



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.734499/2011-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-009.343 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2020
Recorrente FERRO GUSA CARAJAS S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

O MÉTODO DO RATEIO PROPORCIONAL NÃO SE APLICA À FASE PRÉ-OPERACIONAL.

O método do rateio proporcional não pode referir-se a custos, despesas e encargos ocorridos em fase pré-operacional, pois não havendo vendas ao mercado externo não há como apurar créditos ressarcíveis.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente), Corintho Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinícius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green. .

Relatório

Trata-se de processo administrativo fiscal no bojo do qual discute-se o direito do contribuinte ao ressarcimento de créditos da COFINS exportação no método do rateio proporcional em período que não houve receita de exportação, pois a empresa estava em fase pré-operacional, sendo que a exportação ocorreu apenas em período posterior, alegadamente em razão dos investimentos realizados na referida fase.

Por retratar com precisão os fatos até então ocorridos no presente processo, adoto e transcrevo o Relatório elaborado pela DRJ quando da sua análise do processo.

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento (PER) de n.º 40737.52057.091008.1.1.09-9726, no montante de R\$ 444.875,10, relativo a crédito de Cofins - exportação, apurado no 1º trimestre de 2005.

Em 05/10/2011 foi emitido Despacho Decisório (fls. 90/94), comunicando à contribuinte o indeferimento do referido PER.

Segundo o relato fiscal, emitido pela DEMAC/RJO, foi solicitado à contribuinte a apresentação de arquivos digitais de documentos fiscais e a descrição do processo produtivo da empresa com identificação dos principais bens e serviços utilizados como insumos.

A autoridade fiscal explica que, em resposta, a interessada, apresentou planilhas detalhando, por mês e por documento fiscal, todos os custos relativos às aquisições de bens/serviços cujos valores compuseram as bases de cálculo do crédito pleiteado, bem como a descrição do processo produtivo.

Informa que verificou nas planilhas que as receitas do ano-calendário de 2005 não foram auferidas com exportação, mas se tratavam de receitas com vendas auferidas no mercado interno tributado, razão pela qual foi novamente intimada. Solicitou que a interessada demonstrasse mensalmente as receitas de exportação do período. Diz que, em resposta, a interessada, através da Carta GERAFF/EXT 252/2011, confirmou que as receitas auferidas em 2005 tratavam-se de receitas com operações no mercado interno. Aduz que tal situação inviabiliza o ressarcimento pretendido, nos termos do art. 6º da Lei n.º 10.833, de 2003, e do art. 5º da Lei n.º 10.637, de 2002.

Explica, na sequência, que a interessada elegeu, para a apuração de seus créditos, o método do rateio proporcional a que alude o §8º dos arts. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Disserta sobre tal disposição para concluir que, aplicando-o ao caso em análise, 100% dos custos da empresa estão vinculados às receitas de vendas tributadas no mercado interno. Assevera que, por tal razão, não há que se falar em crédito passível de ressarcimento ou de compensação, haja vista que só são passíveis de ressarcimento e compensação os créditos apurados sobre custos/despesas vinculados às receitas de exportação.

Informa que os créditos de PIS/Cofins decorrentes de custos ou despesas vinculados às receitas auferidas no mercado interno somente podem ser utilizados para desconto do valor da contribuição devida, conforme disposto no *caput* dos arts. 3º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, inexistindo previsão legal para seu ressarcimento ou compensação.

Em função da impossibilidade de ressarcimento dos créditos, a empresa foi dispensada da apresentação dos documentos fiscais comprobatórios dos créditos informados no Dacon do período em análise.

Cientificada em 18/10/2011, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 17/11/2011, no qual discorda do entendimento dado pela autoridade fiscal.

Entende que a legislação de regência autoriza o ressarcimento de créditos do PIS/Cofins, conforme arts. 3º, §§ 8º e 9º, 6º, I, §§ 2º e 3º e 15, III, da Lei n.º 10.833/2003, e arts. 5º, I e § 2º, e 5º, I e § 2º, da Lei n.º 10.637/2002.

Aduz que “o direito ao ressarcimento de créditos da COFINS e do PIS, segundo a sistemática da não-cumulatividade, de fato está atrelado à existência de receitas de exportação”. Diz, todavia, que embora nos meses em análise tenha sido constatada a ausência de saída de mercadorias para o exterior, “tal fato não infirma, por si só, a aventada vinculação entre estes e as receitas de exportação”.

Informa que durante o ano de 2005 encontrava-se em fase pré-operacional, realizando investimentos em ativos e estrutura necessários à realização de seu objeto social.

Relata que tais gastos conferem créditos da não-cumulatividade do PIS/Cofins, inclusive os encargos de amortização dos ativos.

Argumenta que neste estágio do empreendimento não são realizadas saídas e sequer auferida receita operacional. Não obstante, alega que todos os custos, despesas e encargos estarão relacionados às futuras operações de exportação. Informa que em 2006 e 2007 mais de 90% de suas receitas estão relacionadas a operações de exportação.

Sustenta que o simples fato de não ter apurado receita de exportação neste período não afasta o direito ao ressarcimento, *“sobretudo porque o método de segregação proporcional à receita de exportação, mês a mês, não se aplica a empreendimentos que, durante o período de apropriação de créditos, estejam em fase pré-operacional”*.

Entende que entendimento contrário *“implicaria criar uma restrição específica não prevista em lei, no tocante ao ressarcimento de créditos das sobreditas contribuições”*. Diz que formulou seus PER apenas em 2008 quando já realizadas, por dois anos, *“as exportações que se tornaram possíveis com tais dispêndios”*.

Reafirma que em tratando de créditos oriundos de custos, despesas e encargos incorridos em um momento prévio à entrada em operação da empresa, não se lhe aplica os critérios legais de rateio.

Assevera que a restrição do direito ao ressarcimento *“contraria a ratio essendi do princípio da não-cumulatividade, qual seja, a de desonerar a cadeia produtiva do ônus incorrido com o tributo”*.

Afirma que o regime não-cumulativo do PIS/Cofins tem fundamento na Constituição, razão pela qual as disposições legais *“devem guardar estrita consonância com o regime jurídico ali estipulado, pois é cediço que o texto constitucional goza do status de norma fundamental, para todo o ordenamento”*.

Aduz que *“não é dado à lei interferir no conteúdo da regra, para limitá-la ou restringi-la, reduzindo a sua eficácia e propósito. E tanto é assim que, ao revés do que ocorre com o ICMS, o constituinte não outorgou ao legislador infraconstitucional competência para regular o regime da compensação”*.

Traz doutrina sobre o princípio da não-cumulatividade. Argumenta que a não-cumulatividade do PIS/Cofins *“não deve sofrer quaisquer efeitos pela ausência de receita (evento subsequente), no mês de apropriação dos créditos. O que há de se apurar, pois, é se os custos, despesas e encargos - resultados de anterior receita, auferida por terceiros, devidamente tributada - são, efetivamente, necessários à geração de receita, isto é, ligados à atividade produtiva da qual resulta ou poderá resultar, igualmente, receita”*.

Em conclusão, alega que *“o direito aos créditos da contribuição está atrelado aos custos, despesas e encargos de tudo o que contribua para a obtenção de receitas - ainda que esta não seja alcançada -, premissa esta que, aplicada ao caso concreto, revela a necessidade de assegurar de forma plena o ressarcimento de ditos créditos, a despeito das objeções de ordem formal erigidas pela RFB”*.

Requer a reforma do despacho decisório.

É o relatório.

Como resultado da análise do processo pela DRJ foi lavrada a seguinte ementa abaixo transcrita.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

CRÉDITOS. RESSARCIMENTO. RATEIO PROPORCIONAL.

Pelo método do rateio proporcional aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação existente entre a receita de exportação e a receita bruta total auferidas em cada mês, razão pela qual não havendo vendas ao mercado externo não há como apurar créditos ressarcíveis.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento não são competentes para se pronunciar acerca de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de leis, normas ou atos.

Irresignada com a decisão prolatada pela DRJ a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário por meio do qual reitera os argumentos já trazidos e submete a questão ao CARF.

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, razão pela qual dele conheço.

2. Mérito

Não havendo preliminares, é de se passar à análise do mérito.

Sinteticamente, a Recorrente pleiteia a utilização do “método do rateio proporcional” entre a receita de exportação e a receita bruta em período que ainda estava em fase pré operacional, ou seja, não auferia receitas, muito menos de exportação.

O argumento da Recorrente é exatamente a de que ela teria direito ao ressarcimento levando em consideração um período maior que o mensal de que trata a lei n. 10.833/2003, todavia computando o rateio em períodos superiores ao mensal.

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, **aferidas em cada mês. (grifos nossos)**

A Recorrente afirma categoricamente que não houve receita de exportação no período, e pretende utilizar o método de cálculo mensal em periodicidade maior, sob o argumento de que nos anos subsequentes houve massiva exportação realizada graças aos investimentos realizados no passado, e que se não fossem aqueles investimentos ela não teria ocorrido.

Este raciocínio, apesar de interessante e ter alguma lógica, não encontra respaldo na já transcrita lei que rege o instituto, mas a Recorrente pretende extrapolar o alcance com amparo no “princípio constitucional da não cumulatividade dos tributos”.

Este Colegiado não possui a competência para autorizar uma sistemática de cálculo distinta daquela prevista em lei, pois ambas, a competência e a sistemática, foram estabelecidas pelo legislador, do qual o CARF é intérprete, e não censor, tarefa atribuída ao Poder Judiciário.

Por este motivo, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad