MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10665.901158/2011-08

Processo nº	10665.901158/2011-08
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-007.536 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de novembro de 2020
Recorrente	SIDERÚRGICA MAT PRIMA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. RATEIO PROPORCIONAL. EXPORTAÇÃO. MÉTODO DE RATEIO.

Na hipótese de se auferir receitas de exportação e de outras fontes, dever-se-á efetuar um rateio proporcional das receitas com o objetivo de definir os créditos relacionados a uma e outra origem, utilizando-se para tal fim a receita bruta, ou seja, sem exclusões ou deduções.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helcio Lafeta Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Marcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ:

> 17922.67312.101006.1.1.09-2042) de créditos de Cofins não Cumulativa - Exportação, referentes ao 1º Trimestre de 2006, no valor de R$ 26.091,36.
>
> Utilizando-se do crédito pleiteado, o contribuinte apresentou as Declarações de Compensação (Dcomp) nºs 07308.09931.110310.1.7.09-9007 e 02220.41151.110310.1.7.09-0044.
>
> Com o objetivo de constatar a procedência dos créditos pleiteados o requerente foi submetido a procedimento fiscal, autorizado pelo MPF 06.1.07.00-2010-00278- 6. O resultado da ação fiscal está demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, datado de 19/08/2011, juntado às fls. 17/26.
>
> Com base no supracitado termo, emitiu-se o Despacho Decisório de folha 16, que não reconheceu direito ao crédito pleiteado e conseqüentemente não homologou as compensações declaradas.
>
> O reconhecimento de crédito em valor menor que o pleiteado decorreu da constatação de diferenças entre os valores das Notas Fiscais de entrada escrituradas e as respectivas NF vinculadas, de emissão dos fornecedores de carvão vegetal. Foram também glosados créditos apurados na aquisição de carvão de pessoas físicas. Sobre a glosa dos créditos na aquisição de carvão, assim se manifestou a fiscalização:
>
> *"d) Todas as notas fiscais de entrada de carvão vegetal, emitidas pelos estabelecimentos matriz e filial da empresa, apresentavam valores totais (utilizados como base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS) diferentes daqueles constantes das respectivas notas fiscais vinculadas, emitidas pelos fornecedores;*
>
> *e) Várias notas fiscais referentes a aquisições de carvão vegetal de pessoas fisicas, não contribuintes do PIS e COFINS, tiveram seus valores incluídos pelo sujeito passivo na base de cálculo dos créditos de PIS e COFINS apurados pelo mesmo;*
>
> *(...)*Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade. A decisão restou assim ementada (fls. 97/106):
>
> CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA.
>
> AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS.
>
> A aquisição de combustíveis gera direito a crédito quando utilizado como insumo na fabricação dos bens destinados à venda.
>
> NÃO-CUMULATIVIDADE. EXPORTAÇÃO. RATEIO.
>
> Na hipótese de se auferir receitas de exportação e de outras fontes, deverse- á efetuar um rateio proporcional das receitas com o objetivo de definir os créditos relacionados a uma e outra origem, utilizando-se para tal fim a receita bruta, ou seja, sem exclusões ou deduções.
>
> 15) O anexo 2, denominado Diferenças entre os valores das Notas Fiscais de entrada escrituradas e as respectivas NF vinculadas, de emissão dos fornecedores de carvão vegetal, relaciona tais diferenças individualizadas por nota fiscal, incluindo os números e valores das NF dos fornecedores, sobre os quais incidiram as contribuições PIS e COFINS nas operações de venda. As NF de fornecedores com número e valor iguais a zero indicam a inexistência de nota fiscal emitida pelo fornecedor, referindo-se a notas fiscais de complemento de preço emitidas exclusivamente pelo estabelecimento adquirente. As notas fiscais de entrada n° 14763, 14765, 14767, 14770 e 14775, se

Documento nato-digital

referem a transferências de carvão vegetal já pertencentes à empresa, classificadas incorretamente como compras para industrialização, CFOP 2.101.

(...)

17) No anexo 4, Valores mensais consolidados das diferenças entre os valores das Notas Fiscais do entrada escrituradas e as respectivas NF vinculadas, emitidas pelos fornecedores de carvão vegetal, demonstramos a consolidação mensal dos valores detalhados no anexo 2, por estabelecimento adquirente na tabela "4-A" e consolidação geral da empresa na tabela "4-B". Os valores constantes deste anexo devem ser excluídos dos totais das aquisições de insumos para apuração das bases de cálculo dos créditos de PIS e COFINS.

(...)

19) No anexo 6, Valores mensais consolidados das entradas de carvão vegetal adquiridos de pessoas físicas, demonstramos a consolidação mensal dos valores detalhados no anexo 5, por estabelecimento adquirente na tabela "6-A" e totais da empresa na tabela "6-B".”

Cientificada em 22/09/2011 (fl. 105) a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de folhas 2 a 7 na qual alega, em resumo, que:

Da compra de carvão vegetal O carregamento da carga de carvão vegetal é realizado em sua totalidade diretamente nas áreas rurais produtoras, mais especificamente nos fornos carvoeiros, onde é manifesta a impossibilidade de que a medição do produto seja realizada com total precisão, seja quanto ao volume, seja no que tange a quantidade. O próprio regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, prevendo tal situação, destina capítulo específico para tratar do tema estabelecendo regras próprias tendo-se em vista as especificidades da operação.

Assim, certo é que, como determina a própria legislação que cuida do assunto, o fornecedor de carvão vegetal, deve emitir nota fiscal para acobertar o trânsito da mercadoria considerando metragem e peso presumidos, tomando por base, a capacidade do veículo transportador, o volume da carga, etc, além de preço mínimo de negociação, denominado "preço de pauta".

Desta forma, o entendimento formulado e exposto no Termo de Verificação Fiscal não espelha a realidade fática da situação, haja vista o que dispõe o regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais, que trata das operações com carvão vegetal e que deve ser aplicado também a esta espécie no que tange a emissão das notas fiscais:

Art. 149-A. O produtor de carvão inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, para a regularização de quantidade ou de preço da mercadoria, poderá

emitir nota fiscal global mensal por destinatário c por período de apuração do imposto.

Já o Art. 150, do mesmo regulamento, que teve vigência entre 15/12/2002 a 31/08/2009, ou seja, na época dos fatos apurados, determinava que:

"Art. 150. O contribuinte adquirente de carvão vegetal emitirá nota fiscal no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento."

Ocorre, que conforme determinava o próprio Art. 150 do RICMS, o adquirente, no caso a Impugnante, deveria emitir nota fiscal no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento. Aí sim, neste momento, o produto era devidamente medido, c calculado o seu valor, constando no documento fiscal de entrada a realidade fática da negociação realizada.

Documento nato-digital

> Assim, cumpre ressaltar que os valores pagos aos fornecedores, assim como todas as obrigações originadas para a Impugnante, foram realizados a partir das notas fiscais de entrada.
>
> **Do Erro do Cálculo - Acréscimo irregular do IPI** No cálculo do ANEXO 1-E (Cálculos dos percentuais de venda para o mercado interno e externo) o r. Auditor Fiscal utilizou, na coluna de mercado interno, o valor das vendas, (CFOP 5.101, 5.102, 5.501, 6.101, 6.102 e 7.101), acrescidos do IPI incidentes sobre as vendas mensais, o que afetou incorretamente o cálculo do percentual de exportação dos créditos de PIS e COFINS a que faz jus a Impugnante, sendo de toda forma, necessário o expurgo no IPI.
>
> Como o IPI é expurgado do cálculo do PIS e da COFINS, deve também ser desconsiderado sobre as vendas do mercado interno para cálculo dos percentuais de venda de mercado interno e mercado externo, para apropriação dos créditos a serem ressarcidos, na forma da legislação.
>
> Ao final solicita que a Manifestação de Inconformidade seja julgada procedente, reformando-se a decisão que determinou a glosa de créditos.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, sustentando que o rateio sobre o erro de cálculo, "*é realizado na relação percentual existente entre a receita bruta sujeita a incidência e a receita bruta total, e por tanto, conforme o conceito de receita bruta/faturamento exposto acima, não se inclui o Imposto sobre o Produtos Industrializados – IPI" (sic.)*

Diante do narrado acima, requer provimento do seu pleito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Laércio Cruz Uliana Junior – Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A lide encontra-se estabelecida sobre o rateio proporcional sobre a receita bruta, a contribuinte entende que o rateio "*é realizado na relação percentual existente entre a receita bruta sujeita a incidência e a receita bruta total, e por tanto, conforme o conceito de receita bruta/faturamento exposto acima, não se inclui o Imposto sobre o Produtos Industrializados – IPI" (sic)*

Diante de tal fato, deveria ser anulado o TVF diante do erro de cálculo.

Essa questão já foi abordada no Acórdão nº 3202001.618 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 19 de março de 2015, de forma favorável ao entendimento da recorrente, conforme voto da Relatora Tatiana Midori Migiyama, abaixo transcrito:

(...)

Documento nato-digital

Data venia, em relação ao método de cálculo, considerando que a base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins, é a receita bruta total, e que todos os custos despesas e encargos são comuns e necessários para o desempenho da atividade da contribuinte, estes custos despesas e encargos devem ser apropriados pelo método de rateio proporcional da receita bruta de exportação em relação da receita bruta total. **O critério de rateio deve servir para a mesma proporcionalidade para todos os custos, despesas e encargos passíveis de realização de crédito e, que são necessários para o desempenho das atividades da contribuinte.**

Ora, o art. 6º, § 3º da Lei 10.833/2003, vigente à época dos fatos em dissídio, diz que a compensação dos créditos com débitos administrados pela RFB, pela exportadora de mercadorias, só se aplica aos créditos apurados em relação aos custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

O art. 3º, § 8º, da Lei 10.833/2003 dispõe: sobre critério do rateio: relação percentual entre receita bruta sujeita à incidência não cumulativa e a receita bruta total auferidas em cada mês. O art. 3º, § 9º, da mesma lei dispõe: critério escolhido tem de ser consistente em todo o anocalendário.

É de hialina clareza o sentido da lei, qual seja, só se podem compensar créditos de custos, despesas e encargos vinculados a receita de exportação. E, para se saber quais são esses créditos vinculados a receita de exportação, a lei previu dois métodos.

A única interpretação possível, lógica e condizente com o sentido da norma legal é a de que o critério de rateio é somente o método: **a relação deve ser entre receita de exportação e receita bruta total, para aplica-la sobre os custos e despesas, na definição dos créditos vinculados à exportação, i.e., para quantificar os créditos que podem ser usados para compensação.**

(...)

Daí, a remissão aos §§ 8º e 9º do art. 3º feita pelo art. 6º, § 3º, todos da Lei 10.833/2003, diz respeito ao método de cálculo para definição de créditos vinculados a receitas de exportação. **No caso do método de rateio, a apuração do crédito deve-se dar pela relação entre receita de exportação e receita bruta total, e aplicar essa relação sobre os custos e despesas, chegando-se determinação do crédito vinculado à exportação, que é compensável com débitos administrados pela RFB.**

O art. 20, § 2º, da IN SRF 404/2004 (não revogado) confirma essa inteligência, ao dizer que os créditos compensáveis são somente os apurados sobre custos e despesas vinculados à receita de exportação, observados "os métodos" de apropriação previstos no art. 21 (o art. 21, § 2º, II, da IN 404/04 repete a dicção do art. 3º, § 8º, II, da Lei 10.833/2003). O método é que é aplicável. A relação percentual deve ser entre receita de exportação e receita bruta total, e aplica-la sobre os custos e despesas, para definição do valor do crédito compensável.

(...)

No mesmo sentido foi o entendimento constante no Acórdão nº 330201.339– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, 10 de novembro de 2011, citado pela recorrente, conforme voto do Relator Walber José da Silva que segue abaixo:

(...)

Assim, a apuração do crédito vinculado à receita de exportação seria feita por um sistema híbrido: parte por apropriação direta e parte por rateio proporcional. Tal modo de apuração não encontra respaldo legal. São claras as disposições do § 8º do art. 3º da

Documento nato-digital

> Lei nº 10.833/03 de que o crédito será determinado por apropriação direta ou por rateio proporcional.
>
> Não há opção de combinar os dois métodos para determinar o crédito vinculado à receita de exportação. O entendimento da recorrente, que concordo, é que todas os custos, despesas e encargos, com direito a crédito normal, que concorreram para a formação da Receita Bruta Total, devem ser incluídos no rateio proporcional e, neste caso, o valor do crédito apurado é exatamente o crédito vinculado à receita de exportação, a que se refere o § 3º, do art. 6º, da Lei nº 10.833/03, porque esta é a forma de se apurar o dito crédito vinculado à receita de exportação.
>
> **Pelo método de rateio proporcional, uma vez determinado a participação relativa da receita de exportação na receita bruta total, não vejo como deixar de aplicar o percentual encontrado nos custos, despesas ou encargos tidos como exclusivamente vinculado às operações no mercado interno e no mercado externo, fazendo incidir somente sobre os custos, despesas e encargos que tenham alguma vinculação tanto com as operações no mercado interno como as operações no mercado externo**.

Desse modo, correto a decisão proferida pela DRJ.

Já no que tange a anulação do TVF para reconstituição do crédito, não procede tal pleito, uma vez, restituídos os cálculos conforme consta no voto DRJ e inexistindo qualquer vício para anular o procedimento administrativo fiscal.

Conclusão

Diante do exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

Documento nato-digital