



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

Processo nº 16349.000264/2009-17
Recurso nº Voluntário
Resolução nº 3202-000.132 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Data 20 de agosto de 2013
Assunto PIS/COFIS. INSUMOS. DILIGÊNCIA,
Recorrente WHIRLPOOL S/A
Recorrida Fazenda Nacional

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento em diligência. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Irene Souza da Trindade Torres - Presidente.

Thiago Moura de Albuquerque Alves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Charles Mayer de Castro Souza, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Octávio Carneiro Silva Corrêa.

Relatório

Trata o presente processo de Declarações de Compensação (fls. 2082/2107), em que a interessada pretende compensar débitos tributários com crédito de COFINS não cumulativa, referente a operações com o mercado externo do quarto trimestre de 2007.

Apreciando as declarações de compensação, o Despacho Decisório (fls. 2049/2063) concluiu que não havia crédito a ser reconhecido e, consequentemente, não homologou as compensações declaradas.

Contra o despacho decisório, a interessada apresentou manifestação de incoformidade (fls. 2110/2146), a qual foi julgada improcedente pela DRJ.

De acordo com o acórdão recorrido, não procede a alegação de nulidade do despacho decisório, porque, na ótica da DRJ, as glosas efetuadas pela DRF foram devidamente fundamentadas, não impedindo, por isso, o exercício do direito de defesa. Confira-se:

10. A interessada alega que, no despacho decisório ora combatido, as glosas foram efetuadas sem estarem devidamente fundamentadas. Isso teria dificultado o exercício do direito da ampla defesa e do contraditório.

11. Entretanto, analisandose a decisão proferida pela Administração, vê-se que não tem pertinência a alegação da defesa. No despacho decisório, a autoridade fiscal aponta a fundamentação legal e esclarece o motivo pelo qual efetuou cada uma das glosas. Do referido despacho decisório, extraemse os seguintes trechos:

“7.3 Prestadores de Serviço – Pessoas Jurídicas (...)

7.3.2 A leitura do dispositivo (art. 3º da Lei 10.637/2002) não permite interpretação diversa da pretendida pelo legislador. Os bens são aqueles utilizados na produção de outros bens – que serão destinados à venda – e os serviços são aqueles utilizados na prestação de outros serviços – que também serão destinados à venda pelo contratante. Desta forma não se enquadram como insumo os serviços empregados pelo contratante no desenvolvimento de tarefas ligadas à sua atividade meio.

(...)

7.3.4 Pelo exame dos contratos e das notas fiscais de serviço apresentadas, restou claro que os serviços contratados (marketing, teleatendimento, marketing, serviços de gestão de despesas de veículos e logística) não se incluem dentro do conceito de insumo, motivo pelo qual estes dispêndios foram glosados da base de cálculo do crédito, conforme se encontram discriminados no anexo “Notas Fiscais Emitidas por Prestadores de Serviço”.

(...)

7.4 Glosa de Créditos Extemporâneos (...)

7.4.5 Em consonância com os dispositivos legais acima citados (§ 1º do inciso I do Artigo 3º, da Lei Nº 10.637, e o artigo 10º da Instrução Normativa RFB Nº 1.015, de 05/03/2010), e a Solução de Consulta de Nº 87 SRF9, de 25/03/2009, conclui que “A apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante retificação das declarações e demonstrativos correspondentes, em especial as DCTF e os Dacon”.

(...)

7.5 Glosas de valores nas Operações de Frete
7.5.1 Em “Despesas de Armazenagem e Frete nas operações de Venda” foram incluídos gastos não relacionados à operação de venda, relativos a movimentação de contêineres vazios e gastos de transporte na devolução.

Desta forma, por falta de previsão legal, foram glosados da base do cálculo do crédito (...)

7.5.2 Em Bens Utilizados como Insumos foram incluídos valores correspondentes a gastos com fretes de devolução e outros relativos a movimentação de peças e produtos entre as unidades fabris da empresa. A tomada de crédito sobre tais operações – identificadas pelos códigos abaixo, extraídos dos arquivos de notas fiscais fornecidos no formato do ADE 15 – não se encontra entre as hipóteses previstas em Lei (...)

7.6 Glosas de valores relativos à tomada de crédito sobre encargos de depreciação (...)

7.6.6 Depreendese da leitura dos dispositivos acima citados (Medida Provisória Nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei Nº 10.637, de 30/12/2002, Medida Provisória Nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei Nº 10.833, de 29/12/2003, Lei Nº 10.865, de 30/04/2004 e Instrução Normativa Nº 457, de 18/10/2004, publicada no DOU do dia 05/11/2004) que:

A) a partir de 01/02/2004 foi vedado o desconto dos créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado que não sejam utilizados na industrialização de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, B) e que a partir de 01/08/2004 o crédito dos encargos de depreciação passou a ser calculado apenas sobre os bens adquiridos em datas posteriores a 30/04/2004.

7.6.7 Enquadramse na hipótese de vedação indicada na letra A os valores correspondentes à depreciação de móveis e equipamentos de informática, incluídos no cálculo do crédito decorrente dos encargos de depreciação, lançados na Linha 09 da fichas 06 do DICON, que se encontram discriminados no anexo “Glosas Efetuadas sobre Bens do Ativo Imobilizado”

7.7 Aquisições de Fornecedores Sediados na ZFM

7.7.1 A empresa ao elaborar o DICON incluiu na base de cálculo do crédito lançado na linha 02, em Bens Utilizados como Insumo, valores de aquisições provenientes de fornecedores situados na Zona Franca de Manaus, deixando de observar o que determina o § 17 do artigo 3o da lei 10.833, (...) – g.n.

12. Notase, assim, que os fatos e fundamentos que ensejaram as glosas estão suficientemente narrados no ato administrativo que a empresa tomou ciência.

13. A manifestante faz menção especial à glosa relativa aos créditos sobre encargos de depreciação de ativos, alegando que tais créditos não foram aceitos, sem que fossem demonstrados os critérios para efetuar a glosa.

14. Tal alegação, contudo, não pode prosperar. A autoridade fiscal assevera na letra A do item 7.6.6 do despacho decisório que, a partir de 01/02/2004, não é mais possível o aproveitamento de créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado que não sejam utilizados na industrialização de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

15. Ora, a questão se resumiu a verificar se os bens adquiridos a partir de 01/02/2004 foram ou não empregados na industrialização de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços. Nesse ponto, o entendimento da autoridade fiscal expresso no item 7.6.7 do Despacho Decisório é de que não atendem a esse requisito da lei os móveis e equipamentos de informática adquiridos pela manifestante em data posterior a 01/02/2004, discriminados no anexo “Glosas Efetuadas sobre Bens do Ativo Imobilizado”.

16. Fica evidente, portanto, que a justificativa para a glosa dos créditos sobre os encargos de depreciação foi devidamente delineada na decisão ora combatida, não havendo que se falar em cerceamento ao direito de defesa.

17. Em suma, deve ser afastada a preliminar de nulidade por ausência de fundamentação ou de motivação, suscitada pela defendente, uma vez que constam do despacho decisório os pressupostos de de fato e de direito que embasaram a decisão relativa à não homologação da compensação.

No mérito, o aresto objeto do recurso voluntário manteve a glosa de compensação de créditos classificados pelo contribuinte como decorrentes de serviços utilizados como insumo, visto que marketing, teleatendimento, serviços de gestão de despesas de veículos e logística com telecomunicações não seriam atividades operacionais de indústria e comércio de eletrodomésticos. Observe-se:

33. Nesse contexto, é importante a definição da atividade produtiva, para verificar se algum dos serviços prestados à empresa (marketing, teleatendimento, serviços de gestão de despesas de veículos e logística com telecomunicações) se insere no conceito de insumos.

34. Impende assinalar que o objeto social da empresa está descrito no art. 2º de seu estatuto (fls. 65/73) e foi reproduzido no despacho decisório, em seu item 4. Assim, somente os serviços vinculados diretamente às atividades ali descritas geram direitos a crédito.

35. Da análise das atividades operacionais exercidas pela contribuinte – indústria e comércio de eletrodomésticos, compressores herméticos para refrigeração, etc. , a conclusão lógica é que os serviços contratados não se enquadram no conceito de insumo previsto na legislação pertinente, mas tratam-se de despesas auxiliares às atividades desenvolvidas.

36. Assim, não se sustenta a alegação de que os serviços de “call center” dariam direitos a crédito simplesmente porque estão regulados pelo Decreto nº 6.523/2008 (editado para fixar normas gerais sobre o Serviço de Atendimento ao Consumidor – SAC). Tais gastos, por não serem afetos direta e exclusivamente à atividade fim da contribuinte, mas relacionados a sua atividade geral, não se enquadram no conceito de insumo estabelecido pela legislação e, portanto, não têm capacidade de gerar crédito da não cumulatividade.

Daí o acerto da autoridade administrativa em não reconhecer o direito de crédito demandado pela contribuinte.

37. Argumenta a defendente que o § 12 do artigo 195 da Constituição Federal de 1988 delimitou a não cumulatividade das contribuições a setores da economia, o que afastaria o argumento de que o regime não cumulativo poderia ser formatado pela categoria de produtos que se incorporam a um determinado produto ou correspondam ao custo contábil, despesas em geral, etc.

38. Cumpre asseverar que a autoridade administrativa não possui competência para se manifestar sobre questões de inconstitucionalidade e ilegalidade de normas, atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

[...]Igualmente, a DRJ ratificou a glosa dos créditos, tendo em vista que entendeu que não se enquadravam como insumos ou frete nas operações de venda, os gastos de movimentação de contêineres vazios, de transporte na devolução e outros relativos à movimentação de peças e produtos entre as unidades fabris da empresa. Eis o trecho do Voto nessa parte:

51. No trimestre em análise, a contribuinte computou créditos relativos a gastos de movimentação de contêineres vazios e gastos de transporte na devolução e outros relativos à movimentação de peças e produtos entre as unidades fabris da empresa, os quais foram glosados pela autoridade fiscal.

52. Reclama a contribuinte que tais serviços de transporte estariam vinculados às atividades necessárias e usuais ao processo produtivo, e que, portanto, dariam direito a crédito.

53. A interessada também faz menção acerca das despesas de armazenagem. Cabe, entretanto, esclarecer que tais dispêndios não foram objeto de glosa pela autoridade competente.

54. Em relação aos gastos com transportes, a norma legal é clara ao delimitar o direito de créditos a serem descontados do PIS/Pasep e da Cofins aos valores referentes ao **frete na operação de venda de produtos, desde que suportados pelo vendedor.**

55. Dessa forma, ao contrário do que argumenta a manifestante, não basta que uma despesa seja essencial às atividades da empresa; há que se amoldar à hipótese normativa para permitir a apuração de créditos.

56. Portanto, tendo em vista a ausência de previsão legal, não se admite o desconto de créditos relativos a fretes relacionados à venda de produtos, do valor devido da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

O acórdão recorrido, também, concordou com o Despacho Descisório, na parte em que anulou os créditos extemporâneos apurados pela empresa por alegados vícios de forma. *Ipsis litteris*:

57. Outra glosa implementada pela autoridade fiscal se refere a créditos decorrentes dos dispêndios apropriados extemporaneamente, relacionados às fls. 450 a 599.

58. De acordo com a tabela de fl. 449, os créditos em comento são decorrentes de materiais utilizados em máquinas e equipamentos adquiridos em meses anteriores àqueles em que foram informados.

59. No despacho decisório, consta que, para o aproveitamento de créditos de períodos anteriores, o contribuinte devia ter retificado o Dacon do mês da aquisição desses materiais.

[...]68. A defesa argumenta que a própria RFB manifesta entendimento sobre a não obrigatoriedade da retificação do DACON, consoante resposta à Pergunta 67 do "Perguntas Frequentes", divulgado no endereço eletrônico <http://wwwl.receita.fazenda.gov.br/faq/efdpiscofins.htm>:

O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB ° 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através dos registros 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (Cofins).

69. Todavia, a orientação acima é pertinente exclusivamente à Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (EFDNIS/Cofins) – instituída pela IN RFB nº 1.052, de 05/07/2010, escrituração essa integrante do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED. Dessa forma, não se justifica a aplicação do art. 100, III, do CTN, para se pretender a reforma da decisão.

70. Note-se que na resposta à pergunta 25 do "Perguntas Frequentes", informa que essa escrituração não substitui o Dacon:

25. A EFD PIS/Cofins irá substituir a Dacon?

Conforme previsto no § 3º do art. 3º da IN RFB 1.052, de 2010: As declarações e demonstrativos, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), exigidos das pessoas jurídicas que tenham apresentado a EFDNIS/ Cofins, em relação ao mesmo período, serão simplificados, com vistas a eliminar eventuais redundâncias de informação.

Contudo, ainda não existe uma data definida para a substituição completa do Dacon.

71. Ademais, no caso vertente, o período analisado é referente ao 4º trimestre de 2007, ou seja, anterior à instituição do EFDNIS/ Cofins. Nessa época, o Dacon era o único instrumento para informar à RFB os valores apurados em relação às contribuições em tela, incluindo-se os créditos.

72. Ocorre que a contribuinte pretendeu aproveitar créditos extemporâneos sem que tivesse retificado os Dacon relativos aos períodos em que foram adquiridos os materiais que, em tese, dariam direito ao crédito.

73. Assim, deve ser considerada correta a glosa fiscal efetuada, uma vez que sequer foram apresentadas as retificadoras para que se pudesse cogitar sobre a legitimidade dos créditos extemporâneos.

Igualmente, o acórdão recorrido referendou a glosa de créditos, vinculados a bens do ativo permanente (móveis, utensílios e equipamentos de informática), sob o argumento de que tais bens não faziam parte da atividade produtiva da empresa, como se observa do excerto abaixo transcrito:

O crédito relativo a encargos de depreciação de móveis, utensílios e equipamentos de informática também foi glosado na decisão ora discutida. A relação dos bens do ativo imobilizado encontrase às fls. 301/448, e tem por base as informações fornecidas pela própria contribuinte, após ser intimada por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação Fiscal de fls. 25/26.

75. Argumenta a defesa que a legislação que instituiu a não cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins (Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003) expressamente mencionou o direito ao crédito sobre os encargos de depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado da Pessoa Jurídica.

76. De fato, o art. 3º, inciso VI, da Lei nº 10.637/2002, em seu texto original, permitia a apuração de créditos para fins de apuração do PIS/Pasep não cumulativo em relação aos encargos de depreciação e amortização de máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado.

77. Todavia, a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ao instituir a incidência não cumulativa da Cofins, dispôs de forma diferente, restringindo o aproveitamento do crédito sobre encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado apenas quando estes forem destinados para o uso na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços (redação à época dos fatos ora analisados):

[...]78. E em seu art. 15, a mesma lei estendeu a aplicação do dispositivo acima transcrito à contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, da seguinte forma:

[...]79. Posteriormente, a Lei nº 10.865, publicada em 30/04/2004, ao dispor sobre a utilização dos créditos calculados em relação à depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado, prescreveu que:

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou

amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

§ 2o O direito ao desconto de créditos de que trata o § 1º deste artigo não se aplica ao valor decorrente da reavaliação de bens e direitos do ativo permanente. – g.n.

80. A IN SRF nº 457/2004 dispôs que:

Art. 1º As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), em relação aos serviços e bens adquiridos no País ou no exterior a partir de 1º de maio de 2004, observado, no que couber, o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de:

I máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços; e II edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

(...)

Art. 6º As pessoas jurídicas de que trata o art. 1º, em relação aos serviços e bens adquiridos no País até 30 de abril de 2004, observado, no que couber, o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, somente podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de:

I máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, no caso da apuração da Contribuição para o PIS/Pasep decorrente de fatos geradores ocorridos até 31 de janeiro de 2004; II máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, no caso de apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS decorrentes de fatos geradores ocorridos entre 1º de fevereiro e 31 de julho de 2004; g.n.

81. Depreendese, assim, que a pessoa jurídica sujeita à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativa pode descontar da contribuição apurada, créditos calculados em relação aos valores da depreciação ou amortização incorridos no mês, relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos a partir de 01/05/2004, desde que tenham sido adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviço.

82. De acordo com as fls. 301/448, os ativos depreciados foram adquiridos posteriormente à 30/04/2004, porém se referem a móveis, utensílios e equipamentos de informática, que não se caracterizam como ativos utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços 83. Destarte, não é permitido descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação desses bens, porquanto não atendem às delimitações preconizadas pela legislação que rege a matéria.

84. Descabida, portanto, a pretensão da defendente.

A DRJ, por fim, concordou com o despacho decisório, quando anulou o rateio proporcional entre as receitas decorrentes de exportação e as receitas de vendas de mercado interno, por entender que a receita de exportação só pode ser computada, após o embarque, e que não ocorreram equívocos nos cálculos realizados pela autoridade fiscal. Veja-se:

85. *A interessada contesta também a alteração feita no rateio proporcional entre receita do mercado interno e externo. Alega que seria equivocado o entendimento expresso no despacho decisório, que considerou a data do embarque das mercadorias como o momento para o reconhecimento da receita de operações com o mercado externo.*

Segundo seu entendimento, a receita devia ser contabilizada no momento da emissão da nota fiscal.

86. *Primeiramente, cabe assinalar que, sob o aspecto contábil, o reconhecimento da receita deve ser feito no momento em que se configura a transferência da propriedade. No caso das exportações de mercadorias, considerase ocorrida a transferência da propriedade na data do embarque, cabendo nesse momento o registro contábil da respectiva receita, e não quando da emissão da nota fiscal, como postula a defesa.*

[...]88. *Em relação à esfera tributária, a Portaria MF nº 356/1988 fixou quando deve ser reconhecida a receita de exportação:*

I A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada pela conversão, em cruzados, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior.

I.1 Entendese como data de embarque dos produtos para o exterior aquela averbada pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente.

II As diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, serão consideradas como variações monetárias passivas ou ativas. – g.n.

89. *Nessa mesma linha, a Instrução Normativa SRF nº 243, de 11 de novembro de 2002, que regulamenta as normas relativas aos preços a serem praticados nas operações de compra e de venda de bens, serviços ou direitos efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, consideradas vinculadas, dispõe que:*

Art. 22. A receita de vendas de exportação de bens, serviços e direitos será determinada pela conversão em reais à taxa de câmbio de compra, fixada no boletim de abertura do Banco Central do Brasil, em vigor na data:

I de embarque, no caso de bens; II da efetiva prestação do serviço ou transferência do direito.

§ 1º A data da efetiva prestação do serviço ou transferência do direito é a data do auferimento da receita, assim considerada o momento em que, nascido o direito à sua percepção, a receita deva ser contabilizada em observância ao regime de competência.

§ 2º Na hipótese em que o contribuinte seja optante pelo lucro presumido, com base no regime de caixa, considerar-se-á auferida a receita segundo o regime de competência.g. n.

90. Além disso, a RFB externa a sua posição acerca da matéria em exame no endereço eletrônico <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloVIII/LucroOperacional2012.pdf>, nos seguintes moldes:

039 Como é determinada a receita bruta de venda nas exportações de produtos manufaturados nacionais?

A receita bruta de venda nas exportações de produtos manufaturados nacionais é determinada pela conversão, em moeda nacional, de seu valor expresso em moeda estrangeira à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior, assim entendida a data averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior (Siscomex).

(...)

040 Como é fixada a data de embarque para efeito de determinação da receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais?

Entendese como data de embarque dos produtos para o exterior (momento da conversão da moeda estrangeira) aquela averbada no Siscomex.

(...)

041 Como deverão ser consideradas as diferenças decorrentes de alterações na taxa de câmbio ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data de embarque?

As diferenças decorrentes de alterações na taxa de câmbio ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque devem ser consideradas como variações monetárias ativas ou passivas, conforme o caso.

91. Portanto, correto o entendimento expresso no Despacho Decisório, posto que o momento do reconhecimento da receita de exportação se dá quando do embarque dos produtos para o exterior.

92. Reclama ainda a manifestante que a autoridade fiscal, ao glosar os valores referentes às mercadorias não embarcadas em um mês, não reajustou o valor do período subsequente, quando teria ocorrido o efetivo embarque dessas mercadorias. Argumenta também que, ao

glosar parte das receitas de exportação faturada, há uma consequente diminuição no valor da receita bruta auferida (total), o que não teria sido levado em consideração no Despacho Decisório.

93. Tais alegações, no entanto, não têm fundamento. Os demonstrativos relativos ao levantamento fiscal encontram-se disponíveis no arquivo "Documentos Diversos – Outros – PROPORÇÃO DAS RECEITAS".

94. A autoridade fiscal demonstra, na fl. 298, a base tributável da contribuição devida nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2007, após a correção feita tendo em vista a dedução indevida do valor relativo a descontos incondicionais concedido nas vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus, feita pela contribuinte. Nesse aspecto, cumpre reiterar que a própria interessada concordou com a apuração da autoridade fiscal.

95. No quadro seguinte (fl. 299), essa autoridade relacionou o total das exportações efetuadas em cada dia dos meses analisados, considerando-se a data de embarque. A partir disso, chegou a um total de cada mês. Ou seja, foi feito um novo levantamento dos valores relativos às exportações de cada um dos meses, e não uma mera exclusão das exportações não embarcadas no mês, como argui a manifestante.

96. De toda forma, cabia à interessada apontar e comprovar quais receitas deixaram de ser computadas no levantamento fiscal, o que não foi feito.

97. Tampouco procede o argumento de erro no cálculo da proporção das receitas. Na fl 300, consta uma tabela em que são demonstradas as receitas, de acordo com sua classificação: tributáveis (valores obtidos da tabela de fl. 298), não tributáveis no mercado interno (cuja composição consta da segunda tabela da fl. 300) e aquelas obtidas no mercado externo (valores informados na relação de fl. 299).

98. As tabelas utilizadas contemplam todos ajustes efetuados e é com base no montante mensal das receitas nelas apuradas que foi calculada a proporcionalidade das receitas do mercado interno e do externo.

Não conformada com o aresto acima destacado, a empresa interpôs o recurso voluntário ora sob julgamento, reiterando suas razões para ver reconhecido seu direito creditório e, por consequência, homologada as compensações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Thiago Moura de Albuquerque Alves.

O recurso voluntário é tempestivo, sendo adequada sua apreciação por esta Turma.

No presente recurso, a contribuinte defende, principalmente, que merece reforma o acórdão recorrido, porquanto teria sido ilegal a compreensão do processo produtivo

da empresa, a partir do qual a autoridade fiscal glosou os créditos de PIS/COFINS não-cumulativos.

Entre os créditos glosados estão despesas relativas a serviço de atendimento ao consumidor (SAC), serviços de publicidade, marketing, teleatendimento, serviços de gestão de despesas de veículos, logística com telecomunicações, movimentação de contêineres vazios, transporte na devolução de mercadorias e outras alusivas à movimentação de peças e produtos entre as unidades fabris da empresa.

Igualmente, foram glosados créditos vinculados a bens do ativo permanente (móveis, utensílios e equipamentos de informática), sob o argumento de que tais bens não faziam parte da atividade produtiva da empresa.

Nesse contexto, percebe-se que não se trata de bens e serviços abstratamente creditáveis. É atividade da empresa quem justificará, nos termos do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, o creditamento ou não das despesas ou custos de bens e serviços de PIS/COFINS não-cumulativos.

No meu entender, portanto, é essencial compreender o processo produtivo da recorrente para, então, julgar a correção ou não do procedimento da autoridade fiscal. Todavia, não há nos autos elementos suficientes para contextualizar os bens e serviços, cujos créditos foram glosados, dentro da atividade produtiva da empresa.

Diante disso, converto o julgamento em diligência para que unidade preparadora jurisdicionante do domicílio fiscal da Recorrente providencie o que segue:

- a) Intime a Recorrente a apresentar laudo de renomada instituição que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos ora glosados na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços; e
- b) Após a juntada do laudo, promova diligência fiscal *in loco*, para verificar as conclusões do laudo pericial, elaborando Relatório conclusivo e sucinto acerca da utilização ou não dos insumos ora glosados no processo produtivo da Recorrente.

Após a realização da diligência, é mister que seja dado o prazo de trinta dias para que a Recorrente e a fiscalização se manifestem acerca do tema. Encerrada a instrução processual, devem os autos retornarem ao CARF para julgamento.

É como voto.

Relator Thiago Moura de Albuquerque Alves