



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

**Processo n°** 10920.007441/2007-99  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3001-000.715 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2019  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS  
**Recorrente** MARCEGAGLIA DO BRASIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2006

REGIME NÃO CUMULATIVO. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS.

Os créditos remanescentes da dedução/desconto ou compensação dos débitos das contribuições em determinado trimestre são passíveis de ressarcimento ao final deste mesmo trimestre.

RECURSO NÃO APRESENTA NOVAS RAZÕES. DECISÃO RECORRIDA. MANUTENÇÃO PELOS PRÓPRIOS FUNDAMENTOS.

O recorrente, afora os argumentos não suscitados na decisão recorrida, apresenta recurso que basicamente repete e reitera as razões da manifestação de inconformidade. Nestes termos, cumpre ressaltar a faculdade garantida ao julgador da segunda instância, pelo Regimento Interno do CARF, da proposta de manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Orlando Rutigliani Berri - Presidente

(assinado digitalmente)

Renato Vieira de Avila - Relator

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri (Presidente), Renato Vieira de Avila, Marcos Roberto da Silva e Francisco Martins Leite Cavalcante.

## **Relatório**

### **Pedido de Ressarcimento**

Trata-se de **pedido de ressarcimento** de créditos de COFINS do 4º trimestre de 2006, no valor de **R\$ 41.604,75 (quarenta e um mil seiscentos e quatro reais e setenta e cinco centavos)**.

### **Despacho Decisório**

A autoridade fiscal concluiu por estar parcialmente comprovado o direito creditório de COFINS relativo ao 4º trimestre de 2006 no valor de **R\$ 18.538,87**, afirmando que os pagamentos realizados foram parcialmente utilizados para a quitação de débitos do contribuinte, portanto, homologou parcialmente o pedido de compensação, restando a ser recolhido o montante de **R\$ 23.065,88**.

### **Manifestação de Inconformidade**

Em sede de sua manifestação de inconformidade, o recorrente alega, em suma, que houve equívoco na conclusão da autoridade fiscal quanto ao direito creditório de COFINS e à compensação pleiteada.

#### *Créditos provenientes de receitas de exportação*

Alega o manifestante que possui o direito creditório informado no pedido de ressarcimento em decorrência de receitas provenientes de exportações geradas no mesmo trimestre por meio do rateio proporcional obtido através da participação percentual de tais receitas em relação à receita total, por força do art. 3º, §8º da Lei n. 10.833/2003 e arts. 20 e 21 da Instrução Normativa n. 404/2004 da Secretaria da Receita Federal.

### **DRJ/FNS**

A manifestação de inconformidade foi julgada e recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL  
– COFINS*

*Ano-calendário: 2006*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS.*

*Os créditos remanescentes da dedução/desconto ou compensação dos débitos das contribuições em determinado trimestre são passíveis de ressarcimento ao final deste mesmo trimestre.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

O relatório, por bem retratar a realidade fática dos autos, merece ser transcrito.

*O processo em questão trata de Pedido de Ressarcimento de créditos da Cofins, apurados sob o regime da não-cumulatividade, referentes ao 4º. trimestre de 2006, no valor de R\$ 41.604,75 (quarenta e um mil e seiscentos e quatro reais e setenta e cinco centavos).*

*Na análise do direito creditório, a auditoria fiscal não apurou irregularidades em relação aos créditos pleiteados pela interessada, a qual teria apresentado DACON condizente com os Livros de Registro de Notas Fiscais de Entrada, confirmados pela amostragem das notas fiscais. O indeferimento de parte dos créditos se deve a irregularidades verificadas quanto a sistemática de aproveitamento dos créditos de PIS/Pasep e da Cofins, a qual estaria em desconformidade com a IN/SRF n.º. 600/2005, art. 21, §§7º. a 9º., pela qual o saldo de créditos passível de ressarcimento ao final do trimestre limita-se aos créditos vinculados a receita de exportação gerados dentro do mesmo trimestre. Tal procedimento abrangeu os trimestres sob análise no ano de 2006.*

