



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10320.006333/2008-49
ACÓRDÃO	3002-003.774 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COSIMA - SIDERURGICA DO MARANHAO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004

RESSARCIMENTO. CRÉDITO. MERCADO INTERNO. MERCADO EXTERNO. PEDIDO. RATEIO. POSSIBILIDADE APENAS EM RELAÇÃO A CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS.

Inexistindo receita de exportação em determinado mês, consideram-se vinculados à receita auferida no mercado interno os insumos adquiridos ou incorridos no período, de modo que o crédito assim apurado não se mostra passível de ressarcimento ou compensação, mas tão somente de desconto da contribuição devida em períodos subsequentes. No caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas do mercado interno e ao mercado externo, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de apropriação direta ou rateio proporcional. No método de rateio proporcional, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês, considerados todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Anselmo Messias Ferraz Alves(substituto[a] integral), Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por COSIMA – Siderúrgica do Maranhão Ltda., contra o acórdão que negou provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada em face do Despacho Decisório que homologou parcialmente a compensação pleiteada na DCOMP de fls. 5, referente a crédito de Cofins não cumulativa, decorrente da aquisição de bens e serviços utilizados na fabricação de produtos exportados para o mercado externo no ano de 2004.

Foi emitida a seguinte Dcomp:

 **MINISTÉRIO DA FAZENDA**
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

I. IDENTIFICAÇÃO DO CONTRIBUINTE
 RAZÃO SOCIAL: COSIMA – COMPANHIA SIDERÚRGICA DO MARANHÃO
 CNPJ/CPF: 10.431.245/0001-27

II. ENDEREÇO
 LOGRADOURO (rua, avenida, praça etc.): RUA DE FERRO CARAJAS, KM 313
 BAIRRO – DISTRITO: JOVIA DO CILHO D'ÁGUA DOS CARNEIROS
 MUNICÍPIO: PINHEIRO MARANHÃO
 UF: MA
 CEP: 65.278.000

III. CRÉDITO UTILIZADO
 INSCRIÇÃO: 04
 TOTAL DO CRÉDITO UTILIZADO NESTA DECLARAÇÃO (R\$): 575.229,07

IV. DÉBITOS COMPENSADOS

CÓDIGO TRIBUTÁRIO	PERÍODO DE APURAÇÃO	VENCIMENTO	VALOR ORIGINAL DO TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÃO	NÚMERO DO PROCESSO DO DÉBITO, SE HOUVER	OUTRAS INFORMAÇÕES (*)
2484	08/2004	30/06/2004	144.852,23		
2484	08/2004	29/10/2004	427.050,40		
2362	08/2004	30/06/2004	2.575,75		
2362	08/2004	29/10/2004	741,69		

Em sede de Despacho Decisório, entretanto, o pedido foi parcialmente deferido, tendo a fiscalização aduzido que inexistia o direito ao crédito pleiteado relativo ao mês de fevereiro de 2004.

Para o mês de março/2004, o crédito apurado pela fiscalização foi no valor de R\$ 389.495,36 (trezentos e oitenta e nove mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e trinta e seis centavos), muito embora o crédito apurado pela ora recorrente tenha sido no montante de R\$ 302.913,30 (trezentos e dois mil, novecentos e treze reais e trinta centavos), ou seja, menor que o apurado pelo agente fiscal. Então, a fiscalização apurou um crédito superior ao utilizado na compensação, homologando-a até o limite do valor requerido.

Cientificada da decisão no Despacho Decisório, a ora Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade na qual sustentou a legitimidade do crédito relativo ao mês de fevereiro de 2004, incidente sobre custos, despesas e encargos incorridos no período e vinculados às receitas de exportação para o exterior, ainda que auferidas em períodos posteriores e aduziu que a decisão contempla 2 (dois) graves equívocos, que seriam: a) a não consideração do crédito relativo ao mês de fevereiro de 2004, legítimo; e b) o não reconhecimento do saldo do crédito total informado relativo ao mês de março de 2004, não utilizado para compensação no bojo da declaração em epígrafe.

Em sede de julgamento, os membros da 4ª Turma da DRJ/FOR, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a Manifestação de Inconformidade da ora Recorrente, por entender que não havia crédito a ser ressarcido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/03/2004

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL. INEXISTÊNCIA DE RECEITA DE EXPORTAÇÃO NO PERÍODO.

Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de ressarcimento ou compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno. Inexistindo receita de exportação em determinado mês, consideram-se vinculados à receita auferida no mercado interno os insumos adquiridos ou incorridos no período, de modo que o crédito assim apurado não se mostra passível de ressarcimento ou compensação, mas tão somente de desconto da contribuição devida levanta em períodos subsequentes.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com o teor do r. Acórdão, a Contribuinte interpôs o Recurso Voluntário ora em análise, sustentando a legitimidade do direito ao crédito referente à não homologação da compensação declarada na DCOMP relativa ao mês de fevereiro de 2004. Em relação ao mês de março de 2004, alegou que a autoridade julgadora reconheceu apenas parcialmente o direito creditório, limitado ao valor efetivamente utilizado na Declaração de Compensação constante do processo nº 13338.000103/2004-41, correspondente a R\$ 174.238,31 (cento e setenta e quatro mil, duzentos e trinta e oito reais e trinta e um centavos).

Embora tal reconhecimento não represente, a princípio, prejuízo no âmbito do presente processo, a Recorrente argumenta que a decisão pode ocasionar reflexos negativos em outras declarações de compensação que tenham utilizado o saldo remanescente do crédito para quitação de outros tributos.

Diante disso, requereu o reconhecimento integral do direito creditório no valor de R\$ 302.913,30 (trezentos e dois mil, novecentos e treze reais e trinta centavos), referente ao crédito de COFINS apurado em março de 2004, com a consequente homologação da compensação no montante de R\$ 174.238,31 (cento e setenta e quatro mil, duzentos e trinta e oito reais e trinta e um centavos), valor efetivamente utilizado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas - Relatora

O Recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

O Recurso Voluntário tem por objeto a reforma do Acórdão nº 08-31.232, proferido pela 4ª Turma da DRJ/FOR, que negou provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório que homologou parcialmente o Pedido de Compensação de crédito de COFINS não cumulativa, originado da aquisição de bens e serviços utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação, referente ao mês de fevereiro de 2004.

A Recorrente informou crédito no valor de R\$ 280.144,57, do qual foi deduzido o montante de R\$ 54.564,47, correspondente à COFINS devida no período sobre operações no mercado interno, restando, a seu ver, um saldo de R\$ 225.580,10, que teria sido utilizado por meio de DCOMP para quitação de débitos de IRPJ e CSLL nos períodos de apuração de agosto e

setembro de 2004. Assim, permanece integralmente controvertido o crédito referente ao mês de fevereiro de 2004.

Em síntese, a Recorrente se insurge contra o critério adotado pela fiscalização, que promoveu o rateio proporcional dos custos, despesas e encargos comuns às atividades voltadas tanto ao mercado interno quanto ao externo.

Com relação ao mês de março de 2004, conforme já exposto, a Contribuinte pleiteia o reconhecimento do crédito no valor de R\$ 302.913,30 (trezentos e dois mil, novecentos e treze reais e trinta centavos), em contraposição ao montante de R\$ 389.495,36 (trezentos e oitenta e nove mil, quatrocentos e noventa e cinco reais e trinta e seis centavos), apurado pela fiscalização, reconhecendo que houve aproveitamento a menor do crédito.

Passo a decidir.

Conforme se consta no Relatório Fiscal de fls. 21 a 24 levantado pela Seção de Fiscalização da DRJ, o valor do crédito da COFINS Mercado Externo de que trata o § 1º do art. 6º da Lei n 10.833/03 está devidamente demonstrado através do quadro abaixo:

FUNDAMENTAÇÃO

09. Conforme consta no Relatório Fiscal, cópia às fls. 21 a 24, o valor do crédito da COFINS Mercado Externo de que trata o § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, levantado pela Seção de Fiscalização desta Delegacia está devidamente demonstrado através do quadro abaixo:

Demonstrativo COFINS Mercado Externo – Ano 2004 (Alíquota COFINS – 7,6%)					
Empresa: Cosima Siderúrgica do Maranhão Ltda – CNPJ 10.431.245/0001-27					
Mês	Base de Cálculo dos Créditos da COFINS	Créditos a Descontar COFINS	Ajuste Negativo de Crédito	Saldo de Crédito do Mês Anterior	Total de Crédito Disponível no Mês
Fev/2004	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Mar/2004	5.917.748,46	449.748,88	(19.045,31)	0,00	430.703,57
Total do Crédito da COFINS					430.703,57

Fl. 2

A seguir, a Fiscalização ainda realiza o cotejo entre os valores dos créditos constantes nos pedidos de crédito da COFINS e nos DACON's:

COFINS 1º TRIM	Janeiro		Fevereiro		Março	
	m. interno	exp	m. interno	exp	m. interno	Exp
base de cálculo dos créditos	-	-	4.601.850,62	-	407.441,30	5.917.748,46
Crédito a descontar COFINS	-	-	349.740,65	-	30.965,54	449.748,88
ajuste negativo de crédito	-	-	(11.909,17)	-	(1.311,28)	(19.045,31)
saldo de crédito do mês anterior						
total crédito disponível no mês	-	-	337.831,48	-	29.654,26	430.703,57

DACON:

Ficha 06 - Apuração dos Créditos da COFINS				
Discriminação	FEVEREIRO		MARÇO	
	Mercado Interno	Exportação	Mercado Interno	Exportação
CRÉDITOS A DESCONTAR - ALÍQUOTA DE 7,6%				
01.Bens Adquiridos para Revenda	0,00	0,00	0,00	0,00
02.Bens Utilizados como Insumos	252.368,65	2.420.688,20	182.654,15	2.535.892,10
03.Serviços Utilizados como Insumos	11.962,22	125.534,57	6.976,00	125.395,83
04.Despesas de Energia Elétrica	19.371,05	203.284,72	13.691,07	246.101,51
05.Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoas Jurídicas	0,00	0,00	0,00	0,00
06.Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoas Jurídicas	0,00	0,00	0,00	2.137,63
07.Despesas Financeiras de Empréstimos e Financiamentos Obtidos Junto a Pessoas Jurídicas	0,00	227.732,27	0,00	741.524,63
08.Despesas de Contraprestação de Arrendamento Mercantil	0,00	0,00	0,00	0,00
09.Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado	0,00	0,00	0,00	0,00
10.Encargos de Amortização de Edificações e Benfeitorias em Imóvel de Terceiros	22.016,33	231.044,93	13.360,77	240.164,19
11.Devolução de Vendas Sujetas à Alíquota de 7,6%	0,00	0,00	0,00	0,00
12.Custos da Atividade Imobiliária	0,00		0,00	
13.Outros Valores com Direito a Crédito	45.318,64	477.828,42	35.420,76	636.699,95
14.BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A DESCONTAR	351.036,89	3.686.113,11	252.102,75	4.527.915,84

A Fiscalização reconheceu apenas parcialmente o direito alegado, e fundamentou sua decisão em quadro de fls. 23/24, no qual apurou o crédito do contribuinte levando em consideração a sua escrituração contábil e fiscal, procedendo, assim, a modificações na apuração declarada pelo contribuinte no Dacon, reconhecendo o montante creditório de R\$174.238,31.

O contribuinte, então, apresentou manifestação de inconformidade em 06.02.2009 (fls. 48/57), na qual solicitou o reconhecimento integral do direito creditório referente ao mês de fevereiro de 2004 e a efetivação da compensação no montante declarado, e para o mês de março de 2004 requereu o reconhecimento do crédito no montante por ela calculado (inferior ao que chegou a apuração da fiscalização).

Sustenta a recorrente que o crédito relativo ao mês de fevereiro é legítimo porque houve aquisição de insumos, muito embora não tenha havido exportação no período. Insurgiu-se, então, contra o não reconhecimento do crédito relativo ao mês de fevereiro de 2004, incidente sobre custos, despesas e encargos incorridos no período e vinculados às receitas de exportação para o exterior, ainda que auferidas em períodos posteriores.

Por sua vez, o Relatório Fiscal assinala que “quase toda a receita da empresa diligenciada é proveniente de exportação, contudo, em fevereiro de 2004, a totalidade da receita de venda da empresa diligenciada foi obtida no mercado interno, conforme consta nos Livros Fiscais, por isso, neste mês, a empresa não apresenta crédito referente à venda no mercado externo, tanto em relação ao PIS quanto em relação à COFINS”.

Exposta a síntese da controvérsia, vejamos primeiramente o que dispõe a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, acerca da apuração de créditos vinculados às receitas de exportação:

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

§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, **no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:**

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou
II - **rateio proporcional**, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

(...)

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.

(...)

§ 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.

Constata-se que o próprio § 3º do art. 6º, ao tratar da apuração de créditos vinculados a receitas de exportação, faz remissão ao disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º, que preveem os métodos de apuração (apropriação direta e rateio proporcional) quando a pessoa jurídica possui custos, despesas e encargos vinculados tanto ao regime de apuração cumulativa quanto ao regime de apuração não cumulativa.

Portanto, diferentemente do que afirma a Recorrente, por expressa disposição legal, o rateio proporcional é aplicável aos custos e despesas comuns às receitas de exportação e de venda no mercado interno.

Ademais, a legislação deixa claro que o rateio só é aplicável quando se tratar de custos, despesas e encargos efetivamente comuns a mais de um tipo de receita, ou seja, quando

os dispêndios contribuirão ao mesmo tempo para a geração de receitas no mercado interno e externo.

Este é, inclusive, o entendimento deste E. Conselho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/08/2004 a 31/12/2004 REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

A pessoa jurídica sujeita à cobrança não-cumulativa da COFINS que aufera receitas submetidas a diversas fontes (vinculadas a operações de mercado interno; mercado interno não tributadas, isenção, alíquota zero e não incidência e exportação), **no caso de custos, despesas e encargos vinculados a todas as espécies de receitas, calculará os créditos correspondentes a cada espécie de receita pelo método de apropriação direta ou de rateio proporcional, a seu critério. No método de rateio proporcional, aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês, considerados todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.** Acórdão 9303-007.631 – 3ª Turma {grifos nossos}.

Conforme bem assentado pelo acórdão recorrido, extraem-se as seguintes premissas normativas aplicáveis à solução da controvérsia:

No regime de apuração não cumulativa da Cofins, é facultado ao contribuinte o desconto de créditos calculados sobre custos, despesas e encargos vinculados a insumos empregados na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços.

Ademais, os créditos da Cofins vinculados a operações de exportação decorrem de custos, despesas e encargos relacionados às receitas auferidas com a exportação de mercadorias para o exterior. Tais créditos devem ser, prioritariamente, utilizados na dedução dos débitos da própria Cofins. Caso não possam ser aproveitados dessa forma, admite-se sua utilização em compensação com outros tributos ou mediante pedido de ressarcimento.

Para fins de apuração dos créditos passíveis de ressarcimento ou compensação no regime da não cumulatividade, impõe-se o rateio proporcional entre as receitas provenientes das exportações e aquelas oriundas de vendas no mercado interno. Dessa forma, **na ausência de receita de exportação em determinado mês**, a totalidade dos insumos adquiridos ou incorridos nesse período gera crédito vinculado exclusivamente à receita do mercado interno. Tal entendimento decorre de uma lógica estritamente matemática, independentemente de eventual destinação futura desses insumos a bens ou serviços posteriormente exportados.

Importante destacar que os créditos vinculados à receita obtida com vendas no mercado interno somente podem ser utilizados para abatimento da contribuição devida nos períodos subsequentes, **não havendo previsão legal que autorize sua compensação ou ressarcimento.**

No caso em exame, foi corretamente adotado o critério do rateio proporcional (conforme item 2 do Relatório Fiscal), com base nas receitas **mensais** de exportação e de vendas

internas, e não com base anual, como pretende o reclamante, para a apuração dos créditos vinculados a cada tipo de receita.

Especificamente em relação ao mês de **fevereiro de 2004**, verifica-se que não houve receita de exportação. Assim, todos os insumos adquiridos ou incorridos naquele mês geraram crédito vinculado exclusivamente à receita do mercado interno. Por conseguinte, **não se reconhece o direito à compensação ou ressarcimento desses créditos**, os quais poderiam ser utilizados apenas para abatimento da Cofins apurada em períodos futuros.

Quanto ao mês de **março de 2004**, a fiscalização apurou que o valor do crédito excedeu aquele efetivamente utilizado na compensação ora examinada, tendo sido esta **integralmente homologada**, até o limite do valor declarado pelo contribuinte.

Ressalte-se, por fim, que o presente processo tem por objeto **exclusivamente a compensação declarada**, de modo que **extrapola os limites da presente lide administrativa** qualquer análise referente à totalidade do crédito de ressarcimento, especialmente quando a compensação pleiteada foi devidamente homologada com base nos valores informados na DCOMP.

Conclusão:

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS