



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

| | |
|--------------------|--|
| Processo nº | 19515.720316/2013-72 |
| Recurso nº | 19.515.720316201372 Voluntário |
| Acórdão nº | 3403-002.855 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária |
| Sessão de | 26 de março de 2014 |
| Matéria | PIS - COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO |
| Recorrente | AVON COSMÉTICOS LTDA |
| Recorrida | FAZENDA NACIONAL |

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

ÔNUS DA PROVA. FATO EXTINTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao autuado a prova dos fatos que tenha alegado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

GLOSA DE CRÉDITOS. DECADÊNCIA. ABRANGÊNCIA. LANÇAMENTO.

O prazo decadencial vincula-se direta e exclusivamente aos fatos geradores objeto do lançamento tributário, não se aplicando a elementos advindos de período de apuração anterior, ainda que este já tenha sido atingido pela decadência. Assim, constatando-se que os períodos de apuração fiscalizados encontram-se passíveis de revisão, é cabível o lançamento resultante da glosa de créditos indevidamente apropriados em período de apuração alcançados pela decadência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

COSMÉTICOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. REVENDA. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

A revenda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à incidência monofásica da Contribuição na etapa industrial, sujeita a receita de revenda desses produtos à alíquota zero para as contribuições sociais e obsta o aproveitamento de créditos relativamente a esses bens.

BENS INCORPORADOS AO ATIVO PERMANENTE. CRÉDITO. ALCANCE.

O direito à tomada de créditos em relação a bens incorporados ao ativo permanente alcança somente aqueles adquiridos ou fabricados para locação a terceiros , ou para a utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

COSMÉTICOS. DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES. REVENDA. CRÉDITOS.VEDAÇÃO.

O direito à tomada de créditos em relação às despesas de armazenagem e fretes pagos pelo vendedor é vedada no caso de revenda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à incidência monofásica da Contribuição na etapa industrial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

COSMÉTICOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. REVENDA. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

A revenda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à incidência monofásica da Contribuição na etapa industrial, sujeita a receita de revenda desses produtos à alíquota zero para as contribuições sociais e obsta o aproveitamento de créditos relativamente a esses bens.

BENS INCORPORADOS AO ATIVO PERMANENTE. CRÉDITO. ALCANCE.

O direito à tomada de créditos em relação a bens incorporados ao ativo permanente alcança somente aqueles adquiridos ou fabricados para locação a terceiros , ou para a utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

COSMÉTICOS. DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES. REVENDA. CRÉDITOS.VEDAÇÃO.

O direito à tomada de créditos em relação às despesas de armazenagem e fretes pagos pelo vendedor é vedada no caso de revenda de produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à incidência monofásica da Contribuição na etapa industrial.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado Os conselheiros Domingos de Sá Filho e Ivan Alegretti acompanharam o relator pelas conclusões, relativamente à preliminar de nulidade arguida.

(assinado digitalmente)
Antônio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)
Alexandre Kern - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Antônio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho, Ivan Allegretti e Marcos Tranches Ortíz.

Relatório

Avon Cosméticos Ltda. teve lavrados contra si os autos de infração de fls. 476 a 488 e 489 a 502 para determinação e formalização da exigência de crédito tributário relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins e à Contribuição para o PIS/Pasep. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 463 a 474, foi apurada insuficiência no recolhimento das contribuições, entre 01/07/2008 e 31/12/2008, decorrente das seguintes irregularidades:

- a) apropriação indevida de créditos das contribuições relativas a fretes e armazenamento das mercadorias que revende, por não caracterizarem insumos utilizados nas mercadorias revendidas.
- b) utilização indevida de créditos relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao Ativo Imobilizado, não empregados na locação para terceiro, nem na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, e;
- c) a apuração de créditos na aquisição de bens sujeitos à incidência monofásica das contribuições sociais não cumulativas.

Recalculados os valores das contribuições com a glosa dos créditos considerados indevidos, conforme planilhas da fl. 473, restaram valores a pagar nos meses de julho a dezembro de 2008.

O feito foi impugnado, fls. 507 a 586. Em preliminar, argüiu-se a nulidade do procedimento, por cerceamento do direito de defesa, na medida da insuficiência do enquadramento legal consignado no ato e de erros cometidos nos cálculos (glosa equivocada da totalidade dos créditos decorrentes das despesas de frete e armazenagem e desconsideração na apuração das contribuições dos pagamentos efetuados no mês de dezembro de 2008). Ainda em preliminar ao mérito, argüiu-se a impossibilidade de glosa de créditos nos meses de janeiro e fevereiro, uma vez que tais períodos de apuração estariam decaídos.

No mérito, insiste no seu direito ao creditamento mesmo no caso de revenda de bens sujeitos à incidência monofásica das contribuições sociais não cumulativas. Quanto à aquisição de bens destinados ao ativo permanente, argumenta que os mesmos são imprescindíveis ao exercício das atividades empresariais por ela desempenhadas. Pugna por seu direito ao crédito. Relativamente às despesas relacionadas com frete e armazenagem de bens destinados à revenda, argumenta que o direito à tomada de créditos é assegurado pelo inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, no caso da Cofins, e no art. 15, inc. II, em relação ao PIS. Rechaça a interpretação literal dos arts. 3º da Lei 10.833, de 2003, e da Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, concluindo que as despesas incorridas pela impugnante são insumos da atividade exercida e ensejam o creditamento.

A 3^a Turma da DRJ/BEL julgou o lançamento parcialmente procedente apenas para dele extirpar as parcelas objeto de pagamento anterior. O Acórdão nº 01-26.856, de 14 de agosto de 2013, fls. 914 a 933, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. VEDAÇÃO.

Incabível a apuração de crédito na aquisição no mercado interno, para revenda, de produto sujeito à incidência monofásica.

A possibilidade de manutenção de crédito prevista no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, não tem o alcance de manter créditos cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

BENS DO ATIVO PERMANENTE. CRÉDITO.

Somente é permitido o aproveitamento de créditos relativos a bens incorporados ao ativo imobilizado, quando adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

FRETE. REVENDA. VEDAÇÃO.

Incabível a apuração de créditos relativos às despesas com fretes e armazenagem na operação de revenda de bens sujeitos à tributação monofásica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

CRÉDITOS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. VEDAÇÃO.

Incabível a apuração de crédito na aquisição no mercado interno, para revenda, de produto sujeito à incidência monofásica.

A possibilidade de manutenção de crédito prevista no art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, não tem o alcance de manter créditos cuja aquisição a lei veda desde a sua definição.

BENS DO ATIVO PERMANENTE. CRÉDITO.

Somente é permitido o aproveitamento de créditos relativos a bens incorporados ao ativo imobilizado, quando adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

FRETE. REVENDA. VEDAÇÃO.

Incabível a apuração de créditos relativos às despesas com fretes e armazenagem na operação de revenda de bens sujeitos à tributação monofásica.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*Exercício: 2011***ILEGALIDADE DE ATO NORMATIVO.**

O julgador administrativo, nesta instância, deve estrita observância aos atos expedidos pela Receita Federal, consoante estabelece o art. 7º da Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011.

CONSTITUCIONALIDADE.

Escapa à competência da autoridade administrativa a apreciação de argüições relativas à constitucionalidade de leis.

DECADÊNCIA

Na definição do termo inicial do prazo de decadência, há de se considerar o cumprimento pelo sujeito passivo do dever de antecipar-se à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante e efetuar o pagamento ou o recolhimento do tributo ou contribuição correspondente.

Na inexistência dessa antecipação, o prazo decadencial é contado segundo a regra do art. 173 do CTN. Ademais, não há que se falar em decadência quando não houve constituição de crédito tributário.

PAGAMENTO EFETUADO.

Incabível a manutenção de parte do lançamento objeto de pagamento anterior.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*Exercício: 2011***PROVAS NA IMPUGNAÇÃO.**

O contribuinte possui o ônus de impugnar com provas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que esteja enquadrado nas alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 3ª Turma da DRJ/BEL. O arrazoado de fls. 942 a 1018, após protesto de tempestividade e síntese dos fatos relacionados com a lide, denuncia a ilegalidade cometida pela decisão recorrida ao reconhecer que as despesas de frete e armazenagem na venda de mercadorias não sujeitas ao regime monofásico podem ser aproveitadas na apropriação de créditos de PIS e Cofins e, nada obstante, manteve a integralidade da glosa realizada pelo Fisco sob o formal argumento de que a Recorrente deveria ter anexado todos os documentos que identificam as mercadorias não

sujeitas ao regime monofásico, e não a título meramente exemplificativo. Explica que o volume de documentos é enorme. Pede diligência para a apuração dos créditos respectivos. Lembra que a quantificação das receitas sujeitas à incidência monofásica e das receitas sujeitas à incidência conforme alíquotas ordinárias (7,6% e 1,65%) encontra-se detalhada nas Fichas 7A e 17A dos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - DACONs mensais apresentados na impugnação.

Na continuação, retoma a arguição de decadência do direito de efetuar a glosa dos créditos aproveitados nos meses de janeiro e fevereiro/2008. No mérito, repete a argumentação já oferecida na impugnação, no sentido de que o fato de a receita decorrente da revenda de cosméticos sujeitar-se à alíquota zero (incidência monofásica, nos termos da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000) não tem o condão de desnaturar e desqualificar o enquadramento do contribuinte na sistemática da não cumulatividade do PIS e da Cofins e, portanto, o direito ao aproveitamento dos créditos constitucionalmente e legalmente permitidos, decorrentes de despesas de frete e armazenagem na operação de venda e da aquisição de bens e mercadorias destinados ao ativo imobilizado.

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 942 a 1018 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-BEL-3^a Turma nº 01-26.856, de 14 de agosto de 2013.

Preliminar: nulidade da decisão recorrida

A recorrente inquiña a decisão recorrida de nulidade, por cerceamento de defesa, na medida em que documentos apresentados na impugnação, ainda que por amostragem, não teriam sido devidamente apreciados.

A arguição diz respeito ao direito à tomada de crédito por despesas de frete e de armazenagem de produtos não sujeitos à incidência monofásica, adquiridos para revenda.

A recorrente quer nos fazer crer que, muito embora tenha reconhecido o direito ao crédito sobre as despesas de frete e armazenagem relativas às mercadorias não sujeitas à incidência concentrada, a 3^a Turma da DRJ/BEL manteve as glosas procedidas pela Fiscalização sob o argumento de que a recorrente deveria ter anexado **todos** os documentos que identificam as mercadorias não sujeitas ao regime monofásico, e não apenas algumas a título de mera amostragem.

A alegação é inverídica. Para comprová-lo, transcrevo o fundamento oferecido no voto condutor para a manutenção da glosa (fls. 932, § 61):

61. Assim, ainda que, em tese, tenha direito ao crédito sobre as despesas de frete e armazenagem relativas às mercadorias não sujeitas à incidência concentrada, a demonstração desse valor,

sustentada em provas, deveria ter sido carreada aos autos pela interessada, sem o que não é possível o reconhecimento do direito.

Ocorre que, enquanto impugnante, a ora recorrente preocupou-se apenas em anexar alguns documentos de transporte (e nada relativamente a armazenagem), não trazendo ao processo, entretanto, provas referentes ao montante das despesas de frete e armazenagem que seriam relativas às mercadorias sem incidência monofásica, hábeis para o reconhecimento do valor do crédito a que teria direito. Com efeito, compulsando os conhecimentos de transporte rodoviário de carga de fls. 876 a 898, constato que nenhum deles se faz acompanhar, por exemplo, de manifesto que ateste que as mercadorias transportadas não se sujeitam à incidência monofásica (ao contrário, alguns deles até têm consignado tratar-se de mercadoria sujeita a substituição tributária). Ainda, os 23 (vinte e três) conhecimentos oferecidos, em apenas 7 (sete) o frete foi comprovadamente suportado pelo revendedor, ora recorrente. Não há qualquer quantificação, memória de cálculo, nada. E, finalmente, a convencer-me de que a alegação recursal é vazia, todos os 23 documentos da amostragem referem-se a cosméticos, produtos sujeitos à incidência monofásica - produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal.

Diante desse quadro probatório, julgo que a decisão recorrida procedeu corretamente ao manter a glosa. Não houve um início de prova sequer que instigasse dúvida no julgador *ad quo* para, em nome do princípio da verdade material, justificar a conversão do julgamento em diligência para que se aprofundasse o exame do direito de crédito sobre despesas de frete na revenda de produtos insubmissos ao regime monofásico. Aliás, a providência não se destina à produção de provas que toca à parte produzir, consoante o sistema de distribuição da carga probatória adotado no processo administrativo fiscal (art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972; art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999; art. 333, inc. II, do Código de Processo Civil – CPC - Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973). Esse é o entendimento deste Colegiado. Confira-se:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

ÔNUS DA PROVA.

É ônus processual do contribuinte fazer prova dos fatos alegados em contraposição à pretensão fiscal.

Recurso Voluntário Negado.

(Acórdão nº 3403- 002.552, de 01/11/2013, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS.

A realização de diligências destina-se a resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

(Acórdão nº 3403-002.111, de 23/04/2013, Rel. Cons. Alexandre Kern)

Preliminar: decadência do direito de glosar créditos

A recorrente articula os arts. 150, § 4º; 156; 142 e; 173, inc. I, todos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966- Código Tributário Nacional - CTN, para defender a tese da impossibilidade da glosa de créditos nos meses de janeiro e fevereiro de 2008, uma vez que tais períodos de apuração estariam alcançados pela decadência.

Liminarmente, esclareço que os lançamentos de que se trata foram formalizados em 01/03/2013, cfe. informação dos Correios na fl. 504, e que o fato gerador mais remoto ocorreu em 31/07/2008. Penso que tais informações são suficientes para que se rejeite a arguição de decadência, por qualquer das regras de contagem do prazo que se adote.

De plano, verifica-se que o entendimento da recorrente carece de base legal. Tenho certeza que a recorrente sabe, os marcos temporais a que se referem os arts 150 e 173 do CTN dizem respeito à constituição de crédito tributário e não à glosa de créditos. Caso se adotasse a tese da recorrente, não se consideraria como *dies a quo* do prazo decadencial nenhuma das datas previstas no CTN, elegendo-se como marco inicial do prazo quinquenal os momentos em que a recorrente teria cometido os lapsos que ensejaram a computação de créditos indevidos.

O conceito decadencial, quer do artigo 150, § 4º, quer do artigo 173, ambos do CTN, vincula-se direta e exclusivamente ao lançamento tributário a que se referencia; não abarca a revisão de valores advindos de período anterior, já abrangido pela decadência, que influem na apuração do resultado de período de apuração não decadente, restrita a revisão a essa circunscrita e específica influência, respeitadas as apropriações efetuadas, ainda que incorretamente, em períodos já decaídos.

Rejeito a preliminar.

Mérito: direito à tomada de crédito na revenda de mercadorias sujeitas à incidência monofásica.

As leis de regência da não cumulatividade das contribuições sociais expressamente autorizaram o desconto de créditos calculados em relação a bens adquiridos para revenda, mas excepcionaram esse direito em relação aos produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, entre eles os produtos revendidos pela recorrente (art. 3º, inc. I, “b”, c/c art. 2º, § 1º, inc. II, das leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003).

O exercício de argumentação empreendido pela recorrente não superará esse fato.

Ao contrário do que defende, o fato de revender produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, sujeitos à incidência monofásica na etapa industrial, submete a receita auferida à alíquota zero para as contribuições sociais e desnatura a sistemática da não cumulatividade do PIS e da Cofins já que a própria lei veda o aproveitamento de créditos.

O art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, que trata da manutenção de créditos nas operações de venda com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência, evidentemente, é inaplicável. Como manter créditos que jamais existiram em face da legislação de regência?

A recorrente brande o § 12 do art. 195 da Constituição da República Federativa do Brasil – CF/88, para rechaçar as disposições das leis instituidoras, que, no seu entender, não poderiam alcançar a forma, método ou conteúdo da não-cumulatividade. Ora, arguições desse jaez não são oponíveis na esfera administrativa, jungida que está, a recorrente bem o sabe, ao princípio da legalidade estrita. Sugere-se que o recorrente demande junto ao Poder Judiciário.

Sem razão a recorrente.

Mérito: tomada de crédito nas aquisições de bens destinados ao ativo permanente

A fiscalização glosou créditos vinculados a bens do ativo permanente, já que os mesmos não se destinaram à locação, nem à produção de bens para venda ou prestação de serviços, e a decisão recorrida manteve a glosa.

A recorrente argumenta que tal entendimento não encontra respaldo constitucional, uma vez que suas despesas são vinculadas à geração de receitas e o rol constante das leis nº 10.833, de 2003, e nº 10.637, de 2002, é meramente exemplificativo.

Nos termos dos incisos VI dos arts. 3º das citadas leis, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, é permitido o aproveitamento de créditos relativos à “*máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.*”

Se, como alega a recorrente, o entendimento esposado pela decisão recorrida não encontra respaldo constitucional, está em sintonia perfeita com o que diz a lei.

Mantenham-se a glosa dos créditos relativos a bens destinados ao ativo permanente, pois os mesmos não se destinaram à locação a terceiros, nem à produção de bens para a venda ou prestação de serviços.

Mérito: tomada de crédito por despesas de frete e armazenagem nas operações de revenda de produtos sujeitos à incidência monofásica

O direito à tomada de créditos em relação às despesas de armazenagem e fretes pagos nas operações de venda tem previsão no inc. IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 (aplicando-se também ao PIS, a partir de 01/02/2004, pela norma de extensão do art. 15 da mesma Lei). Transcrevo o dispositivo para maior clareza:

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

[...]

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Como se vê, o dispositivo remete expressamente às despesas de armazenagem e frete nas operações de venda (i) de bens adquiridos para revenda (do inc. I do art. 3º) e (ii) de mercadorias/produtos de fabricação própria (do inc. II do art. 3º).

O recorrente defende a tese de que a vedação constante da legislação relativa à impossibilidade de creditamento para bens sujeitos à incidência monofásica não implica a vedação ao creditamento pelas despesas de frete e armazenagem dessas revendas porque tais despesas não estão submetidas a qualquer regra de incidência monofásica. Socorre-se nas disposições da Instrução Normativa SRF nº 404 de 12 de março de 2004, e do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 2, de 17 de fevereiro de 2005, e em jurisprudência judicial, relativa a veículos automotores.

A questão que se coloca é de hermenêutica, isso é, se a vedação ao creditamento relativa aos produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, adquiridos para a revenda, sujeitos à tributação única na etapa industrial, contaminaria também a tomada de crédito por despesas de frete suportadas nessa operação.

Acompanho, nesse aspecto, a decisão recorrida e adoto seus fundamentos como razão de decidir, forte no § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Ocorre que os cosméticos que a Avon revende estão expressamente excepcionados do inc. I do art. 3º. Da exclusão da hipótese de creditamento do inciso I do art. 3º decorre inexoravelmente a impossibilidade de creditamento pelas despesas de armazenagem e frete na revenda desses produtos. Fosse o caso de autorizar a tomada de crédito para toda e qualquer operação de venda de produtos ou mercadorias, bastaria que o texto do inciso não contemplasse a delimitação “...nos casos dos incisos I e II ...”. Todavia, não foi essa a redação dada pelo legislador. E *verba cum effectu, sunt accipienda*. Não se presumem, na lei, palavras inúteis. Deve-se compreender as expressões do direito como tendo alguma eficácia¹. A interpretação adotada pela recorrente, ao contrário, torna ociosa a locução “...nos casos dos incisos I e II,...”.

O argumento de que a tomada de crédito por essas despesas também encontraria guarida no inc. II do art. 3º das leis de regência é risível.

A interpretação do art. 3º das leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, há de ser restritiva, sim:

402 – III. O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência de concessão ou de um contrato

que a envolva. No caso, não tem cabimento o brocardo célebre; na dúvida, se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão da sua autoridade para exigir tributos.²

No caso da recorrente, que nada fabrica, nem presta serviço algum, as despesas de armazenagem de produtos adquiridos prontos para a revenda, os fretes na comercialização desses produtos, e mesmo os produtos incorporados no ativo permanente, não são insumidos em processo de fabricação, nem na prestação de serviços. E não ensejam creditamento das contribuições sociais não cumulativas.

Conclusão

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala de sessões, em 26 de março de 2014



Alexandre Kern

² MAXIMILIANO, 1980, p. 333-4.