



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16366.720653/2012-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.531 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente COMEXIM LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/09/2004 a 30/09/2004

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE DISPÊNDIOS VINCULADOS A RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Os dispêndios vinculados às receitas de exportação de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação não geram direito ao crédito da contribuição, por vedação do artigo 6º, §4º, da Lei 10.833/2003.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Tatiana Josefovicz Belisario, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado(a)), Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento, cujo crédito foi parcialmente reconhecido.

Abriu-se procedimento visando a aferição do direito pleiteado cujo resultado foi relatado na Informação Fiscal juntada aos autos.

A auditoria da Seção de Fiscalização da DRF em Londrina - PR, depois de feitas algumas considerações sobre os documentos solicitados à contribuinte e à legitimidade do emprego da técnica da amostragem na correspondente análise, inicia por identificar a forma de atuação da contribuinte:

A empresa tem por atividade econômica principal o comércio atacadista de café em grão para o mercado interno e externo, sendo predominante a atividade de exportação de café, conforme informação sobre a atividade econômica exercida pela empresa [...], na qual é importante destacar os seguintes pontos, haja vista a sua inclusão no conceito de produção constante do artigo 8º da Lei 10.925/2004 pelo § 6º do mesmo artigo:

1. A Comexim compra café beneficiado de qualquer localização do país transfere para a sua filial em Minas Gerais - filial 58.150.087/0005-97 para o processo de rebenefício e padronização dos grãos, procedendo nova redução à nomenclatura COB, e produzindo Blends segundo as características requeridas por cada cliente.

Prossegue a autoridade fiscal:

A partir de 01.08.2004, com a edição da Lei 10.925, de 23 de julho de 2004 foi criado, conforme artigo 8º, crédito presumido sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas, cooperativas, cerealistas e pessoas jurídicas que exerçam atividades agropecuárias e que prevê a aplicação da alíquota de 0,5775% (35% de 1,65%) sobre as referidas aquisições e está sendo considerado pela empresa requerente(...).

Quando da edição da referida Lei as atividades exercidas pela requerente não estavam incluídas no caput do artigo 8º, desta forma não havia àquela época direito de aproveitamento de crédito presumido pela requerente, neste tipo de aquisição.

Tal situação foi modificada pela Lei 11.051, de 29 de dezembro de 2004, que, conforme o artigo 29 alterou o artigo 8º da Lei 10.925/2004, com a inclusão do § 6º que inseriu no conceito de produção a atividade exercida pela requerente (...).

...

Tal definição teve produção de efeitos a partir de 01.08.2004, conforme artigo 11 da IN SRF 660/2006, desta forma as aquisições de café de pessoas físicas, para exercício das atividades elencadas no inciso II do artigo 6º, efetuadas pela empresa requerente a partir daquela data, estão sujeitas ao aproveitamento de crédito presumido.

C.1) Forma de aproveitamento do crédito presumido da agroindústria Cabe destacar que o referido crédito presumido, face à inexistência de previsão legal, somente pode ser utilizado para dedução das próprias contribuições ao Pis e Cofins não cumulativos, conforme regulamentação dada pela IN SRF 660, de 17 de julho de 2006, art. 8º, § 3º, II (...).

V- Apuração dos créditos vinculados ao mercado externo a) Conforme informações constantes do demonstrativo apresentado pela requerente em

substituição ao Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon (fls. 22 a 24), a empresa apurou o valor dos créditos vinculados ao mercado externo o qual, após o abatimento dos valores devidos no mercado interno teria direito a compensar/ressarcir naquele período cujo valor importa em R\$ 264.944,16, observando que no PERDCOMP de fls. 02 a 04 foi solicitado R\$ 318.723,25.

b) O contribuinte considerou como critério para determinação dos créditos no mercado interno e externo (art. 3º, §§ 8º e 9º e art. 6º, § 3º da Lei 10.833, de 2003), abaixo transcritos, a incidência com base na proporção dos custos diretamente apropriados.

Referida segregação é necessária, tendo em vista que somente os créditos vinculados ao mercado externo podem ser objeto de compensação com outros tributos e contribuições federais ou ressarcimento em dinheiro conforme determinação contida no artigo 27 da Instrução Normativa 900, de 30 de dezembro de 2008 (atualmente constante no artigo 27 da IN RFB 1.300, de 20 de novembro de 2012) (...).

Cabe observar que a falta de permissão para compensação ou ressarcimento, mencionada no item IV, letra c.1, não significa concluir que os créditos presumidos devem ser considerados como vinculados às vendas no mercado interno para efeito do rateio dos créditos.

VI – Valores que não geram direito ao crédito da contribuição para a Cofins não cumulativa

a) Aquisições com fim específico de exportação No decorrer da análise foi constatado, conforme amostragem de documentos apresentados (fls. 54 a 67) e registro de saídas e apuração de ICMS da filial 0005-97 (Ouro Fino – fls. 68 a 87) que a empresa requerente efetuou o aproveitamento de crédito da contribuição nas aquisições efetuadas de pessoas jurídicas e pessoas físicas com fim específico de exportação.

Conforme disposições contidas na Lei 10.833/2003, art. 6º, é vedado o aproveitamento de crédito nestas operações (...).

A vedação acima reflete a sistemática da não cumulatividade da contribuição, tendo em vista que nas vendas efetuadas na etapa anterior não houve incidência da Cofins.

Desta forma a vedação prevista no § 4º do artigo 6º da Lei 10.833/2003 complementa a vedação prevista no § 2º do artigo 3º da mesma Lei (...)

Além da verificação documental e nos registros fiscais da requerente (filial 0005-97, a única que efetua vendas) foi possível inferir que a empresa efetuou o aproveitamento de crédito também nas aquisições com fim específico de exportação pela análise de suas compras em comparação aos CFOP das vendas informadas, conforme demonstrativo de fls. 90, resumido abaixo:

Aquisições totais: R\$ 10.940.238,96 (com aproveitamento de crédito da Cofins).

Vendas tributadas: R\$ 1.460.178,85 – CFOP 5102 e 6102

Exportações diretas: R\$ 4.126.929,52 – CFOP 7102

Total: R\$ 5.587.108,37

Pela informação acima, analisada isoladamente, a requerente teria adquirido mercadorias que foram depois revendidas no mercado interno e externo (sem levar em consideração estoque inicial ou final) com quase 50% de prejuízo, situação que não condiz com a realidade do setor cafeeiro.

Todavia também registrou vendas ao mercado externo de R\$ 7.010.005,38 (CFOP 7501), cuja origem obrigatoriamente são aquisições com fim específico de exportação (não passíveis de crédito da contribuição), que somadas às outras vendas, totalizam R\$ 12.597.113,75.

Desta forma é possível concluir que as aquisições de R\$ 10.940.238,96 contemplam as mercadorias que posteriormente foram vendidas no mercado interno e exportadas (fim específico ou diretas). Ou seja: As aquisições de R\$ 10.940.238,96 resultaram nas vendas de R\$ 12.597.108,37 e não apenas R\$ 5.587.108,37.

Para efeito de apuração dos créditos da contribuição à Cofins, tendo em vista que a maior parte das aquisições foi informada como revenda (CFOP 1102 e 2102) o critério utilizado foi efetuar rateio proporcional ao tipo de venda efetuado pela requerente e a seguir considerá-los como passíveis (vendas tributadas e exportações diretas) ou não (vendas com fim específico de exportação) de aproveitamento de crédito, conforme demonstrativo de fls. 90.

Os valores considerados como vinculados às aquisições com fim específico de exportação foram desconsiderados no demonstrativo de fl. 91.

b) Devoluções de compras

Mediante análise no registro de saídas da empresa requerente (fls. 68 a 87) constatamos que efetuou diversas devoluções das compras de mercadorias que, todavia, não foram consideradas no demonstrativo de apuração das contribuições ao Pis e Cofins.

Desta forma, como os créditos anteriormente aproveitados têm que ser estornados, efetuamos sua exclusão no demonstrativo de fls.91.

VII – Valores Consolidados

A consolidação dos valores relativos aos créditos da contribuição para a Cofins não cumulativa do mês de setembro de 2009 (SIC) foi recomposta no demonstrativo de fls. 91/92, na qual o quadro 1 reproduz os valores dos créditos a descontar e o quadro 2 demonstra a apuração da contribuição para a Cofins.

O valor do crédito vinculado ao mercado externo, o qual a requerente tem direito de compensar com outros tributos ou contribuições federais ou ser ressarcida em dinheiro, desprezados eventuais arredondamentos, apurado pela fiscalização no mês de setembro de 2004 foi de R\$ 114.305,23.

É de se ressaltar que foi apurado no mês crédito presumido de atividades agroindustriais, no valor de R\$ 73.386,06 que, deduzido R\$ 70.530,61 de

contribuição apurada, resulta em saldo de R\$ 2.855,45 em 30.09.2004, não passível de compensação ou de ressarcimento, mas que poderá ser utilizados pela requerente como dedução no pagamento da própria contribuição em períodos subseqüentes (...).

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

Para demonstrar o equívoco da glosa pela incorreta totalização das receitas com fim específico de exportação, juntamos planilhas para demonstrar que as exportações de mercadorias com fim específico de exportação, na verdade tratam-se de transferências de mercadorias entre filiais para formação de lote.

Destaca-se que, por força da ausência de CFOP específico, foram transferidos com CFOP 6.501 e, considerando que o que regula a CFOP de saída é a legislação estadual, a remessa para o exterior teve que ser feita ao abrigo do CFOP 7.501.

No entanto, sob a óptica federal, estas operações não se deram com fim específico de exportação, posto que adquiridas para revenda em sua maioria de pessoas físicas. Por isso deve ser recalculado o rateio das receitas de exportação e restabelecido o crédito pleiteado.

Deste modo, deve ser provida a presente para que sejam restabelecidos os créditos integrais apropriados pela contribuinte, por ser de conformidade com a lei.

No que tange a glosa realizada em relação aos créditos derivados de devoluções de compra, esta também está equivocada. Isto porque se tratam das aquisições de produtos submetidos à alíquota zero e, portanto, a eventual devolução não importa em débito ou exclusão de crédito, conforme determina o artigo 1º XXI da Lei nº 10.925/2004.

Tendo isso em vista, incorreta a glosa realizada pelo ARFRB, vez que correto o procedimento adotado pela empresa Diante do exposto, requer a procedência da presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE para que sejam revertidas as glosas, reestabelecendo o crédito pleiteado, homologando as compensações e ressarcindo o saldo credor. Requer ainda a suspensão da exigibilidade das compensações não homologadas neste processo, conforme previsto no § 11, do artigo 74, da Lei 9.430/1996.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

VENDAS NOS MERCADOS INTERNO E EXTERNO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. RATEIO.

No cálculo do percentual de rateio dos custos, despesas e encargos comuns à geração das receitas dos mercados interno e externo não se incluem as receitas decorrentes de vendas de mercadorias recebidas com fins exclusivos de exportação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado com o resultado do julgamento o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário alegando:

- DA INCORREÇÃO DA GLOSA DOS CRÉDITOS VINCULADOS À RECEITA DE VENDA AO EXTERIOR DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. DA RAZÃO PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento. Não foram arguidas preliminares.

O presente processo trata de pedido de ressarcimento de créditos da contribuição para a Cofins não cumulativa do mês de setembro de 2004, instituída pela Lei 10.833/2003, conforme Pedido de Ressarcimento ou Restituição n.º 29531.65784.260609.1.1.09.5368, sem compensação atrelada (fls. 02 a 04), no valor de **R\$ 318.723,25 (Trezentos e dezoito mil, setecentos e vinte e três reais e vinte e cinco centavos)**.

Após procedimento fiscal instaurado a fiscalização concluiu pelo deferimento parcial do crédito, nos termos do relatório de e-fls 93 a 100, veja-se:

Propomos o RECONHECIMENTO PARCIAL DO DIREITO CREDITÓRIO passível de compensação ou ressarcimento, demonstrado no PERDCOMP e demonstrativo de fls. 02 a 04, 22 a 24, com a devida recomposição efetuada pela fiscalização (fls. 91/92), relativo à contribuição para a Cofins não cumulativa incidente sobre receitas de exportação no mês de setembro de 2004 no valor de R\$ 114.305,23 (Cento e catorze mil, trezentos e cinco reais e vinte e três centavos).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM LONDRINA - PARANÁ
SEÇÃO DE FISCALIZAÇÃO - SAFIS

COMEXIM LTDA
Apuração Cofins não cumulativa

QUADRO 2 - APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS

DISCRIMINAÇÃO	Julho-04	Agosto-04	Setembro-04	TOTAIS
Receita de exportação	0,00	0,00	4.126.929,52	4.126.929,52
Exportações com fim específico	0,00	0,00	7.010.005,38	7.010.005,38
Receita da revenda de mercadorias	0,00	0,00	1.460.178,85	1.460.178,85
Total Receita Bruta	0,00	0,00	12.597.113,75	12.597.113,75
Isonções e Exclusões				
Receitas de exportação	0,00	0,00	-4.126.929,52	-4.126.929,52
Receitas isentas/não tributadas ou sujeitas à alíquota zero	0,00	0,00	-7.010.005,38	-7.010.005,38
Base de cálculo do Cofins não cumulativo no mês	0,00	0,00	1.460.178,85	1.460.178,85
Contribuição para o Cofins apurada no mês	0,00	0,00	110.973,59	110.973,59
Créditos descontados no mês	0,00	0,00	110.973,59	110.973,59
Cofins a pagar	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo crédito mercado interno (passível apenas de dedução da Cofins)				
Saldo crédito mercado interno acumulado período anterior (*)	0,00	0,00	0,00	
Créditos apurados no mês	0,00	0,00	40.442,98	40.442,98
Créditos disponíveis para dedução no mês	0,00	0,00	40.442,98	
Créditos descontados no Mês	0,00	0,00	40.442,98	40.442,98
Saldo crédito mercado interno após desconto no mês	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo crédito presumido agroindústria (passível apenas de dedução da Cofins)				
Saldo crédito presumido agroindústria acumulado período anterior	0,00	0,00	0,00	
Créditos apurados no mês	0,00	0,00	73.386,06	73.386,06
Créditos disponíveis para dedução no mês	0,00	0,00	73.386,06	
Créditos descontados no Mês	0,00	0,00	70.530,61	70.530,61
Saldo crédito presum. agroind. após desconto no mês	0,00	0,00	2.855,45	2.855,45
Saldo crédito merc. externo (passível de comp./ressarcimento outros tributos/contribuições)				
Saldo crédito mercado externo acumulado período anterior	0,00	0,00	0,00	
Valor do ressarcimento reconhecido	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo não utilizado de crédito período anterior	0,00	0,00	0,00	
Créditos apurados no mês	0,00	0,00	114.305,23	114.305,23
Créditos disponíveis no mês	0,00	0,00	114.305,23	
Créditos descontados no Mês	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo crédito após o desconto no mês (passível comp./ressarcim.)	0,00	0,00	114.305,23	114.305,23

Ao analisar a Manifestação de inconformidade de e-fls 122 e 123 a autoridade julgadora de 1ª instância destacou a ausência de provas capazes que subsidiar as argumentações recursais, vejamos:

(...)

No que tange ao indeferimento parcial do direito pleiteado, a fiscalização, depois de analisar os Pedidos de Ressarcimentos em confronto com dados extraídos da escrituração digital transmitida pela contribuinte e verificações feitas pela auditoria fiscal, refez o rateio entre créditos ligados ao mercado externo e interno também foi refeito. Paralelamente, foram desconsiderados créditos relacionados a operações de devolução de compras.

De acordo com o relato fiscal, o reajuste do rateio aconteceu a partir da desconsideração dos valores vinculados às aquisições com fim específico de exportação, por força da vedação legal.

Para contestar o reajuste, a contribuinte alega que os códigos CFOP foram utilizados indevidamente, por conta de peculiaridades ligados à legislação estadual. Segundo ela, a receita tida como resultante de exportação de mercadorias adquiridas especificamente com o fito de enviá-las ao exterior, *na verdade tratam-se de transferências de mercadorias entre filiais para formação de lote.*

De pronto, não existem nos autos os demonstrativos que a contribuinte cita em sua Manifestação de Inconformidade, o que impede o exame dos elementos materiais de prova que a contribuinte alega possuir.

Já comprometida pela falta de provas diante dos elementos colecionados pela fiscalização a partir de suas próprias informações, a linha argumentativa traçada na Manifestação de Inconformidade também não avança por si.

Com efeito, se, como diz a contribuinte, as exportações de mercadorias com fim específico de exportação na verdade tratam-se de transferências de mercadorias entre

filiais, o procedimento adotado pela fiscalização mostra-se correto. Com efeito, se estas operações não se deram com fim específico de exportação posto que adquiridas para revenda em sua maioria de pessoas físicas, não haveria, efetivamente, autorização legal para apuração de créditos ligados ao comércio exterior.