*Em vista da análise fiscal, foi emitido o Despacho Decisório as fls. 142/3, pelo qual é reconhecido o valor creditório de R\$ 18.538,87 (dezoito mil e quinhentos e trinta e oito reais e oitenta e sete centavos) como o saldo de créditos da contribuição para a Cofins, remanescente ao final do 4º. trimestre de 2006, passível de ressarcimento.*

*Em sua manifestação, em síntese, a contribuinte alega que o valor de R\$ 41.604,75 refere-se aos créditos remanescentes vinculados estritamente a receita de exportação gerados no mesmo trimestre através do método do rateio proporcional.*

*Sustenta que, como este método é alternativo, utilizado na impossibilidade da apropriação direta dos créditos através de sistema de contabilidade de custos integrada com a escrituração, optou por não aplicar o método aos serviços utilizados como insumos (Ficha 16 A, linha 03 do Dacon), as despesas de armazenagens e fretes na operação de venda (ficha 16 A, linha 07 do Dacon) e as devoluções de vendas sujeitas a alíquota de 7,6% (Ficha 16 A, linha 12 do Dacon), uma vez que havia meios de se apropriar diretamente dos créditos da Cofins vinculados a estes custos.*

*Ressalta que não há que falar do crédito vinculado a exportação na rubrica "Devoluções de vendas sujeitas a alíquota de 7,6% (Ficha 16 A, linha 07 do Dacon), pois este não é um encargo comum vinculado às saídas para o mercado externo, já que estas saem beneficiadas pela não incidência da contribuição, conforme o art. 6º. da Lei 10.833/2003.*

*Não concorda com os resultados expostos na planilha fiscal, referente a rubrica "devolução de vendas sujeitas a alíquota de 7,6% (Ficha 16 A, Linha 07 do Dacon)", tampouco com o valor de R\$ 292.985,55, contido na rubrica "Crédito Descontado no mês", o qual não está de acordo com o valor declarado na Ficha 24, Linha 10 do Dacon, referente ao mês de dezembro de 2006.*

*Por fim, requer o reconhecimento integral do direito creditório e também a extinção do crédito tributário objeto de compensações em DCOMP.*

*É o relatório.*

A DRJ entendeu estar correta a apreciação feita pela autoridade fiscal, posto que o impugnante deveria ter efetuado pedido de ressarcimento no mesmo trimestre de apuração dos créditos pleiteados, estando acertada a glosa referente às operações atinentes ao mercado interno do início do semestre.

Isso posto, considerou **improcedente** a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório.

### **Recurso Voluntário**

Após relatar brevemente os eventos fáticos transcorridos, o recorrente repete os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade, quais sejam:

*Créditos provenientes de receitas de exportação*

Aduz o recorrente que é detentor da integralidade do direito creditório informado por ocasião de receitas provenientes de exportações atinentes ao mesmo trimestre por meio do método de rateio proporcional obtido através da participação percentual das receitas com comércio exterior em relação à receita total, por força do art. 3º, §8º da Lei n. 10.833/2003 e arts. 20 e 21 da Instrução Normativa n. 404/2004 da Secretaria da Receita Federal.

*É o relatório.*

### **Voto**

Conselheiro Renato Vieira de Avila, Relator

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão que **homologou parcialmente** o pedido de ressarcimento de créditos de COFINS.

*Admissibilidade do Recurso*

O contribuinte teve ciência do acórdão de manifestação de inconformidade em **03.07.2012**, conforme Aviso de Recebimento - AR de fl. 328, nos termos do inciso II do parágrafo 2º do

artigo 23 do Decreto 70.235 de 06.03.1972 (PAF), iniciando-se a contagem do prazo para apresentação de recurso no dia útil subsequente, conforme artigo 5º, também do PAF.

*Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.*

*Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.*

Verifica-se, pois, que o recorrente apresentou o competente Recurso Voluntário em **01.08.2012**, conforme comprova o carimbo da DRF de JOINVILLE à fl. 320, logo, o recurso apresentado é **tempestivo** ao prazo legal estabelecido no artigo 56 do PAF:

*Art. 56. Cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo, de decisão de primeira instância, dentro de trinta dias contados da ciência.*

Por fim, observo que, em conformidade com o art. 23-B do Anexo II da Portaria MF nº 343 de 2015 (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF), este colegiado é **competente** para apreciar o feito, tendo em vista que o valor do litígio está dentro do limite estabelecido pelo dispositivo.

## **DOS FATOS**

Trata o presente processo de ressarcimento de créditos de COFINS do 4º trimestre de 2006 no valor de **R\$ 41.604,75**, o qual foi **homologado parcialmente** no montante de **R\$ 18.538,87**, restando a recolher **R\$ 23.065,88**. O pedido está lastreado na comparação das receitas de exportação com a receita bruta total.

## **MÉRITO**

### **Da manutenção dos fundamentos da decisão recorrida**

A decisão de primeira instância administrativa deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos no que se refere a forma de correção dos valores ventilados neste PAF.

Dispõe o artigo 57 do Anexo II do RICARF (Portaria MF 343 de 09.06.2015), in verbis:

*Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*

(...)

*§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*

(...)

*§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)*

Transcrevo, assim, o voto da decisão recorrida, uma vez que deverá ser mantida pelos seus próprios fundamentos.

*Voto*

*Preenchidos os requisitos de admissibilidade, conheço da presente manifestação de inconformidade.*

*Conforme o relatado pela fiscalização em seu relatório, constata-se na planilha de controle de utilização dos créditos de PIS/Pasep que a contribuinte trouxe para o 4º.*

*trimestre saldo de créditos de meses anteriores, relativos ao "mercado externo", ou seja, relacionados a receitas de exportação.*

*Desta forma, somando o saldo destes créditos ao crédito de exportação de cada um dos meses do trimestre, constaria um saldo considerável ao final do trimestre —dezembro, o que deu margem ao pedido de ressarcimento, após os descontos/deduções efetuados.*

*Verifica-se, ainda, que foram feitos ajustes nas planilhas em relação As linhas relacionadas aos "Serviços utilizados como Insumos", "despesas de armazenagem e frete na operação de venda" e "devoluções de vendas". Nestas linhas, a contribuinte não teria aplicado aos créditos o método de rateio proporcional em relação aos créditos vinculados ao mercado interno e externo, tendo consignado diretamente os custos, despesas e encargos vinculados a cada receita.*

*Para o deslinde da questão, cumpre lembrar alguns dos dispositivos legais atinentes A. matéria em litígio. Inicialmente, a Lei 10.833/2003, em seu artigo 6º e parágrafos, nos traz o seguinte:*

**Art 62** *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 domiciliada no exterior, com pagamento em moeda conversível;*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

**§ 12** *Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 32 parafins 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 A matéria.*

*§ 22 A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § J2, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 32 0 disposto nos §§ 12 e 2" aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados it receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8' e 9e do art. 3". (negritos acrescidos)*

*De acordo com os dispositivos analisados, esta claro que apenas os créditos relacionados A exportação podem ser utilizados para a compensação com outros tributos administrados pela RFB e/ou ser disponibilizado o seu ressarcimento em dinheiro.*

*Os dispositivos da IN/SRF no. 600/2005 tratam da questão:*

*Art. 21. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 32 da Lei n2 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 32 da Lei n2 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados na dedução de débitos das respectivas contribuições, poderão si-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições de que trata esta Instrução Normativa, se decorrentes de:*

*I - custos, despesas e encargos vinculados its receitas decorrentes 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;*

*f 72 Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que se refere o inciso I, remanescentes da dedução de débitos dessas contribuições em um ma de apuração, embora não sejam passíveis de ressarcimento antes de encerrado o trimestre do ano-calendário a que se refere o crédito, podem ser utilizados na compensação de que trata o caput do art. 26.*

*Art 26. 0 sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF. (g.n.)*

*Em síntese, as formas de utilização desse tipo de crédito são, portanto:*

*1º) Dentro do próprio trimestre, a contribuinte pode apresentar Declaração de Compensação de crédito do 10 ou do 2º mês deste período, para compensar débitos tributários da Pessoa Jurídica (DCOMP com período mensal);*

*2º) Ao final do trimestre, se houver saldo de crédito, a contribuinte poderá transmitir um Pedido de Ressarcimento, deduzindo, contudo, os valores eventualmente já utilizados em compensações transmitidas dentro do próprio trimestre;*

3º) Após a transmissão de um Pedido de Ressarcimento de determinado trimestre, a contribuinte pode apresentar Declarações de Compensação vinculadas a esse ressarcimento para compensar débitos tributários da PJ (DCOMP com período trimestral).

Como visto, as operações relativas A utilização de créditos no regime não cumulativo obedecem uma ordem lógica, sem a qual seria impossível identificar corretamente as operações nos procedimentos compensatórios e de ressarcimento.

A fim de determinar quais são estes créditos, ou seja, quais são os custos despesas e encargos vinculados A receita de exportação, aplica-se o art. 3º. da mesma lei:

Art. 32 Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(.)

§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se A incidência não-cumulativa da COFINS, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§. 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados as receitas referidas no § 7º e aquelas 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 - rateio proporcional, aplicandó-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.

§. 9º O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8º, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

Isto posto, verifica-se nos autos que a contribuinte, conforme já se disse, trouxe saldos de créditos do mercado externo do trimestre anterior, quando deveria ter feito um PER naquele trimestre a fim de solicitar o ressarcimento ou a compensação com débitos porventura existentes em outros trimestres. Portanto, correta a reconstituição feita pelo fisco.

Quanto ao método do rateio proporcional, a contribuinte sustenta que este método é alternativo, utilizado na impossibilidade da apropriação direta dos créditos através de sistema de contabilidade de custos integrada com a escrituração, sendo que optou por não aplicar o método aos serviços utilizados como insumos (Ficha 16 A, linha 03 do Dacon), As despesas de armazenagens e fretes na operação de venda (ficha 16 A, linha 07 do Dacon) e As devoluções

*de vendas sujeitas A alíquota de 7,6% (Ficha 16 A, linha 12 do Dacon) uma vez que havia meios de se apropriar diretamente dos créditos da Cofins vinculados a estes custos.*

*No presente caso, os ajustes no rateio efetuado pelo fisco nessas três linhas do Dacon em nada alteram o resultado final, uma vez que os valores de uma coluna e outra (mercado interno e externo) vão sendo utilizados como desconto ao longo do trimestre, não sendo elemento modificativo do saldo a ressarcir ao final do trimestre. Observe-se que a diferença a menor entre o que foi pedido e o que foi ressarcido (R\$ 23.065,88) é o valor da glosa dos saldos de créditos (mercado interno) no início do semestre.*

*A contribuinte também questiona o valor de R\$ 292.985,55, contido na rubrica "Crédito Descontado no mês" (planilha fiscal), o qual não estaria de acordo com o valor declarado na Ficha 24, Linha 10 do Dacon, referente ao Ines de dezembro de 2006.*

*Ocorre que, ao final do trimestre, resultaram créditos no valor de R\$ 649.396,58 no mercado interno e de R\$ 311.524,42 no mercado externo, totalizando R\$ 960.921,00. Conforme o Dacon da contribuinte, o valores descontados no mês de dezembro foram de R\$ 942.382,13 (créditos descontados com origem em aquisições no mercado interno e vinculados A. receita tributada no mercado interno e externo). Desta forma, o mesmo valor "total" descontado pela contribuinte foi considerado pelo fisco (fls. 32 - Ficha 23 do Dacon). Não poderia ser diferente, uma vez que os créditos no mercado externo devem ser aproveitados para o desconto das contribuições existentes no trimestre antes do pedido de ressarcimento.*

*Portanto, conclui-se que o valor remanescente de créditos no mercado externo ao final do trimestre, após as deduções/descontos das contribuições é de R\$ 18.538,87, conforme despacho decisório.*

*Diante do exposto, manifesto-me pela improcedência da manifestação de inconformidade, mantendo o valor creditório constante do despacho decisório.*

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do recurso para negar-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*  
Renato Vieira de Avila

