procedimento.

O Recurso especial foi admitido, conforme Despacho de Admissibilidade de e-folhas 1.189 e segs.

Contrarrazões do sujeito passivo às e-folhas 1.195 e segs. Pede que seja negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

No mérito, é cediço que o regime da não cumulatividade PIS/Cofins adota a sistemática “base contra base”, ou seja, tributa-se o valor agregado, abatendo-se, em cada etapa da cadeia, a contribuição que incidiu na etapa anterior, para evitar a chamada “tributação em cascata”, como ocorre na sistemática cumulativa. Não havendo incidência na etapa anterior, não há o que ser abatido, a não ser quando o legislador assim o determina, mesmo que parcialmente, como no caso do crédito presumido (daí o nome “presumido”) na produção rural.

Na exportação, conforme já previsto desde a edição da Emenda Constitucional nº 33/2001 (que institui a imunidade do inciso I do § 2º art. 149 para as Contribuições sobre a receita), não há incidência.

A exportação, por parte do produtor, pode ser direta ou através de uma comercial exportadora, como ocorreu no caso concreto.

Nestes casos, para o produtor/exportador, há previsão legal expressa de aproveitamento dos créditos a que teria direito, “normalmente”, se a venda fosse no mercado interno (aí, tributada). No caso da contribuição para o PIS/Pasep, isto está no seguinte dispositivo, desde a redação original da Lei nº 10.637/2002:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

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.

§ 2º A pessoa jurídica, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Simulemos as operações dos incisos I e III, e suas consequências neste seguinte exemplo numérico:

Inciso I: O produtor “A” exporta, diretamente para o exterior, um produto “X”, sendo a Nota Fiscal de saída no valor de R\$ 1.000,00. Não há, decorrente deste aferimento de receita, incidência da contribuição (Zero). Suponhamos que o crédito advindo das operações anteriores da cadeia produtiva a que ela teria direito, em decorrência da não-cumulatividade, fosse de R\$ 75,00. Configura-se a tributação “em cascata” se não é cobrada a contribuição na etapa seguinte? Não. Então, a regra seria a impossibilidade de aproveitamento deste valor de R\$ 75,00, mas o legislador optou, neste caso (exportação é de interesse do País, daí o esforço para não “exportar tributos”, reduzindo o preço e, assim, aumentando a competitividade no comércio internacional) por permiti-lo, inclusive, por outras formas que não a simples dedução do valor a recolher decorrente de outras operações tributadas, quais sejam: a compensação com outros tributos ou até, esgotadas as outras possibilidades e observadas determinados condicionantes, o seu ressarcimento em espécie.

Inciso II: O produtor “A” quer exportar o mesmo produto “X”, mas opta, por razões logísticas ou outras que sejam, por fazê-lo através de uma comercial exportadora (há que sê-lo então, com o fim específico de exportação), e dá saída, suponhamos, pelos mesmos R\$

1.000,00. Há incidência da contribuição decorrente desta receita? A lei também diz que não. A comercial exportadora, assim, tem algum crédito advindo da tributação em uma etapa anterior? Por mais leigo que seja o inquirido, por óbvio dirá que **não**, então não teria o legislador por que ter que dizê-lo, pois seria patente o duplo aproveitamento do mesmo crédito, advindo das etapas anteriores à produção do item revendido.

Aí alguém poderia dizer: se não precisa, por que o legislador o fez, via Lei n.º 10.865/2004, introduzindo inciso II do § 2º do art. 3º?

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição ...

Para o mercado externo é que não foi. Já havia a vedação “indireta”, ao ser admitida a utilização por quem vendeu à comercial exportadora.

E não nos olvidemos do art. 7º da Lei n.º 10.637/2002 (regramento também presente desde a sua redação original):

Art. 7º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício ...

(...)

§ 2º No pagamento dos referidos tributos, a empresa comercial exportadora não poderá deduzir, do montante devido, qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou de contribuição para o PIS/Pasep, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

§ 3º A empresa deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

Assim, “nem pagando” a comercial exportadora tem direito ao crédito, pois ele foi garantido a quem lhe vendeu, com o fim específico de exportação, eximindo-se, o vendedor, da responsabilidade pela efetiva exportação, tanto é, que ele não tem que estornar o crédito.

À vista do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