Portanto, a Manifestação de Inconformidade levanta uma falsa controvérsia, já que o procedimento fiscal obedece à natureza das operações, natureza essa admitida pela própria interessada, reestabelecendo a realidade dos fatos.

No mesmo sentido, quando a interessada constrói sua argumentação para tentar infirmar o estorno dos créditos, não apresenta qualquer indício que dê sustentação à sua alegação de que tratar-se-ia de produtos submetidos à alíquota zero.

Simplesmente alega, sem conseguir contradizer com documentos seus próprios assentamentos contábeis-fiscais.

Não há, nesses termos, erro no entendimento e no rateio levado a efeito pela autoridade fiscal.

Nesse passo, o Recurso voluntário seguiu a mesma linha da Manifestação, não acrescentou argumentos, nem provas que pudessem amparar o seu pedido de reforma do julgado. E assim fundamentou a conclusão do Recurso:

Por todo o exposto deve ser afastada a glosa no tópico, pois é legal a manutenção e utilização para compensação e ressarcimento dos créditos relativos aos custos incorridos quando sobre eles incide a contribuição referente à receita auferida com a venda ao exterior de mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, amparado nos seguintes dispositivos: artigo 17 da Lei 11.033 de 21 de dezembro de 2004; artigo 16 da Lei 11.116 de 18 de maio de 2005; e artigo 30, parágrafo 2º, inciso II da Lei 10.833 com a redação dada pela Lei 10.865 de 30 de abril de 2004 e artigo 27 e seus incisos da Instrução Normativa RFB nº 1300/2012.

Inicialmente destaco que a Instrução Normativa RFB nº 1300/2012, no §1º do artigo 27, prevê a impossibilidade de apuração de crédito vinculados as aquisições de mercadorias com o fim específico de exportação por empresa comercial exportadora, conforme abaixo destaco:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1300, DE 20 DE NOVEMBRO DE 2012

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas Contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente depois do encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; ou

II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência.

§ 1º À empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim específico de exportação é vedado apurar créditos vinculados a essas aquisições.

A previsão acima apenas ratifica o que já havia sido determinado pelo artigo 6º, §4º, da Lei 10.833/2003, conforme abaixo exponho:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de: [\(Produção de efeito\)](#)

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;

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.

Assim, considerando que o contribuinte recorrente é uma comercial exportadora e adquiriu as mercadorias com fim específico de exportação, sem trazer aos autos comprovação alguma contra essas conclusões, toda essa construção legislativa é suficiente para descaracterizar os argumentos recursais.

Outrossim, A expressão legal é que, para as empresas comerciais exportadoras, é vedado o aproveitamento de créditos “*vinculados à receita de exportação*”, sendo necessário interpretar que a vedação vai além da mercadoria e engloba todos os dispêndios a ela vinculados.

Nesse sentido, entende-se que quando a Lei cita dispêndios (custos, despesas e encargos) vinculados à receita de exportação, esta falando justamente de fretes, armazenamento, aluguéis, energia elétrica, etc., vinculados à receita de exportação, que deveriam ser apurados em apropriação direta ou proporcional. Portanto, o que se extrai da leitura do inciso III do artigo 6º da Lei 10.833/2003 é pela vedação dos créditos pretendidos pela recorrente.

Quanto ao art. 17 da Lei 11.033/2004, não prevalece sobre a vedação específica do §4º do art. 6º da Lei 10.833/2003, segundo o princípio da especialidade da norma, já que a referida Lei não trata de ressarcimento da COFINS.

Nesse mesmo sentido, foi o acórdão n.º **3201-007.510**, de relatoria do Ilustre Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, julgado por esta Turma (em formação anterior), que por unanimidade negou provimento ao Recurso Voluntário, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE DISPÊNDIOS VINCULADOS A RECEITAS DE EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. NÃO CABIMENTO.

Os dispêndios vinculados às receitas de exportação de mercadorias adquiridas com fim específico de exportação não geram direito ao crédito da contribuição, por vedação do artigo 6º, §4º, da Lei 10.833/2003.

Por essas razões e também pela ausência de provas em contrário, como bem fundamentou o julgador de piso, concluo por manter a decisão *a quo*.

Conclusão

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa