



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.725415/2011-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.306 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2021
Recorrente SUCDEN DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE SERVIÇOS UTILIZADOS POR COMERCIAL EXPORTADORA.

É vedado à empresa comercial exportadora apurar créditos das contribuições para o PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), na forma do disposto nos arts. 3º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei no 10.833, em relação às despesas com a exportação, como frete, armazenagem, aluguel, energia elétrica, e depreciação de maquinários, por expressa disposição legal contida no art. 6º § 4º, da Lei no 10.833, de 2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Walker Araujo, Vinícius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green.

Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discute-se o pretenso direito de uma empresa “comercial exportadora” a apurar créditos vinculados às despesas com

frete, armazenagem, aluguel, energia elétrica, depreciação de maquinários e outras assemelhadas, por ela tratada como “serviços como insumos” essenciais à sua atividade.

A glosa decorreu do fato de que a unidade entendeu que por ser uma “comercial exportadora” a Recorrente não poderia apurar créditos (i) em relação aos bens adquiridos e também (ii) em relação a custos indiretos necessários à manutenção de suas atividades (serviços contratados, energia elétrica, aluguel de prédios, frete e armazenagem).

A fiscalização entendeu que as “empresas comerciais exportadoras que tenham adquirido mercadorias com o fim específico de exportação” não podem constituir qualquer crédito relacionado às despesas de exportação, e não apenas os créditos relacionados às aquisições de mercadorias com o fim específico de exportação.

O raciocínio empregado foi no sentido de que o alcance da vedação diz respeito à natureza da operação (critério objetivo) e não à pessoa que a realiza (critério subjetivo), tanto é que na hipótese das “empresas comerciais exportadoras” realizarem operações mistas, devem segregá-las.

Conseqüentemente, as pessoas jurídicas que realizam exportações ora na condição de comercial exportadora ora na condição de exportador ordinário ou que também vendam no mercado interno, devem segregar suas aquisições de mercadorias de acordo com a destinação dada às mesmas, sendo necessário também encontrar o percentual de rateio mensal com base na proporção de cada uma de suas receitas para determinar o montante de despesas para a qual é passível a apuração de créditos. (fragmento do relatório elaborado pela DRJ quando da prolação do Acórdão atacado)

No caso concreto todas as atividades foram realizadas na condição de “comercial exportadora”.

Foram ainda glosadas atividades classificadas como “serviços utilizados como insumos” que a fiscalização entendeu que não se caracterizavam como tais.

Por fim, observou-se que o contribuinte informou sob a rubrica de serviços utilizados como insumos alguns valores relacionados a hipóteses para as quais não há previsão legal de apuração de créditos, pois não se enquadram no conceito de insumo. Trata-se de despesas relacionadas às atividades de representação comercial, cotação de preços em bolsa, despacho aduaneiro, logística e demais serviços acessórios relacionados à atividade de exportação. De qualquer forma, esses valores não seriam passíveis de apuração de créditos vinculados a receitas de exportação, em face da vedação prevista no § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003. (fragmento do relatório elaborado pela DRJ quando da prolação do Acórdão atacado)

A Recorrente sustenta que o 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/03 estabelece a vedação ao crédito para a “comercial exportadora” que tenha adquirido MERCADORIAS com o fim específico de exportação, e ela estaria pleiteando créditos sobre SERVIÇOS, como se pode extrair deste fragmento do Relatório elaborado pela DRJ quando da prolação do Acórdão atacado.

- Preliminarmente, alega nulidade do Despacho Decisório por violação aos princípios que regem o ato administrativo. Afirma que a negativa à homologação dos créditos foi baseada em interpretação equivocada da regra contida no § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/03. Destaca que o § 4º em questão estabelece a vedação ao crédito para a comercial exportadora que tenha adquirido “mercadorias” com o fim específico de

exportação, porém os créditos utilizados pela empresa não são decorrentes de aquisições de “mercadorias”, mas sim de “serviços”, conforme Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON (corroborado pelas notas fiscais anexas), no qual foram discriminados (i) serviços utilizados como insumos, (ii) despesas de energia elétrica, (iii) despesas com aluguéis de imóveis, (iv) despesas com armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda. Aponta incorreção e imprecisão, bem como flagrante incongruência e confusão nas manifestações fiscais, uma vez que a autoridade fiscal indeferiu o pedido com base em dispositivo legal que veda crédito cuja origem seja a aquisição de mercadorias, mas afirma (no item 4 do Despacho Decisório) que “o interessado apura seus créditos em relação a despesas e custos indiretos necessários à manutenção de suas atividades, quais sejam os serviços contratados, as despesas de energia elétrica, as despesas de aluguel de prédios e as despesas de frete de armazenagem”. Assevera que o Despacho Decisório resta maculado de forma indelével e deve ser anulado nos termos artigos 2º, I, e 53, da Lei nº 9.784/99, pois além de conter imprecisão, infringiu o princípio administrativo da legalidade ao interpretar indevidamente de forma extensiva a disposição contida na Lei nº 10.833/03, que veda apenas o crédito de PIS e COFINS decorrente da aquisição de mercadorias (e não de serviços).

- No mérito, reitera as afirmações de que o § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/03 veda apenas a apuração de créditos pela aquisição de mercadorias e de que não resta dúvida de que os créditos apurados e compensados dizem respeito exclusivamente a serviços, tais como fretes, armazenagem, logística, despesas com despacho aduaneiro e outros serviços em geral vinculados à exportação. Conclui que resta evidente que a autoridade fiscal indeferiu a compensação de forma ilegal, pois não há lei que vede uma empresa comercial exportadora de abater créditos pela aquisição de serviços. Aponta a distinção entre os conceitos de mercadoria e serviços, mencionando os dispositivos constitucionais que tratam do ICMS e do ISS e citando textos doutrinários e decisões judiciais sobre o tema. Ressalta que ficou demonstrado que na sua apuração de créditos os valores considerados referem-se a *serviços* e não a *mercadorias*, não existindo, portanto, qualquer vedação a sua utilização. Afirma que não se aplica ao presente caso o artigo 3º, §2º, II da Lei nº. 10.637/2002, pois este veda a apuração de créditos de aquisição de serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, ou seja, serviços isentos, alíquota zero ou imunes, o que não é o seu caso, já que houve incidência da contribuição sobre todos os serviços que deram origem aos créditos indeferidos. Enfatiza que a autoridade fiscal não pode pretender alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado e interpretar a legislação como melhor lhe convém, sob pena de infringir o art. 110 do Código Tributário Nacional. Ressalta que toda obrigação tributária somente se justifica em função de lei (obrigação *ex lege*), mas no caso concreto o dispositivo legal tido como infringido - Lei nº 10.833/03, artigo 6º, § 4º - não se aplica ao contribuinte, pois este não abateu da base de cálculo da COFINS créditos decorrentes de aquisições de mercadorias, o que acarreta a nulidade insanável do ato. Cita jurisprudência administrativa relativa ao princípio da estrita legalidade e à interpretação literal da legislação tributária, para concluir que a interpretação extensiva dada pela autoridade fiscal ao referido dispositivo extrapola o princípio da legalidade.

- Em relação ao argumento da Autoridade Fiscal de que o contribuinte não poderia ter apurado créditos em razão de os serviços tomados não se enquadrarem no conceito de insumos, destaca julgado da 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes no sentido de que o conceito de insumo deve ser localizado dentro da legislação do IRPJ e não na de IPI, uma vez que as regras que estipulam a não-cumulatividade das contribuições PIS e COFINS se assemelham mais ao IRPJ do que as regras do IPI e ICMS (Acórdão nº 3202-00.226, publicado em 27/06/2011). Assim, conclui que os serviços tomados, por viabilizarem a execução do seu objeto social, devem sim ser considerados como insumos, uma vez que são imprescindíveis para o funcionamento da empresa.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a seguinte ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. COMERCIAL EXPORTADORA. CRÉDITOS VINCULADOS À EXPORTAÇÃO.

A empresa comercial exportadora não pode apurar créditos vinculados à receita auferida com a exportação de bens adquiridos com o fim específico de exportação, por expressa vedação legal contida no art. 6º, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos e submete a questão ao CARF.

É o relatório

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual deve ser conhecido.

2. Preliminar de nulidade do despacho decisório por violação aos princípios que regem o ato administrativo.

Às e-fls. 533 a Recorrente suscita, em seu Recurso Voluntário, que tanto o despacho decisório como a decisão atacada teriam sido prolatados partindo-se da premissa de que ela requer créditos sobre “mercadorias”, quando o pleito é em relação aos “serviços”.

Analisando-se o Despacho Decisório, constata-se que ele levou em consideração os “serviços” alegados pela Recorrente, e não as “mercadorias”, *verbis*.

15. Cabe esclarecer, preliminarmente, que as empresas comerciais exportadoras adquirem bens e serviços que se classificam em dois grupos distintos, quais sejam, o grupo (1), dos custos, insumos diretos, em que se encontram as mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação; e o grupo (2), das despesas, em que se encontram as demais aquisições de bens e serviços que são utilizados para o funcionamento da empresa, ou sejam, que são utilizados ou consumidos pela empresa e que a ela se destinam, não sendo enviados para o exterior, tais como alguns serviços adquiridos, as.

despesas com energia elétrica, as despesas com aluguéis, as despesas com fretes e armazenagem, etc.

16. É evidente que as compras de mercadorias realizadas por empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação não ensejam, por expressa vedação legal, apuração de créditos da não-cumulatividade das contribuições para o PIS/PASEP ou para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Assim, o cerne da questão é verificar a possibilidade de apuração de créditos relacionados a aquisições que se enquadram nesse segundo grupo, **das despesas com bens e serviços utilizados para o funcionamento da empresa, não destinados à exportação.** (destaques nossos)

Aliás, a própria ementa do despacho decisório deixa inequívoca a abrangência do julgado.

IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DE CRÉDITOS. É vedado à empresa comercial exportadora apurar créditos das contribuições para o PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), na forma do disposto nos arts. 3º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei no 10.833, de 2003, relativamente às compras realizadas com o fim específico de exportação, **inclusive em relação às despesas de frete, armazenagem, aluguel, energia elétrica, depreciação de maquinários e outras assemelhadas, por expressa disposição legal contida no art. 6º § 4º, da Lei no 10.833, de 2003.** (destaques nossos)

O Acórdão sob exame afirma de forma expressa que trata de créditos sobre serviços e não sobre mercadorias, pois o argumento já tinha sido objeto da manifestação de inconformidade.

Na sequência do relatório, a autoridade fiscal mencionou que o contribuinte está pleiteando o ressarcimento de créditos de COFINS relativos a despesas com serviços contratados, energia elétrica, aluguel de prédios, frete e armazenagem.

Mais à frente, na fundamentação do Despacho Decisório, a autoridade fiscal deixou claro o seu entendimento de que a norma veda a apuração de todo e qualquer crédito de COFINS em relação às referidas despesas quando as mesmas estão vinculadas a receitas auferidas com a exportação de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação.

Ou seja, em nenhum momento a autoridade fiscal afirmou que a empresa pretendeu apurar créditos sobre aquisição de mercadorias. A autoridade fiscal também não tentou equiparar serviços a mercadorias e tampouco afirmou que a vedação à apuração de créditos vinculados a receitas de exportação para as empresas comerciais exportadoras abrangeria apenas as aquisições de mercadorias.

Na verdade, o que a autoridade fiscal afirmou, em outras palavras, foi que, por adquirir mercadorias com o fim específico de exportação, a interessada não pode apurar nenhum crédito vinculado à receita auferida com a exportação dessas mercadorias (sejam créditos decorrentes da aquisição de mercadorias, sejam créditos decorrentes da aquisição de serviços ou de quaisquer outras hipóteses legais). (destaques nossos)

Alega que o despacho decisório e o acórdão proferido pela DRJ são nulos em razão do fato de que houve excesso hermenêutico ao negar créditos sobre serviços prestados para a exportação realizada por comercial exportadora. Este argumento, todavia, diz respeito ao mérito e será analisado em momento oportuno.

Desta forma, constata-se que não ocorreu a ilegalidade alegada, razão suficiente para que seja afastada a preliminar suscitada.

3. Mérito.

Antes de adentrar no mérito propriamente dito é necessário estabelecer o que é consenso e os pontos controvertidos da presente discussão.

Sinteticamente, a Recorrente é uma “empresa comercial exportadora” que, no exercício destas atividades, contrata SERVIÇOS, como despesas com despachos aduaneiros, energia elétrica, aluguel de imóveis, armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda e outros serviços em geral vinculados à operação de venda.

No mérito, a Recorrente alega que, na condição de comercial exportadora, contrata serviços como “fretes, armazenagem, logística, despacho aduaneiro” dentre outros vinculados à exportação, que estes serviços seriam essenciais e relevantes à sua atividade e, por esta razão gerariam créditos. Afirma que a glosa dos créditos decorreu de excesso hermenêutico ao negar créditos sobre serviços prestados para a exportação realizada por “empresa comercial exportadora”.

A Recorrente sustenta que a lei veda tão somente que uma “empresa comercial exportadora” utilize créditos relativos às MERCADORIAS que adquiriu com a finalidade de exportação.

Alega que ela não pleiteia créditos relativos às MERCADORIAS adquiridas, mas sim aos SERVIÇOS contratados, e que em relação a eles a lei é silente e, neste caso, as normas exegéticas levam à interpretação de que a restrição seria limitada às mercadorias.

Aliás, conforme se observa na relação de notas fiscais anexadas ao processo, não há dúvidas que as aquisições efetuadas pela Recorrente, objetos do crédito não homologado, são em sua totalidade, serviços – e não mercadorias. Repita-se, **nenhum crédito teve origem na aquisição de mercadorias, razão pela qual a legislação em que a Autoridade Fiscal se fundamentou não se aplica ao presente caso!**

(...)

Porém, de acordo com a farta documentação anexada aos autos, não restam dúvidas de que os créditos apurados e compensados não dizem respeito à aquisição de mercadorias, mas sim de serviços, tais como: despesas de fretes, armazenagem, logística, despesas com despacho aduaneiro e outros serviços em geral vinculados à exportação.

Assim, resta evidente o equívoco do acórdão, visto que não há lei que vede uma empresa comercial exportadora de abater créditos pela aquisição de serviços. A vedação legal, como já amplamente demonstrado do item acima, diz respeito à aquisição de mercadorias, sendo silente com relação à aquisição de serviços.

A extensão da vedação relativa à utilização de crédito decorrente da aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação, para alcançar despesas com serviços de frete, armazenamento, dentre outros, pressupõe um exercício hermenêutico já que, da literalidade da norma, não se pode extrair as conclusões pretendidas pela DRJ.

O buslís é se as empresas comerciais exportadoras, quando do desempenho de tais atividades (aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação) não podem aproveitar-se (i) apenas dos créditos relativos às mercadorias ou (ii) também dos créditos relativos a outros bens e serviços relacionados à exportação de tais mercadorias, como frete e armazenamento.

A solução desta questão deve ter início com a análise da norma jurídica que estabelece o direito em foco, qual seja o parágrafo 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/03.

Art. 6º A COFINS 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:

(...)

§ 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. (...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

(...) III - nos §§ 3º e 4º do art. 6º desta Lei;

Em outras palavras, o “direito de utilizar o crédito” “não se aplica” a “empresa comercial exportadora” que “tenha adquirido mercadorias como fim específico de exportação”.

A questão, agora estreitando ainda mais a exegese, é saber se as empresas comerciais exportadoras que ADQUIREM MERCADORIAS com o fim específico de exportação, não podem aproveitar-se tão somente dos créditos relativos às MERCADORIAS ADQUIRIDAS, ou também não podem aproveitar-se dos créditos relativos aos serviços utilizados para a exportação das mercadorias.

Sinteticamente, a Recorrente sustenta que a norma limitou a vedação à utilização apenas dos créditos decorrentes da aquisição de MERCADORIAS e o silêncio em relação aos dos SERVIÇOS deve ser interpretado como uma permissão ao seu uso. Defende ainda que interpretar de forma distinta representaria a analogia, vedada pelo sistema jurídico brasileiro, como se pode extrair de sua narrativa.

Na apuração de créditos, os valores considerados pela Recorrente referem-se a *serviços* e não *mercadorias*, não existindo, portanto, qualquer vedação à sua utilização, porquanto a proibição contida no dispositivo legal apontado pelo Fisco é tão somente em relação a créditos apurados quando da aquisição de mercadorias, não quando da contratação de serviços.

O Acórdão em questão, por outro lado, entende que a norma limita a apuração de quaisquer créditos no caso de operações de exportação realizadas por empresas comerciais exportadoras, ou seja, que estas operações não gerariam créditos.

Basta ler com atenção o referido dispositivo legal para observar que o mesmo veda a apuração de “créditos” vinculados à receita de exportação, sem limitar a vedação a nenhuma das hipóteses legais de creditamento. Assim, deve-se concluir que todas as hipóteses previstas nos incisos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 estão alcançadas pela vedação.

Inicialmente, para pontuar a atividade hermenêutica, é imprescindível pontuar que não se trata de uma norma punitiva, que deve ser interpretada “in dubio pró acusado” na forma do artigo 112 do CTN, mas sim uma norma concessiva de um direito, no caso um crédito, e dos limites por ela mesma estabelecidas.

Assim, o mencionado parágrafo 4º do art. 6º da Lei nº 10.833/03 deve ser interpretado no sentido de que o “direito de utilizar o crédito” relativo à exportação de mercadorias não se aplica às empresas comerciais exportadoras que tenham adquirido mercadorias com o fim específico de exportação, sendo o crédito interpretado como todo o crédito, seja ele das mercadorias ou dos serviços.

Efetivamente, ao mencionar que o direito de utilizar o crédito não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim de exportação a norma impede a utilização de qualquer crédito, seja ele de serviços ou de mercadorias. A aquisição de mercadorias por empresa comercial exportadora para exportação impede a utilização dos créditos, seja de mercadorias ou serviços, eventualmente auferidos nesta operação.

Assim, a norma do parágrafo primeiro, que institui o crédito, é expressamente excepcionada pela norma do parágrafo quarto. Em outras palavras a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar os créditos de mercadorias ou serviços, desde que não seja uma comercial exportadora e tenha adquirido as mercadorias com o fim de exportação.

A norma trata do crédito vinculado à receita, e o crédito é composto pela mercadoria, acrescida também pelos serviços ou outras despesas a ela relativas.

Exatamente neste sentido é a Solução de Divergência COSIT n. 8, de 24.01.2017, utilizada como fundamento para a prolação do Acórdão em questão:

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins
EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS. No regime de apuração não cumulativa, não geram direito a crédito da Cofins os valores despendidos no pagamento de transporte internacional de mercadorias exportadas, ainda que a beneficiária do pagamento seja pessoa jurídica domiciliada no Brasil. A empresa comercial exportadora não poderá se utilizar de créditos da Cofins, na forma do disposto no art. 3º, inciso IX, da Lei nº 10.833, de 2003, relativamente a frete e armazenagem vinculados à exportação, por expressa vedação legal contida no art. 6º, § 4º, da Lei nº 10.833, de 2003.
DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX, § 2º, II, §§ 8º e 9º, art. 6º, §§ 3º e 4º; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14.
ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep
EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA. TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS.

No regime de apuração não cumulativa, não geram direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep os valores despendidos no pagamento de transporte internacional de mercadorias exportadas, ainda que a beneficiária do pagamento seja pessoa jurídica domiciliada no Brasil. A empresa comercial exportadora não poderá se utilizar de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, na forma do disposto no art. 3º, inciso IX c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003 relativamente a frete e armazenagem vinculados à exportação, por expressa vedação legal contida no art. 6º, § 4º c/c art. 15, III, da Lei nº 10.833, de 2003. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, § 2º, II, §§ 8º e 9º; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, IX, art. 6º, § 4º, art. 15, II e III; Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, § 1º.

Efetivamente não se trata de uma INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA, nem do emprego de uma ANALOGIA, nem ainda de INTEGRAÇÃO da norma, ou emprestando efeitos estranhos à sua literalidade, o que poderia afrontar a segurança jurídica, muito menos uma interpretação teleológica do “intento do legislador”, como aduz a Recorrente

Ou seja, para que a vedação contida no § 4º do artigo 6º da Lei nº 10.833/03 seja aplicada também aos serviços atrelados à atividade de exportar mercadorias, ter-se-á que lançar mão de *analogia*.

Ainda em relação à interpretação, a lógica jurídica é possível chegar à conclusão de que a norma que se extrai do enunciado contido no artigo 6, parágrafo 4º da Lei 10.833/03 é a seguinte: [SE] “uma empresa comercial exportadora adquirir mercadorias com o fim específico de exportação” [ENTÃO] [VEDADO] “apuração de créditos vinculados à receita de exportação”.

Neste caso a condição [SE] é o fato de uma empresa comercial exportadora adquirir mercadorias com o fim específico de exportação.

A consequência para a ocorrência, no plano fenomênico, desta conduta, é a “vedação à apuração de créditos”, onde os créditos, no plural, devem ser interpretados como “quaisquer créditos”, sejam eles relativos a mercadorias ou serviços, pois se a norma quisesse limitar os “créditos” a apenas um o teria feito de forma expressa, tratando-se de uma norma que estabelece um benefício fiscal.

Por estes motivos, voto no sentido de afastar a preliminar e negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad

