



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10909.003097/2004-74
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.408 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2014
Matéria COFINS. RESSARCIMENTO.
Recorrente DENOFA DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. PRAZO. CONTAGEM.

Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo para a autoridade da RFB homologar a compensação declarada conta-se da data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

Por expressa vedação legal, a empresa comercial exportadora não tem direito a apuração de crédito da Cofins em relação às despesas vinculadas à receita de exportação de mercadoria adquirida com o fim específico de exportação.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencidos os conselheiros Gileno Gurjão Barreto (relator), Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes, que davam provimento parcial. Designado o conselheiro Walber José da Silva para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente e Redator Designado.

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator.

EDITADO EM: 05/02/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Paulo Guilherme Déroulède, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Adota-se o relatório da decisão recorrida, por bem refletir a contenda:

Cuida o presente processo de declaração de compensação, protocolizada em 9/11/2004 (fl. 1 e 2), cujos alegados créditos se relacionariam à contribuição para o financiamento da Seguridade Social (COFINS), regime não-cumulativo, que teriam sido apurados nas operações de comércio exterior, do mês de outubro de 2004, no valor de R\$333.783,75. Ainda, encontram -se apensados ao presente processo aqueles discriminados às fls. 235.

Consta que, posteriormente, em **27/4/2010** (fls. 515 c 516), a Contribuinte foi cientificada de Despacho Decisório (fls. 234 a 241) proferido por Auditores- Fiscais da Receita Federal do Brasil (RFB), da Divisão de Orientação e Análise Tributária (Diort) da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat) em São Paulo, que **decidiram** por não homologar as declarações de compensação, em consequência de terem sido glosados os alegados créditos. Eis trasladada abaixo a ementa da decisão:

*PERÍODO DE APURAÇÃO: OUTUBRO DE 2004 COFINS -
INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA*

O direito de utilizar créditos, apurados no regime da não-cumulatividade do Pis/Pasep e da Cofins, não beneficia a empresa comercial-exportadora que tenha adquirido mercadorias com fim específico de exportação.

Os custos com frete e armazenagens de mercadorias apenas podem ser contabilizados, na apuração de créditos de não-cumulatividade do Pis/Pasep e da Cofins, quando incorridos na operação de venda e quando restar comprovado que o ônus foi suportado pelo vendedor.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADAS.

2.1. Baseou-se a decisão a quo em documentos constantes às fls. 1 a 233.

Irresignada com o disposto no Despacho Decisório, apresentou a Contribuinte, em 26/5/2010 (fl. 245), manifestação de inconformidade as fls. 245 a

283, acompanhada de documentos às fls. 284 a 443, 446 a 475, por meio da qual, em síntese manifestou, valendo-se de doutrina e jurisprudência pátrias:

a) às fls. 251 a 255, alega que, por haverem sido devidamente declarados pela Contribuinte créditos e débitos de COFINS, restaria tacitamente homologado, em outubro de 2009, o lançamento dessa contribuição social por conta do disposto no parágrafo 4º do art. 150 e no inciso V do art. 156 da Lei n.º 5.172/66, que é o Código Tributário Nacional (CTN). Igualmente, restaria tacitamente homologado o crédito de COFINS, apurado pela Contribuinte, relativo a outubro de 2004, motivo pelo qual a análise das declarações de compensação, ao tempo em que foi realizada, encontrar-se-ia limitada a aspectos outros que não se relacionariam com a existência do crédito utilizado. Em não se homologando as declarações de compensação por conta, unicamente, de eventual ilegitimidade do crédito, o Despacho Decisório deveria ser anulado, pois teria ocorrido a decadência do direito de a Fazenda Nacional rever o lançamento da COFINS relativa a outubro de 2004;

b) As fls. 256 e 257, assevera que as declarações de compensação vinculadas aos processos do Ministério da Fazenda (ME) de n.º 10909.003097/2004-74, 10909.003466/2004-29, 10909.003607/2004- 11, 10909.000015/2005-11, 10909.000234/2005-08, 10909.000490/2005-97, 10909.000858/2005-17 não poderiam ter sido objeto da decisão *a quo*, pois estariam definitivamente homologadas pelo decurso do prazo previsto no parágrafo 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96;

c) às fls. 257 a 266, afirma a Contribuinte que (i) teria direito a supostos créditos de COFINS sobre despesas incorridas com frete, armazenamento, serviços de administração portuária, tudo relacionado à exportação, em observância ao disposto no inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.637/2002 e incisos II e IX do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003; (ii) teria aproveitado esses créditos em compensação; (iii) no entanto, as Autoridades Fiscais teriam examinado apenas as operações amparadas por notas fiscais de venda/exportação de n.º 010917 e n.º 010918, de código CFOP, respectivamente, n.º 7106 e n.º 7501, expedidas em outubro de 2004, para fins de decidirem pela ilegitimidade dos alegados créditos de COFINS. Essas notas fiscais não se relacionariam a despesas com frete e armazenagem suportados pela Contribuinte em outubro de 2004, haja vista que se vinculariam a despesas incorridas em agosto e setembro de 2004. As despesas de frete e armazenagem suportadas pela Contribuinte em outubro de 2004 relacionar-se-iam com as notas fiscais de venda/exportação emitidas em novembro e dezembro de 2004, é dizer, as notas fiscais de n.º 11.242, n.º 11.243, n.º 11.244, n.º 11.245, n.º 11.268 e n.º 11.277, que teriam sido entregues às Autoridades Fiscais, juntamente com o documento as fls. 83 e 84, mas que não teriam sido examinadas nem juntadas aos autos, motivo pelo qual pretende fazê-lo, no momento da apresentação de sua manifestação de inconformidade, por meio dos *doc. 4 e 5*; (vi) teria sido lastreado o Despacho Decisório em documentos que não teriam relação com os alegados créditos de COFINS relativos a de 2004, e, por não haverem sido apreciados documentos entregues pela Contribuinte, careceria a decisão *a quo* de adequada motivação, o que implicaria nulidade e cerceamento de defesa nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto n.º 70/235/72;

d) As fls. 266 a 274 combate o entendimento das Autoridades *a quo* de que, por terem sido a armazenagem e o frete realizados antes da emissão das notas fiscais de venda/exportação, e por esse motivo havidas por despesas anteriores. Quanto às operações de venda, não haveria como apurar-se créditos de COFINS. Em oposição a tal entendimento, relata a Contribuinte que teria sido adquirido soja a granel de produtores do Estado de Mato Grosso, transportada por via rodoviária para armazéns

gerais alocados nas proximidades da zona portuária, em que teria ficado estocada até ter sido consolidada em um lote único a ser exportado para Noruega, quando, então, a Contribuinte teria providenciado o registro de exportação no SISCOMEX e posterior emissão da nota fiscal de venda e conhecimento de embarque, dando início ao procedimento de exportação. Consoante assevera a Contribuinte, as despesas com frete e armazenagem sempre ocorreriam em momento anterior à emissão da nota fiscal e seriam por ela suportadas. Defende a Contribuinte que as despesas em tela, para fins de produzirem direito a crédito de COFINS, estariam diretamente relacionadas com as operações de venda, e que não haveria previsão legal de que tais despesas deveriam ser realizadas após a emissão da nota fiscal de venda, no caso, de código CFOP n.º 7.106. A decisão *a quo* teria violado, então, o princípio da legalidade;

e) às fls. 274 a 276, refuta a glosa relativa a eventuais créditos relativos a despesas de administração portuária ou custeio de navios, opondo-se ao entendimento das Autoridades *a quo* de que o disposto no inciso II do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003 apenas aproveitaria a empresas produtoras de bens ou prestadoras de serviços, não se aplicando a empresas comerciais exportadoras. Afirma a Contribuinte que a COFINS não incidiria apenas sobre a receita proveniente da produção de bens ou da prestação de serviços, pois seu fato gerador seria a totalidade das receitas auferidas pelas pessoas jurídicas. Alega, ainda, que as deduções previstas na Lei n.º 10.833/2003 seria verdadeiro pressuposto da não-cumulatividade, não configurariam benesse fiscal, e compensariam o aumento da alíquota da contribuição social;

f) As fls. 277 e 278, afirma que o disposto no parágrafo 4º do art. 6º da Lei n.º 10.833/2003 apenas vedaria o direito de crédito relativamente a operações realizadas por empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias no mercado interno com fim específico de exportação. Assevera a Contribuinte que não poderia ser havida como empresa comercial exportadora, pois suas operações caracterizar-se-iam pelo financiamento de safra a produtor rural, e não pela mera aquisição de mercadorias no mercado interno para posterior exportação. Afirma que, em 2004, teria praticado operações denominadas "contratos de soja verde", por meio dos quais teria fornecido aos produtores recursos financeiros antes do plantio de soja, e, em contrapartida, o pagamento seria realizado, após a colheita pela entrega de grãos, em nada se comparando a uma simples operação de venda e compra de mercadoria destinada a exportação. Ademais, não atenderia aos requisitos inscritos nas alíneas "a" e "b" do parágrafo único do art. do Decreto-Lei n.º 1.248/72, para que pudesse ser considerada a Contribuinte uma empresa comercial exportadora, pois nenhuma das operações ocorridas em 2004 se enquadrariam nesse instrumento legal. Alega que, por isso, não haveria que se falar na impossibilidade de aproveitamento dos créditos provenientes das despesas de frete, armazenagem e administração portuária vinculadas com as notas fiscais de venda/exportação emitidas sob o código CFOP) n.º 7.501;

g) afirma a Contribuinte às fls. 278 a 280 que, como resultado da não homologação de declaração de compensação que encerraria débitos de contribuição social sobre o lucro, não se poderia exigir valores que supostamente deixaram de ser recolhidos nos vencimentos mensais, uma vez que considerariam como base de cálculo valores que teriam sido calculados por estimativa, que não representariam o que efetivamente seria devido no período;

h) por fim, requer que eventuais intimações sejam endereçadas ao advogado Roberto de França Vasconcellos.

Intimada do acórdão supra, inconformada a Recorrente interpôs recurso voluntário em 25/05/2011, no qual renova os argumentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator.

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Alega a Recorrente que prazo prescrito no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, ou seja, o prazo para a homologação da declaração declarada é de cinco anos da entrega da declaração original e não das posteriores retificações.

No presente caso, o prazo para homologação da compensação deveria levar em conta a data da entrega da declaração de compensação retificadora, pois, acolher a pretensão da Recorrente, isto é, contar o referido prazo a partir da data da entrega da declaração retificada, significaria, em última análise excluir de apreciação todo e qualquer pedido de compensação, bastando para isso que fossem transmitidas declarações retificadoras no último dia do prazo previsto para homologação.

Nos termos do artigo 80 da IN/RFB nº 900/08:

Art. 80. Admitida a retificação da Declaração de Compensação, o termo inicial da contagem do prazo previsto no § 2º do art. 37 será a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora.

O disposto no art. 80 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, representa conclusão lógica que se extrai dos efeitos decorrentes do ato de retificação, vez que, como é cediço, a declaração retificadora que atende as prescrições da legislação de regência substitui integralmente o documento retificado, retirando dele todo e qualquer atributo antes conferido pelas normas tributárias pertinentes.

Todavia, cumpre salientar que a Lei nº 9.430/96, que dispõe sobre a restituição e a compensação de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal estabelece que devem ser constituídos pelo contribuinte (como confissão de dívida – Art. 74, §6º) em declaração de compensação (Dcomp) os débitos que o contribuinte deseja compensar. A Dcomp prestada extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (§2º).

Além disso, a data da entrega da Dcomp presta-se ainda para demarcar o lapso temporal de 5 anos para o fisco homologar a declaração prestada (§5º), seja em relação ao direito creditório alegado, seja em relação às compensações por ela efetuadas, bem como a ~~decadência do exercício deste direito na sua inércia.~~

No caso dos autos, as DCOMP's subsistentes foram originalmente transmitidas em 05.11.2004 e 28.02.2005, tendo sido retificadas em 30.05.2006.

Assim, uma vez que a recorrente fora intimada em 27.04.2010, entendo que não há homologação tácita dessas DCOMP's, uma vez retificadas o foram dentro do interregno de cinco anos.

Nos termos da decisão proferida pela DRJ:

“Uma vez que a homologação ou não da compensação declarada gera efeitos na esfera jurídica do contribuinte, o ato só terá validade com sua respectiva ciência, à semelhança da lavratura de Auto de Infração, que exige a intimação do contribuinte para que o crédito tributário seja constituído.”

Do Mérito – considerações preliminares.

Da Prova.

Inicialmente, importante denotar que tanto a fiscalização como a DRJ afirmam que o contribuinte não comprovou a pertinência dos créditos, uma vez que não correlacionou as cargas exportadas com as CRTC's. A contribuinte alega que apresentou a totalidade das informações, e que estas não foram analisadas.

Analisando os autos, principalmente os documentos a partir das fls. 83, possível verificar que não há a totalidade dos documentos que o contribuinte alega terem sido acostados, e que inclusive re-anexa juntamente com seu Recurso Voluntário, às fls. 666 a 837, contendo relações de correlação das cargas com notas fiscais, com as CRTC's e o próprio Livro Registro de Entradas.

Por outro lado, a fiscalização quando analisou a lide, o fez com outros processos, a estes pensados, logo, tais documentos foram analisados a partir de outros autos.

Isso dito, conquanto sua alegação do fato dessa lide não conter a integralidade da documentação apresentada, creio que essa instância pode adequadamente analisá-los a partir da integralidade acostada, e que o princípio da verdade material está plenamente observado em todas as instâncias. Por isso, passo a analisar o mérito.

Do mérito.

A controvérsia envolve dois principais aspectos/glosas: 1) possibilidade de crédito de despesas com fretes, negadas por dois motivos, 1A) ausência de provas de que teriam sido incorridos especificamente em relação àquelas exportações; e 1B) por terem sido anteriores à emissão da Nota Fiscal de saída com destino ao exterior. Finalmente, quanto à adequação do cálculo do rateio para apurar-se o percentual sobre os quais os créditos poderão ser adotados.

Ab initio, quanto aos subitens 1A e 1B, entendo que as provas de fls. 666 a 836 são mais que suficientes, e que o fato de a Nota Fiscal de saída ter sido emitida após o transporte das mercadorias, nada interfere e nunca poderia ter sido motivo para a glosa do

crédito. Se assim o fosse, estaleiro ou uma empresa fabricante de máquinas de grande porte, ou até mesmo de aviões, nunca teriam direito ao crédito, pois que adquirem seus insumos ao longo de um grande intervalo temporal. Mais do que uma questão legal, onde não há qualquer vedação quanto a isso, uma questão de bom senso.

Isso dito, nos resta o mérito. Esse colegiado então deverá decidir se a lei permite os créditos de fretes, cujo ônus seja suportado pelo vendedor, nas operações de exportação, por empresas exportadoras ou comerciais exportadoras.

Sob a ótica jurídica, importante apreciarmos três aspectos que se sobrepõem, e devem determinar o destino da lide. O primeiro, se esta empresa é uma comercial exportadora. Em sendo exportadora, comercial ou não, poderia pedir ressarcimento dos créditos em espécie ou compensá-los com outros tributos, mas em sendo comercial, o regime de concessão dos créditos de PIS e de COFINS não-cumulativo muda. Teremos que avaliar se ele muda enquanto comercial afetando inclusive os créditos de exportação ou não. Finalmente, apreciaremos se os créditos em espécie são cabíveis.

Da análise dos autos, percebe-se que o objeto social constante nos atos societários da recorrente é o de industrialização de cereais, porém, entendo, como em outros casos em que analisamos a própria isenção daquelas empresas que vendem as mercadorias para a comercial exportadora, que mais do que os atos societários, deve-se observar a atividade preponderante.

E a atividade preponderante é a de comercial exportadora. Percebe-se das suas demonstrações contábeis que não há custo de produção, mas apenas aquisição de produtos para a exportação.

Sistematicamente, logo, isso significa que a lei garante ao exportador real, ou seja, ao produtor da mercadoria, aquele que vende para a DENOFA, tem a isenção, mas tem direito ao crédito da aquisição de mercadorias. A DENOFA, por óbvio, não têm direito à esse crédito.

Essa a inteligência do art. 6º:

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

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 que, 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.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 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.”

Ocorre, no entanto, que o crédito pleiteado pela contribuinte decorre não das matérias-primas, insumos, aquisições de produtos para revenda, etc., mas das despesas ou custos que esta empresa tem como exportadora.

Argui-se, então, se seria cabível a tomada desses créditos, *vis-a-vis* o art. 6º acima, amplo, combinado com o art. 3º da própria Lei, que restringe de alguma forma o crédito das empresas comerciais, exportadoras ou não.

Das despesas com fretes e armazenagens.

Nos termos do artigo 6º da Lei nº 10.833/03, parágrafos 3º e 4º:

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 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.”

Interpretando a norma supracitada, chegamos à conclusão que tal norma apenas veda o crédito relativo à aquisição de bens no mercado interno para posterior exportação e não aos demais créditos permitidos, como é o caso das despesas com armazenagem e frete na operação de venda. O permissivo para o creditamento no caso de exportação é amplo, e não comporta eventual limitação do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03 (que apresenta o conceito amplo de insumos para prestadoras de serviços e produtores de bens, excluindo as empresas de natureza comercial), sendo que o próprio inciso IX (armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda), aplica-se tanto ao inciso II

(limitador do comércio), quanto ao inciso I, esse norma geral, que refere-se diretamente aos “bens adquiridos para revenda”, com as exceções que não se aplicam ao caso concreto.

No que tange à vedação acerca da aquisição de bens no mercado interno para posterior exportação, explica-se pelo fato de que não houve incidência das contribuições sobre as receitas das empresas que venderam as mercadorias para as comerciais exportadoras. Todavia, por outro lado, não existe respaldo para a vedação do crédito relativo às despesas com a armazenagem e frete, cujos pagamentos geraram receitas tributáveis aos armazéns e transportadores, são agregados ao produto exportado. O contrário seria onerar a cadeia produtiva da exportação, o que definitivamente não é o objetivo da norma.

Neste sentido, seguem algumas soluções de consulta:

SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 182 de 09 de Julho de 2008

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep **EMENTA:** APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. ARMAZENAGEM. DESPESAS PORTUÁRIAS. FRETE. EXPORTAÇÃO. Os gastos com fretes internacionais arcados pela vendedora, decorrentes de exportação de produtos de sua fabricação, somente dão direito a crédito para desconto dos valores devidos a título de Contribuição ao PIS/Pasep, na sistemática de não-cumulatividade, se o transportador for pessoa jurídica domiciliada no País, e desde que sejam atendidos os demais requisitos normativos e legais, não se aplicando à hipótese as vedações do art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.637, de 2002. Também dão direito a crédito as despesas de armazenagem de mercadoria na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, não podendo o conceito de armazenagem ser estendido para abarcar outras despesas portuárias como a carga e descarga ou a movimentação de mercadorias

SOLUÇÃO DE CONSULTA N° 168 de 27 de Junho de 2008

ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep **EMENTA:** DESPESAS COM ARMAZENAGEM. NÃO INCLUEM MOVIMENTAÇÃO E TRANSPORTE. As despesas com movimentações e transporte de mercadorias não são consideradas despesas com armazenagem, para fins de creditamento na sistemática não-cumulativa. No entanto, poderão dar direito a crédito caso correspondam a despesas com frete na operação de venda.

Segundo Hiromi Higuchi:

“A empresa comercial exportadora não tem direito ao crédito sobre as aquisições de mercadorias com fim específico de exportação porque as contribuições não foram devidas na forma do art. 6º, III, da Lei nº 10.833 de 2003, mas não há impedimento para efetuar crédito sobre os pagamentos de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda que tiveram incidência de PIS e COFINS.”

Face ao exposto, nesse aspecto, dou provimento ao recurso voluntário.

Das despesas com administração portuária ou custeio de navio.

Quanto a essas despesas, por óbvio que em decorrência da sua atividade, referem-se, ou são espécies contidas no gênero armazenagem e fretes, referem-se a estes, são insumos à sua atividade, e podem ser objetivo de creditamento.

CSSL estimativa. Da exigência fiscal após o encerramento do ano-base.

Por fim, há uma questão incidental. O contribuinte argumenta que não fora aceita sua compensação no que tange a exigência da CSSL-estimativa, pois que teria sido apontada pela fiscalização incorreção relativa ao próprio do débito, ou seja, a CSSL compensada pelo contribuinte estaria incorreta, e o valor do débito seria portanto maior que o compensado.

Nessa 3ª SJ do CARF temos competência para julgar os créditos de PIS e COFINS, no caso concreto. Logo, incorreções dos débitos apurados devem seguir rito próprio, ou seja, a fiscalização deve opor ao contribuinte em meio adequado se não concorda com tais valores. Logo, entendo que não há lide nesse processo decorrente dessa suposta incorreção, tampouco poderíamos nos manifestar acerca.

Conclusão

Por todo exposto, julgo parcialmente procedente o recurso voluntário, negando-lhe provimento quanto à decadência, mas dando-lhe provimento quanto ao mérito.

É como voto.

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO – Relator

Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Redator Designado.

Ratifico e adoto os fundamentos do voto do Ilustre Conselheiro Relator, Gileno Gurjão Barreto, quanto à preliminar de decadência e à competência deste Turma de Julgamento para apreciar matérias pertinentes à CSSL.

Data vênua, discordo quanto ao mérito. E o faço, em primeiro lugar, porque discordo da interpretação dada pelo Ilustre Relator ao § 4º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03, abaixo reproduzido.

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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 que, 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.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

*§ 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.***

O Ilustre Conselheiro Relator admite, e de fato é, que a Recorrente é uma empresa comercial exportadora e que as mercadorias exportadas foram adquiridas com o fim específico de exportação. A Recorrente não exportou mercadoria de fabricação própria. Nesta hipótese, é obvio que os benefícios fiscais da exportação são do produtor que vendeu as mercadorias para a Recorrente, com o fim específico de exportação.

Nesse contexto é que se insere a norma acima referida e reproduzida, quanto aos créditos da Cofins não cumulativa.

Equivocadamente, SMJ, o Ilustre Conselheiro Relator concluiu que o acima § 4º “*apenas veda o crédito relativo à aquisição de bens no mercado interno para posterior exportação e não aos demais créditos permitidos*”. Engana-se porque este dispositivo legal não se refere a **crédito na aquisição de bem para exportação**, mas sim a “**créditos vinculados à receita de exportação**”, sem fazer nenhuma exceção. A vedação para apurar crédito créditos, crédito apurado na forma do art. 3º da Lei 10.833/03, é para todas as despesas vinculadas à receita de exportação, como expressamente está consignado no referido § 4º, art. 6º, da Lei nº 10.833/03.

É tanto que as Soluções de Consulta que cita referem-se a produtos de fabricação do exportador. Não se referem a produtos adquiridos com o fito de exportação, como é o caso dos autos. Portanto, tais Soluções de Consulta não se aplicam ao presente caso.

Correta, portanto, a decisão da DRF de origem de não reconhecer o direito ao crédito das despesas vinculadas à receita de exportação da Recorrente, incluindo as despesas com frete e armazenagem das mercadorias exportadas, administração portuária e custeio de navios.

Especificamente quanto às despesas de administração portuária e/ou custeio de navios, além de estarem vinculadas à receita de exportação, não tem a recorrente receita de prestação de serviços portuários, posto que é uma empresa comercial e não explora, comercialmente, um porto para auferir receita dessa atividade. Se não vende o serviço, não há crédito a ser apropriado.

Quanto às despesas com frete relativos à vendas no mercado interno, dos elementos trazidos aos autos pela Recorrente não consta a nota fiscal que acompanhou a mercadoria, emitida em nome da pessoa (jurídica ou física) que adquiriu a mercadoria da Recorrente, cujo número consta do conhecimento de frete.

Registre-se, por oportuno, que despesas de administração portuária e de custeio de navios têm natureza completamente diferente de despesa de frete e de armazenagem, não podendo ser classificadas como uma espécie do “gênero” despesas dessas despesas. Não são despesas de movimentação de mercadoria de um estabelecimento para outro estabelecimento (da mesma ou de outra cidade), como é o serviço de frete, e nem se referem a custódia de mercadoria, como é o serviço de armazenagem. Se referem a atividades completamente diferente destas.

Por fim, ratifico e, supletivamente, adoto os fundamentos da decisão recorrida, que tenho por boa e conforme a lei (art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹).

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Redator Designado.

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: [...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

Processo nº 10909.003097/2004-74
Acórdão n.º **3302-002.408**

S3-C3T2
Fl. 14

CÓPIA