



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.924466/2011-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-007.074 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2019
Recorrente VOLVO DO BRASIL VEÍCULOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

MERCADO INTERNO E EXTERNO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL.

Os índices de rateio proporcional entre receitas de exportação e do mercado interno aplicam-se apenas aos custos, despesas e encargos que sejam comuns

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente Em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes (presidente em exercício), Lázaro Antonio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente) e Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado). Ausente o conselheiro Rosaldo Trevisan.

Relatório

Por bem descrever os fatos dos autos, transcrevo abaixo o relatório da DRJ/CTA:

“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade interposta contra deferimento parcial de Pedido de Ressarcimento de créditos PIS/Pasep não cumulativo vinculados a receitas de exportação do 1o trimestre de 2007.

Na informação fiscal de fls. 10/18, a autoridade fiscal explica que a empresa fiscalizada realizou operações de exportação e de vendas no mercado interno. Aduz que as receitas que serviram de base para o cálculo do percentual de exportação em relação à receita bruta total foram confirmadas, com base nos arquivos digitais de notas fiscais de saída, de modo que foram utilizados os mesmos percentuais que foram utilizadas pela empresa no rateio proporcional dos créditos, conforme detalhado na Planilha de Ajustes nº 01.

Ressalte-se que as planilhas de ajustes, bem como demonstrativos cálculo dos créditos deferidos, citados no relatório fiscal, estão anexados às fls. 19 a 92.

Em relação aos créditos pleiteados, a fiscalização informa que a empresa conseguiu demonstrar integralmente os valores apurados apenas na rubrica “Despesas de aluguéis de prédios locados de PJ”.

Verificou que nas rubricas “Bens para revenda” e “Bens utilizados como insumos” a interessada demonstrou a menor ou sem a identificação do fornecedor o crédito pretendido. Afirma ainda que desconsiderou também as aquisições efetuadas de pessoas físicas e diversas empresas que não podem ser fornecedoras de insumos do setor automotivo, já que são empresas de comércio varejista de produtos farmacêuticos, comércio varejista de produtos alimentícios em geral e empresa fornecedora de alimentos preparados preponderantemente para empresas. Informa que as Planilhas de Ajustes nºs 02 e 03 demonstram o crédito glosado.

Igualmente, na rubrica “Despesas de energia elétrica” a autoridade fiscal argumenta que a fiscalizada se apropriou de créditos que não se referem ao efetivo consumo de energia elétrica, tais como multas e taxa de iluminação pública, conforme demonstrado na “Planilha de Ajustes nº 04”.

Em relação às “Despesas de fretes pagos na operação de venda”, a fiscalização descreve que foram incluídos no demonstrativo apresentado pela empresa valores sem a identificação do beneficiário ou seu número de inscrição no CNPJ. Diz que tais valores não podem ser admitidos na base de cálculo dos créditos a descontar dada a indeterminação do beneficiário da despesa. Informa que a base de cálculo foi alterada, conforme Planilha de Ajustes nº 05.

No que tange à rubrica “Bens do ativo imobilizado”, afirma que a planilha demonstrativa apresentada pela empresa confirma somente parte dos valores informados no Dacon. Diz que, por isso, os créditos foram ajustados, conforme Planilha de Ajustes nº 06.

Relativamente à rubrica “Devoluções de venda”, explica que o somatório das notas fiscais listadas é inferior ao valor informado no Dacon, razão pela qual os créditos foram ajustados, conforme Planilha de Ajustes nº 07.

Em relação aos “Créditos calculados à alíquotas diferenciadas” de aquisições no mercado interno, verificou que dizem respeito a devoluções de vendas de bens submetidas a alíquotas diferenciadas (veículos automotores e autopeças). Aduz que os demonstrativos apresentados confirmam parte dos valores, pois foram demonstrados sem a identificação do fornecedor e sem o número de identificação no CNPJ. Informa que os créditos foram ajustados, conforme Planilha de Ajustes nº 08.

No item relativo aos “Créditos de importação”, o Auditor Fiscal diz que a empresa apresentou arquivo digital com as informações das Declarações de Importação, parte na modalidade importação normal, com pagamento dos respectivos tributos, e parte pelo Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado – RECOF. Narra que tais dados foram confrontados com as informações do SISCOMEX.

Afirma que algumas importações foram incluídas sem a informação do nº da DI e outras, apesar de terem sido informadas como normais, não tiveram os respectivos pagamentos de PIS/Cofins, conforme Planilha de Ajustes nº 09-A, redundando em exclusões na base de cálculo dos créditos. Diz que a maioria das importações listadas como “normais” foram confirmadas no SISCOMEX e os respectivos créditos foram admitidos, consoante Planilhas de Ajustes nº 09-B e 09-C, uma vez que se referem à aquisição de insumos.

Explica que outras importações, também confirmadas no SISCOMEX, foram feitas sem o pagamento do PIS/Cofins, por estarem vinculadas ao Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial sob Controle Informatizado – RECOF. Relata que o PIS/Cofins recolhidos com o registro de DI de nacionalização das mercadorias importadas pelo RECOF e destinadas ao mercado interno, nos termos do artigo 37 da IN/SRF nº 417, de

2004, foram admitidas como crédito vinculado às receitas de mercado interno, que somente poderá ser utilizado para dedução da contribuição mensal, consoante Planilha de Ajustes 09-D.

Em suma, explica que as bases de cálculo dos créditos decorrentes de aquisições no exterior foram alteradas, consoante Planilhas de Ajustes nº 09-B e 09-C, e na Planilha de Ajustes nº 09-D está informado o valor a ser adicionado aos créditos vinculados ao mercado interno tributado.

Relata, na sequência, que foram elaboradas as Planilhas de Cálculo da contribuição em análise. Informa que os créditos apurados no trimestre em referência, após serem deduzidos das contribuições devidas, são os seguintes:

PIS/PASEP – RESUMO	Janeiro	Fevereiro	Março
Crédito de exportação apurado no mês	682.850,19	441.237,28	771.601,58
Crédito de exportação descontado no mês	0,00	277.811,20	771.601,58
Crédito apurado no mês	682.850,19	163.426,08	0,00
Crédito apurado e não deferido no mês anterior	-x-x-x-x-x-x-x-	0,00	98.109,81
Crédito apurado disponível no mês	682.850,19	163.426,08	98.109,81
Crédito solicitado no PER	880.304,88	65.316,27	0,00
Crédito a ser deferido no mês	682.850,19	65.316,27	0,00
COFINS – RESUMO	Janeiro	Fevereiro	Março
Crédito de exportação apurado no mês	3.145.249,37	2.032.365,67	3.554.043,63
Crédito de exportação descontado no mês	293.468,15	2.032.365,67	3.554.043,63
Crédito apurado no mês	2.851.781,22	0,00	0,00
Crédito apurado e não deferido no mês anterior	-x-x-x-x-x-x-x-	0,00	0,00
Crédito apurado disponível no mês	2.851.781,22	0,00	0,00
Crédito solicitado no PER	3.313.328,65	0,00	0,00
Crédito a ser deferido no mês	2.851.781,22	0,00	0,00

Por fim, faz o seguinte quadro resumo:

Discriminação	PIS/PASEP	COFINS
Saldo credor acumulado em 31/03/2007	846.276,27	2.851.781,22
Crédito solicitado/utilizado em PER/DCOMP	945.621,15	3.313.328,65
Crédito a ser deferido	748.166,46	2.851.781,22
Crédito a ser indeferido	197.454,69	461.547,43
Valor a ser transferido p/ Abril/2007 (Créditos de Mercado Interno)	98.109,81	0,00

Como se vê, o direito creditório passível de ressarcimento foi deferido no montante de R\$ 748.166,46. Percebe-se, ainda, que restaram créditos do mercado interno da contribuição em análise a serem transferidos para utilização no trimestre seguinte apenas para a dedução da contribuição devida.

Com base na informação fiscal acima relatada foi emitido o despacho decisório de fl. 93, no qual o crédito solicitado no PER de nº 7779.18872.120907.1.1.08-5032 foi parcialmente reconhecido e, conseqüentemente, as compensações vinculadas não foram integralmente homologadas. Não restou, portanto, valor a ser ressarcido.

Cientificada em 17/01/2012, a interessada interpôs manifestação de inconformidade em 16/02/2012, alegando, em síntese, o seguinte.

Faz, inicialmente, uma breve descrição dos fatos e informa que esse processo faz parte de uma série de outros, todos encadeados entre si, com a mesma origem de créditos - PIS e Cofins vinculados às receitas de exportação. Relaciona os processos e diz haver forte conexão entre eles. Diz que os elementos de prova carreados aos autos, “consustanciados essencialmente em planilhas e demonstrativos, de fatos até então não demonstrados, são únicos e gerais, separados por trimestres, sendo apresentados em mídia eletrônica (CD)”. Argumenta que “como forma de resguardar a busca da verdade material, que toda a documentação de suporte do CD, além daquela juntada por amostragem, está à disposição da autoridade administrativa para, querendo, realizar sua conferência, mediante a realização de diligência, nos termos previstos no artigo 65, da Instrução Normativa, RFB nº 900/08”.

Na sequência, questiona as glosas realizadas pela fiscalização.

Relativamente aos “bens utilizados como insumos/bens para revenda”, aduz que, para sanear as imprecisões iniciais, apresenta CD (prova em meio magnético) que contém

planilha com a identificação dos fornecedores de bens e serviços considerados como insumos e bens para revenda, com a completa discriminação dos fornecedores. Diz que as

aquisições feitas das empresas varejistas citadas na informação fiscal é decorrente de mero erro formal de cadastro do fornecedor nos registros da empresa e que foram devidamente acertados com o envio da referida prova em meio magnético.

No que tange às “despesas de fretes nas operações de venda”, argumenta que no CD entregue estão identificados os beneficiários das despesas, permitindo o exame dos créditos tomados pela empresa.

Em relação aos “créditos calculados a alíquotas diferenciadas – devoluções de vendas”, assevera que para, sanar sua omissão, juntou planilhas detalhadas das composições das devoluções nos meses em questão, constantes do CD anexo. Explica que na referida planilha (aba “Base de Devoluções”) estão todas as devoluções ocorridas no período, com a completa identificação do remetente das mercadorias devolvidas. Diz que tal planilha demonstra o correto cálculo dos créditos (alíquotas diferenciadas) e conclui que “há variações no valor total dos créditos antes apresentados, ora para mais, ora para menos, o que deve ser levado em conta em conjunto – ambas as situações – quando da apuração total dos créditos”.

Relativamente aos “créditos de importação”, diz que a fiscalização reconheceu que as importações realizadas com a suspensão do PIS/Cofins geram créditos da não cumulatividade quando da nacionalização das mercadorias importadas. Afirma que a fiscalização transferiu os créditos de PIS/Cofins informados de vinculados à exportação para o “mercado interno”, mas que deixou de aplicar o percentual de rateio proporcional de créditos.

Assevera que, assim, afrontou o direito da empresa em ter parte deles (percentual proporcional) vinculados à exportação.

Em relação às importações sem a informação do número da DI, diz que o CD anexado contém as informações necessárias para o deferimento do crédito. Igualmente, afirma que a mídia eletrônica anexada comprova o pagamento de algumas importações “normais” que foram desconsideradas pela fiscalização.

Pede a reforma parcial do despacho decisório recorrido.

É o relatório.”

Em 01/06/2016 a DRJ/CTA proferiu o acórdão n. 06-54.889, concluindo pela procedência parcial da manifestação de inconformidade, apenas para acatar o resultado da diligência realizada após a entrega dos novos documentos pelo contribuinte, o que implicou no reconhecimento de crédito adicional de R\$ 5.093,16. Assim, a decisão de piso manteve o entendimento da fiscalização quanto a impossibilidade de creditamento de seguro para transporte por não se enquadrar no conceito de insumo, bem como, da impossibilidade de utilização do critério de rateio proporcional para apuração dos créditos de importação, por se tratar de operações vinculadas unicamente ao mercado interno.

Transcreve-se abaixo a ementa do acórdão da DRJ para maior clareza:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

MERCADO INTERNO E EXTERNO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL.

Os índices de rateio proporcional entre receitas de exportação e do mercado interno aplicam-se apenas aos custos, despesas e encargos que sejam comuns.

DILIGÊNCIA. CRÉDITO COMPROVADO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Comprovada, quando da realização da diligência, a existência parcial do crédito pleiteado, defere-se o pedido de ressarcimento efetuado pela contribuinte e homologa-se a compensação declarada até o limite do crédito reconhecido.
Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte
Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Irresignada, a contribuinte interpôs recurso voluntário repisando os termos da manifestação de inconformidade, enfatizando que a empresa teria o direito de optar pela adoção do método de rateio proporcional para todas as suas operações do referido ano-calendário, independentemente de haverem custos identificáveis como vinculados apenas às receitas de exportação ou às do mercado interno, sendo a distinção estabelecida pela fiscalização algo não autorizado pela legislação em vigor.

O processo foi então encaminhado ao CARF para análise e julgamento, sendo a mim distribuído.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Vieira Kotzias, Relatora.

O Recurso é tempestivo, e reúne todos os requisitos de admissibilidade constantes na legislação, de modo que admito seu conhecimento.

Tal qual destacado no relatório, ainda que a fiscalização não tenha homologado totalmente os créditos pleiteados referentes a alguns itens, verifica-se que somente parte da decisão foi contestada em sede de manifestação sobre a diligência fiscal e, posteriormente, no recurso voluntário. Assim, a discussão a ser avaliada versa apenas sobre a vinculação dos créditos de importação exclusivamente ao mercado interno, sendo os mesmos excluídos do método de apuração por rateio proporcional.

Segundo a recorrente, ao segregar a apuração dos créditos referentes a operações do mercado externo e interno, a fiscalização estaria descumprindo a inteligência dos §7º e §8º do art. 3º das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03, o que seria equivocado. Assim, pleiteia o direito de aplicação do percentual apurado por meio de rateio para todos os seus créditos apurados no mesmo ano-calendário, sem distinção.

A fim de dirimir a questão, faz-se necessário, inicialmente, avaliar a disposição legal em questão, qual seja, o art. 3º das Leis n. 10.637/02 e 10.833/03, cuja redação é idêntica, havendo apenas a alteração do tributo a que se refere (PIS/PASEP e COFINS, respectivamente), motivo pelo qual colaciona-se abaixo apenas a Lei 10.833/03:

Art. 3º 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 à 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 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.

§ 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.

Ora, deve-se reconhecer que a legislação vigente faculta à empresa eleger o método de apuração de crédito do PIS e da COFINS, todavia, a redação do §8º do art. 3º acima transcrito não deixa dúvidas que o legislador impôs claros limites à essa faculdade, que se refere tão somente aos créditos do regime não-cumulativo e aos créditos do regime cumulativo derivados de custos, despesas e encargos comuns aos dois regimes. Ou seja, a regra geral é que o rateio proporcional caberá apenas na apuração do regime não-cumulativo, sendo a mesma estendida a certas situação do regime cumulativo apenas quando constatado que existem dispêndios comuns a operações tanto do mercado interno quanto externo e sobre os quais não existe como realizar sua contabilização de forma independente, sendo esta a razão para autorização da aplicação do rateio proporcional.

Este é, inclusive, o entendimento veiculado por meio da Solução de Consulta Cosit nº 293/2017:

“O direito aos créditos do item anterior só é possível caso os veículos sejam utilizados em atividades cujas receitas estão sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Cofins. Assim, caso haja a utilização dos mencionados veículos tanto em atividades sujeitas ao regime de apuração não cumulativa quanto em atividades sujeitas ao regime de apuração cumulativa das contribuições, será necessária a proporcionalização estabelecida pelos § 7º a 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º e art. 10, XX.”

Avaliando-se os precedentes deste órgão julgador, verifica-se que privilegia-se a mesma interpretação, conforme ilustrado no exemplo abaixo, proferido pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004

REGIME NÃO-CUMULATIVO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. RATEIO PROPORCIONAL.

A pessoa jurídica sujeita à cobrança não-cumulativa do PIS 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.

(CSRF. Acórdão n. 9303-007.637 no Processo n. 11070.002354/200928. Rel. Cons. Rodrigo Pôssas. 3ª Turma. DJ. 12/06/2018)

Nestes termos, entendo que não assiste razão à tese da recorrente quanto a este ponto, estando a decisão de piso correta e adequada ao caso vertente.

Diante de todo o exposto, voto por conhecer o recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Vieira Kotzias