



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.924473/2011-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-007.080 – 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 FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

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 Cofins não cumulativo vinculados a receitas de exportação do 1º trimestre de 2008.

Na informação fiscal, 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.

Em relação aos créditos pleiteados, a fiscalização informa que a empresa conseguiu demonstrar integralmente os valores apurados apenas na rubricas “Devoluções de venda”.

[...]

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	689.603,31	548.996,77	880.406,53
Crédito de exportação descontado no mês	404.543,33	548.996,77	645.389,44
Crédito apurado no mês	285.059,98	0,00	235.017,09
Crédito apurado e não deferido no mês anterior	-x-x-x-x-x-x-x-x-	0,00	0,00
Crédito apurado disponível no mês	285.059,98	0,00	235.017,09
Crédito solicitado no PER	314.084,36	0,00	267.935,58
Crédito a ser deferido no mês	285.059,98	0,00	235.017,09
COFINS – RESUMO	Janeiro	Fevereiro	Março
Crédito de exportação apurado no mês	3.177.354,19	2.529.396,85	4.055.205,87
Crédito de exportação descontado no mês	2.851.282,03	2.529.396,85	3.526.710,31
Crédito apurado no mês	326.072,16	0,00	528.495,56
Crédito apurado e não deferido no mês anterior	-x-x-x-x-x-x-x-x-	251.878,12	0,00
Crédito apurado disponível no mês	326.072,16	251.878,12	528.495,56
Crédito solicitado no PER	74.194,04	387.719,27	725.162,86
Crédito a ser deferido no mês	74.194,04	251.878,12	528.495,56

Por fim, faz o seguinte quadro resumo:

Discriminação	PIS/PASEP	COFINS
Saldo credor acumulado em 31/03/2008	520.077,07	854.567,72
Crédito solicitado/utilizado em PER/DCOMP	582.019,94	1.187.076,17
Crédito a ser deferido	520.077,07	854.567,72
Crédito a ser indeferido	61.942,87	332.508,45
Valor a ser transferido p/ Abril/2008	0,00	0,00

Como se vê, o direito creditório passível de ressarcimento foi deferido no montante de R\$ 854.567,72. 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. 95, no qual o crédito solicitado no PER de nº 34704.95445.190808.1.5.09-8930 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, “consubstanciados 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.

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 ao “ativo imobilizado”, argumenta que as informações prestadas no CD entregue corrige as imperfeições identificadas pela autoridade a quo.

Do mesmo modo, informa que, em relação às “devoluções de venda”, as falhas apontadas foram corrigidas com a prova (CD) trazida aos autos.

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 08/06/2016 a DRJ/CTA proferiu o acórdão n. 06-54.933, 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\$ 111.956,48. 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: 01/01/2008 a 31/03/2008

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

