



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12448.734501/2011-84  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-014.687 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 22 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** FERRO GUSA CARAJAS S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 9303-014.686, de 22 de fevereiro de 2024, prolatado no julgamento do processo 12448.734499/2011-43, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente)

**Relatório**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Especial interposto por Ferro Gusa Carajás S.A., Recorrente, contra Acórdão assim ementado:

## ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: (...)

## 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.

Alega a Recorrente haver divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária (arts. 3º, §§4º e 8º, II, da Lei n.º 10.833/2003) quanto à exigência de correlação temporal exata do mês em que realizada a despesa concessível de crédito com o mês em que experimentada a receita de exportação tributável pela Contribuição Social.

Para demonstrar a divergência jurisprudencial a Recorrente indica como paradigma o Acórdão 3401-005.984, cuja ementa tem o seguinte teor:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2006

## RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RATEIO PROPORCIONAL DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE

Para fins de cálculo do rateio proporcional dos créditos, deve-se parâmetro para o reconhecimento da efetiva realização da exportação a data em que houve o embarque para o exterior, conforme averbação no SISCOMEX.

## PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO. INSUMO. ALCANCE.

O alcance do termo “insumo”, no art. 3º, I, “b”, das Lei 10.833/2003, deve observar os ditames insculpidos no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR, com efeito de recurso repetitivo, devendo-se observar, entre outros elementos, as premissas trazidas pelo Parecer Normativo COSIT 5/2018. Gastos com estadia e traslado de empregados, passagens aéreas e hospedagens, cessão de mão de obra de motorista de passageiros, locação de veículos, sem conexão direta com a atividade da empresa não se adequam ao conceito consagrado pela jurisprudência administrativa e judicial, não gerando direito ao crédito.

## CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Consoante art. 3º, § 4º da Lei nº 10.833/03, o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, não havendo norma que imponha limites temporais que não o prazo de cinco anos para sua escrituração como crédito.

## DECADÊNCIA. ANÁLISE DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO/RESTITUIÇÃO.

Por falta de previsão legal, o prazo para a homologação tácita da declaração de compensação não é aplicável aos pedidos de ressarcimento ou restituição.”

No mérito, a Recorrente destaca, em síntese, que:

- “(...)o ponto controverso diz respeito à exigência de correlação temporal exata do mês em que realizada a despesa concessível de crédito com o mês em que experimentada a receita de exportação tributável pela COFINS-exportação”;

- “(...) todos os investimentos nos períodos envolvidos na parcela ora recorrida foram atrelados a subsequentes exportações, o que pode ser confirmado, principalmente, pelo fato de, após a efetiva entrada em operação, o volume de exportação passou a ser superior a 90% do total das receitas realizadas (...)”;
- “(...)v. acórdão recorrido, procedeu a leitura extremamente restritiva e, data venia, simplista, dos dispositivos legais que autorizam o ressarcimento de créditos, notadamente introduzindo obrigação temporal que destoa da referida razão de ser da sistemática da não-cumulatividade (...)”.

Em contrarrazões a Recorrida destaca ser incontroverso não ter a Recorrente realizado exportações no período para o qual faz o pleito do ressarcimento dos valores; bem como que pelo método do rateio proporcional, adotado pela Recorrente, o crédito a ser ressarcido resulta da divisão entre as receitas de vendas no mercado externo e a receita bruta total, sendo impossível a apuração de tais créditos quanto ausente a realização de operações de vendas ao mercado externo no mês em questão, haja vista a total impossibilidade de vinculação dos custos, despesas e encargos às receitas de exportação.

Destaca a Recorrida ter este entendimento sido acolhido por este Colegiado; e que, inobstante o disposto no art. 3º, §4º da Lei n.º 10.833/2003, “a utilização de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos”.

Sustenta que “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”; bem como que “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.”.

É o relatório.

## **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### ***Do conhecimento***

O recurso interposto é tempestivo, restando analisar-se o atendimento aos demais requisitos de admissibilidade.

Cotejando os arestos paragonados, verifico haver similitude fática e divergência interpretativa entre eles, haja vista o fato de ambos tratarem da definição do conceito de faturamento para fins de composição da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS.

Enquanto no Acórdão recorrido a Turma Julgadora chegou à conclusão de que os dispêndios incorridos na fase pré-operacional não poderiam

gerar créditos ressarcíveis, haja vista a necessidade de haver correlação entre receita e despesa, observada a competência em que foram incorridos/auferidos; o paradigma admite expressamente que créditos decorrentes de dispêndios incorridos em determinada competência sejam considerados em períodos de apuração posteriores.

Vejamos:

Acórdão Recorrido: 3302-009.343

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.

Acórdão Paradigma: 3401-005.984

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2006

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Consoante art. 3º, § 4º da Lei nº 10.833/03, o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, não havendo norma que imponha limites temporais que não o prazo de cinco anos para sua escrituração como crédito.

Pelo exposto, conheço do Recurso interposto.

### ***Do mérito***

No mérito, sorte não assiste à Recorrente.

Com efeito, ao analisar processo diverso, mas de interesse do mesmo contribuinte e possuindo a mesma matéria fática, este Colegiado negou provimento ao Recurso Especial em Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

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. (Acórdão n.º 9303-012.329)

Do voto do Relator, i. Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, colho o seguinte trecho, cujos fundamentos adoto como razões de decidir, como se minhas fossem:

O art. 6º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833, de 2003, bem como o art. 5º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.637, de 2002, determinam que os créditos da não-cumulatividade de PIS/Cofins poderão ser deduzidos da contribuição a pagar e compensados com débitos próprios de tributos administrados pela RFB. Somente na hipótese de remanescer crédito ao final do trimestre de apuração, a contribuinte poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro.

Porém, nos termos do §3º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, aplicável também ao PIS por força do inc. III do art. 15 desta lei, o direito à compensação e ao ressarcimento “aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

Os referidos §§ 8º e 9º do art. 3º dizem respeito aos métodos de rateio previstos na legislação para as pessoas jurídicas que apuram receitas cumulativas e não-cumulativas. Tais métodos, aliás, são os que devem ser aplicados aos contribuintes que apuram receita de vendas no mercado interno, receitas de venda no mercado interno não tributadas e receitas de exportação.

No caso, a contribuinte utilizou o método do rateio proporcional, ou seja, aquele segundo o qual se deve aplicar aos custos, despesas e encargos comuns a relação existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

Com esta opção, o crédito ressarcível é o resultado da divisão entre as receitas de vendas no mercado externo e a receita bruta total. Como não houve operações de vendas ao mercado externo no período em questão, não há como, com a opção realizada pela própria interessada (§ 9º do art. 3º da 10.833), vincular seus custos, despesas e encargos às receitas de exportação. Por tal razão, não há como apurar créditos ressarcíveis.

Assim, é possível à interessada apurar créditos, aliás, o que fez. No entanto, como o crédito apurado não está vinculado à receita de exportação, ele somente pode ser utilizado para dedução da contribuição devida em cada período de apuração, excetuando-se, a partir de 2005, os casos das vendas enquadradas no art. 17 da Lei nº 11.033/04, que não é o caso da recorrente.

Ademais, não há que se falar em violação ao princípio da não-cumulatividade, como sustentou a interessada, haja vista que a legislação não veda o direito ao aproveitamento do crédito. Logo, despesas com investimentos em ativos e estrutura necessários à realização do objeto social da empresa, de fato, conferem créditos da não-cumulatividade do PIS/Cofins, como salientou a recorrente. Porém, tal princípio não se funda no direito ao ressarcimento do crédito, mas, sim, na possibilidade de se creditar do tributo pago na etapa anterior. Nesse sentido, com a apropriação de créditos há a desoneração da cadeia produtiva da manifestante, o que, na essência, não contraria a ratio essendi do princípio da não-cumulatividade.

Por fim, acerca das alegações de violação pela lei de princípio constitucional, falece competência a órgãos julgadores administrativos manifestar-se sobre as mesmas.

Pelo exposto, admito e conheço do Recurso Especial do Contribuinte para negar-lhe provimento.

**Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora