

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 12571.000327/2010-76**ACÓRDÃO** 3402-011.642 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 20 de março de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** MADEIREIRA THOMASI S/A**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

APURAÇÃO DE CRÉDITOS. PEÇAS E SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO.

Resta pacificado neste Conselho o entendimento de que os custos incorridos com peças e serviços de manutenção podem ser tratados como insumos, passíveis de apuração de crédito, desde que não prolonguem a vida útil do bem em mais de um ano; neste caso, tais gastos devem ser ativados, apurando-se crédito sobre despesas de depreciação.

SALDO CREDOR DE PERÍODO ANTERIOR. PREFERÊNCIA NA ORDEM DE DESCONTO DE CRÉDITOS.

Os créditos deduzidos dos débitos no momento da apuração do saldo do período (credor ou devedor) devem ser, inicialmente, os provenientes do saldo credor do período imediatamente anterior, caso existente. Somente após esgotado esse saldo credor inicial, poderia ser feita a dedução dos créditos apurados dentro do próprio período de apuração.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-011.635, de 20 de março de 2024, prolatado no julgamento do processo 12571.000328/2010-11, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente***Pedro Sousa Bispo** – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luís Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (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.

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ:

Tratam os autos de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), apresentado pelo contribuinte acima identificado, cumulado com declarações de compensação (Dcomp), para extinguir débitos de sua responsabilidade.

No caso, foi solicitado o ressarcimento de créditos vinculados às receitas de exportação com base no disposto no art. 5º da Lei nº 10.637/2002 e no art. 6º da Lei nº 10.833/2003, relativo a [...] não cumulativo - Exportação apurado para o [...] trimestre de [...].

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em [...] emitiu o Despacho Decisório de fls. [...] que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado.

Conforme relata o Despacho Decisório, o indeferimento de parte do valor solicitado se deve aos seguintes motivos:

- foram glosados os créditos relativos às despesas com combustíveis e lubrificantes utilizados nos veículos do estabelecimento industrial, uma vez que tais despesas, com transporte dos insumos dentro fábrica ou dos produtos industrializados acabados, não são consideradas como integrantes do processo industrial, visto que não há nenhuma operação de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, o que efetivamente caracteriza a industrialização;

- foram glosados os créditos apurados sobre as despesas relativas aos serviços e peças de manutenção de empilhadeiras e pá-carregadeiras, pois somente podem ser aproveitados os serviços e peças para manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo de industrialização;

- ao analisar o DACTON, constatou-se que o contribuinte informou descontos da contribuição, porém, o § 7º do Art. 42 da IN RFB nº 900/2008 dispõe que a dedução dos débitos de contribuições devidos no mês deve ocorrer anteriormente ao aproveitamento em compensação ou ressarcimento dos créditos apurados de mercado externo. Conforme constatou-se no DACTON e no memorial de cálculo apresentado pelo contribuinte, o pleiteante havia corretamente efetuado este

procedimento. Entretanto, no pedido de ressarcimento, na ficha de informação de crédito, deixou de informar os valores descontados, o que resultou em um valor ressarcível superior.

Com base nas irregularidades acima apontadas, foram efetivados os devidos ajustes na base de cálculo do crédito, para então decidir pelo deferimento parcial do pedido, homologando-se as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Após cientificado do Despacho Decisório, o recorrente apresentou, tempestivamente, sua manifestação de inconformidade às fls. [...], onde alega, em síntese:

- que a autoridade fazendária teria se utilizado de interpretação restritiva ao analisar o conceito de insumo, cujo significado seria mais abrangente, cita doutrina para amparar seus argumentos, conclui que o conceito de insumo utilizado pela legislação do IPI não poderia ser aplicado ao caso, ressalta que o combustível utilizado nos veículos de transporte da empresa contribuiria para a obtenção de mercadorias e produtos até o consumo final, bem como, o combustível que abastece suas empilhadeiras e pá-carregadeiras também seria essencial, pois a movimentação de mercadorias consistiria em meio imprescindível para o processo de industrialização, cita jurisprudência do CARF para amparar seus argumentos;

- contesta as glosas sobre a aquisição de peças e prestação de serviços destinados à manutenção de máquinas, pois se tratariam de insumos utilizados em seu processo produtivo, que não integrariam seu ativo imobilizado, mas apenas utilizados como reposição e manutenção de seu maquinário, o qual sofreria um desgaste natural da atividade, portanto necessitam de constantes revisões e manutenções, cita as Soluções de Consulta nº 131 e 140 para amparar seus argumentos, no sentido de que não haveria restrição legal a tal aproveitamento de créditos, pois se trataria de despesa com aquisição de insumos, relacionada com o processo produtivo da empresa;

- sobre os descontos efetuados com créditos de períodos anteriores, referentes à saldo do mercado externo, reclama da exigência de que tal dedução seja informada no pedido de ressarcimento, sustenta que se tem um valor remanescente em um mês de apuração, poderia deduzi-lo com os débitos da própria contribuição nos meses subsequentes, conforme dispõe o § 4º do Art. 3º da Lei 10.833/2003.

Encerra pedindo o recebimento e a apreciação de sua manifestação, com a reforma da decisão recorrida para que seja reconhecido seu direito ao ressarcimento pleiteado.

É o relatório.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ, apresentou Recurso Voluntário.

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:

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

DOS COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

Alega o recorrente que a Autoridade Fazendária se equivocou ao glosar seus gastos com combustíveis e lubrificantes, fundamentando sua defesa nos seguintes termos, *verbis*:

A atividade explorada pela recorrente, apenas com a força humana, jamais seria desenvolvida. Num universo produtivo como o da recorrente, em que tudo começa com o corte de árvores enormes, no meio da floresta, e acaba dentro do parque fabril, é somente razoável imaginar a premente utilização de veículos e máquinas. O universo industrial é dinâmico, tecnológico, e não permite que se utilizem técnicas rudimentares (duas, três, quatro pessoas, “puxando” e carregando toras para cá e para lá, ao longo de todo o processo, apenas para exemplificar). (...)

Nesse contexto, é somente lógico imaginar que os veículos e máquinas que executam essas etapas da atividade demandam combustíveis e lubrificantes; sem eles os veículos e máquinas não se moveriam e, sem os veículos e máquinas a recorrente nem existiria (não haveria atividade desenvolvida).

É, deveras, notória a essencialidade dos veículos e máquinas para que a recorrente obtenha receita e, por consequência, notória a essencialidade dos combustíveis e lubrificantes para que os veículos e máquinas se movam, funcionem, e cumpram com sua insubstituível função.

Inicialmente, tendo em vista que o presente processo tem por objeto verificar se determinados bens e serviços adquiridos pelo sujeito passivo se enquadram no conceito de insumos para fins de creditamento de PIS e de COFINS no regime não-cumulativo, deve-se determinar qual seria este

conceito e quais as condições para analisar a subsunção de cada produto e/ou serviço ao mesmo.

A matéria foi levada ao Poder Judiciário e, no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, conforme procedimento previsto para os Recursos Repetitivos, datado de 22/02/2018, o Superior Tribunal de Justiça decidiu que o conceito de insumos no âmbito do PIS e da COFINS deve se pautar pelos critérios da essencialidade e relevância dos produtos adquiridos em face à atividade econômica desenvolvida pela empresa, nos seguintes termos:

EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, (...). DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. (...).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

***2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância,** vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

*3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, **em cotejo com o objeto social da empresa,** a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual EPI.*

(...)

VOTO

(...)

31. Reconheça-se que a interpretação restritiva do conceito de insumos, para fim de creditamento relativo às contribuições PIS/COFINS, tem realmente prevalecido nesta Corte Superior; eis a indicação de decisões

nesse sentido, aliás esmeradamente elaboradas por um dos seus mais cuidadosos, meritosos e percuientes julgadores:

(...)

37. Contudo, a reflexão nos mostra que o conceito estreito de insumo, para além de inviabilizar a tributação exclusiva do valor agregado do bem ou do serviço, como determina a lógica do comando legal, decorre de apreensão equivocada, com a devida vênia, do art. 111 do CTN em que, aliás, insiste, persiste e não desiste a Fazenda Pública, como se trabalhasse algo aleatório ou incerto, num ambiente em que se prima pelas certezas, qual seja, o ambiente da tributação.

(...)

41. Todavia, após as ponderações sempre judiciosas da eminente Ministra REGINA HELENA COSTA, acompanho as suas razões, as quais passo a expor:

(...)

É importante registrar que, no plano dogmático, **três linhas de entendimento são identificáveis nos votos já manifestados**, quais sejam:

i) orientação restrita, manifestada pelo Ministro Og Fernandes e defendida pela Fazenda Nacional, **adotando como parâmetro a tributação baseada nos créditos físicos do IPI**, isto é, a aquisição de bens que entrem em contato físico com o produto, reputando legais, via de consequência, as Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004;

ii) orientação intermediária, acolhida pelos Ministros Mauro Campbell Marques e Benedito Gonçalves, **consistente em examinar, casuisticamente, se há emprego direto ou indireto no processo produtivo ("teste de subtração")**, **prestigiando a avaliação dos critérios da essencialidade e da pertinência**. Tem por corolário o reconhecimento da ilegalidade das mencionadas instruções normativas, porquanto extrapolaram as disposições das Leis ns. 10.637/2002 e 10.833/2003; e

iii) orientação ampliada, protagonizada pelo Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Relator, **cujas bases assenhoreiam-se do conceito de insumo da legislação do IRPJ**. Igualmente, tem por consectário o reconhecimento da ilegalidade das instruções normativas, mostrando-se, por esses aspectos, a mais favorável ao contribuinte.

Demarcadas tais premissas, tem-se que o **critério da essencialidade** diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, **constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço**, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, **embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva** (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), **seja por imposição legal** (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.

No caso em tela, observo tratar-se de empresa do ramo alimentício, com atuação específica na avicultura (fl. 04e).

Assim, pretende sejam considerados insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS ao qual se sujeitam, **os valores relativos às despesas efetuadas com "Custos Gerais de Fabricação", englobando** água, combustíveis e lubrificantes, **veículos**, materiais e exames laboratoriais, equipamentos de proteção individual - EPI, materiais de limpeza, **seguros, viagens e conduções, "Despesas Gerais Comerciais" ("Despesas com Vendas", incluindo combustíveis, comissão de vendas, gastos com veículos, viagens, conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone e comissões)** (fls. 25/29e).

Como visto, **consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF**, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.

Observando-se essas premissas, **penso que as despesas referentes ao pagamento de despesas com** água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual - EPI, **em princípio, inserem-se no conceito de insumo** para efeito de creditamento, assim compreendido num sistema de não-cumulatividade cuja técnica há de ser a de "base sobre base".

(...)

42. Diante do exposto, voto pelo parcial conhecimento do Recurso Especial, para, nesta extensão, dar-lhe parcial provimento, a fim de determinar o retorno dos autos à instância ordinária, nos termos da fundamentação supra.

A partir do quanto decidido pelo STJ, observa-se que foi **expressamente refutada** a tese do "conceito ampliado" de insumos, pelo qual todas as despesas que fossem importantes para o funcionamento da pessoa jurídica

poderiam gerar crédito das contribuições, o que teria como consequência sua equivalência às despesas dedutíveis para o IRPJ. Da mesma forma, foi rejeitada a tese da Fazenda Nacional de aplicar o conceito de insumo do IPI (orientação restritiva).

Prevaleceu a orientação intermediária, consistente em examinar, casuisticamente, se há emprego direto ou indireto **no processo produtivo** ("teste de subtração"), prestigiando a avaliação dos critérios da essencialidade (pertinência) e da relevância.

Deve ser destacado que toda a análise sobre os bens/serviços que podem gerar créditos se refere à essencialidade e relevância destes **dentro do processo produtivo**, como indicam os trechos acima destacados em negrito no Acórdão do STJ. Imaginar que dispêndios fora deste pudessem gerar crédito **significaria admitir que as aquisições para setores administrativos, que também são essenciais e relevantes para qualquer empresa, igualmente gerariam créditos.**

Em verdade, essa delimitação consta expressamente do art. 3º, *caput*, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

*II - bens e serviços, utilizados como insumo **na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens** ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

De imediato se percebe a necessidade de delimitar o momento de início e fim do processo produtivo, verificável casuisticamente, porém com possibilidade de apresentação de alguns princípios gerais. Assim, em geral, o processo produtivo se inicia quando os insumos que estavam estocados, em galpões de estocagem, silos ou tanques são movimentados para sofrerem transformações físicas, químicas, ou serem agregados/montados a outros insumos, visando a obter um produto novo, objeto da atividade do contribuinte.

Estabelecida essa premissa, com razão o recorrente. De fato, como bem destacado no Recurso Voluntário, "(...) Num universo produtivo como o da recorrente, **em que tudo começa com o corte de árvores enormes, no meio**

da floresta, e acaba dentro do parque fabril, é somente razoável imaginar a premente utilização de veículos e máquinas”.

O Despacho Decisório, por sua vez, negou o direito creditório com base nos seguintes argumentos (fl. 101):

1.2.1 Combustíveis

*Como fim de identificar as aquisições que se enquadram no conceito de insumo, **foi solicitada a descrição do processo produtivo.***

*Destaca-se na relação de notas fiscais dos bens utilizados como insumo, **os combustíveis e lubrificantes utilizados nos veículos do estabelecimento industrial.***

Conforme já esclarecido na Solução de Consulta nº 447 da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 9ª região fiscal, os gastos com combustível e lubrificantes somente poderão ser aproveitados caso estejam dentro do conceito de insumo, caso em que não se enquadram os itens mencionados.

***Não há como considerar o transporte dos insumos dentro da fábrica ou dos produtos industrializados acabados como partes integrantes do processo industrial, visto que não há nenhuma operação de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, o que efetivamente caracteriza a industrialização.** Sobre este tema, assim dispõe o art. 4º do Decreto 4.544/2002 (Regulamento do IPI) sobre a industrialização:*

(...)

Destarte, não há como caracterizar o transporte, onde efetivamente ocorreu o consumo de combustíveis e lubrificantes, como parte integrante do processo de industrialização das mercadorias, visto que não há a ocorrência das operações supramencionadas.

Foram considerados os lubrificantes destinados às máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo de industrialização como as prensas, tornos e outras máquinas.

Tendo em vista o peculiar processo produtivo do recorrente, que se inicia com o corte das árvores, o transporte destas até a unidade fabril é essencial e relevante, sendo necessária a utilização de veículos e máquinas e, por sua vez, para que estes funcionem, são essenciais os gastos com combustíveis e lubrificantes. **Conforme consta do Despacho Decisório, os combustíveis e lubrificantes foram utilizados em veículos e máquinas utilizados dentro do processo produtivo.**

Pelo exposto, voto por dar provimento a este pedido.

DA AQUISIÇÃO DE PEÇAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DESTINADOS A MANUTENÇÃO DAS MÁQUINAS UTILIZADAS NO PROCESSO PRODUTIVO

Alega o recorrente que a Autoridade Fazendária se equivocou ao glosar seus gastos com a aquisição de peças e prestação de serviços destinados a manutenção das máquinas utilizadas no processo produtivo, fundamentando sua defesa nos seguintes termos, *verbis*:

Ocorre que, as peças adquiridas e os serviços prestados são, de fato insumos utilizados no processo produtivo da requerente. Não há como negar que as empilhadeiras, as pás carregadeiras e as caldeiras são essenciais para que seja alcançado o produto final. Desta forma, incide a regra do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/02, que permite o crédito, vejamos:

(...)

Conforme já ressaltado, o maquinário é elemento essencial para que o produto final seja alcançado, em razão disso se encaixa no conceito de insumo. A empilhadeira e a pá carregadeira, por exemplo, são essenciais, pois, os trabalhadores não detêm a força necessária para a movimentação das toras de madeira. A caldeira, por sua vez, produz vapor para cozimento das toras de madeira, para que após seja possível laminar, daí a indispensabilidade ao alcance do produto final.

Pelas mesmas razões do tópico anterior, verifico que assiste razão ao recorrente. Se as máquinas de que se trata neste tópico são utilizadas para a movimentação de bens que são utilizados no processo produtivo do recorrente (que já se considera iniciado com o corte de árvores), tais como empilhadeiras e pás carregadeiras, por consequência os gastos com peças de reposição e prestação de serviços de manutenção também devem gerar créditos.

Deve ser ressaltado, que resta pacificado neste Conselho o entendimento de que os custos incorridos com peças e serviços de manutenção podem ser tratados como insumos, passíveis de apuração de crédito, **desde que** não prolonguem a vida útil do bem em mais de um ano; neste caso, tais gastos devem ser ativados, apurando-se crédito sobre despesas de depreciação. Contudo, tal alegação não consta do Despacho Decisório.

Pelo exposto, voto por dar provimento a este pedido.

DOS DESCONTOS EFETUADOS COM CRÉDITOS DE PERÍODOS ANTERIORES REFERENTES À SALDO DO MERCADO EXTERNO

Alega o recorrente que a Autoridade Fazendária se equivocou ao glosar créditos que supostamente já haviam sido descontados quando da apuração dos débitos, fundamentando sua defesa nos seguintes termos, *verbis*:

No tocante as glosas relativas aos valores de descontos realizados na apuração da contribuição, o órgão julgador ressaltou que a fiscalização estava de acordo com a Instrução Normativa nº 900/2008, pois as deduções não foram informadas no pedido de ressarcimento.

Ocorre que, o fiscal e a delegacia de julgamento incorreram no mesmo equívoco, eis que, não é possível informar a dedução dos débitos do trimestre em questão com os créditos de meses anteriores no pedido de ressarcimento. Basta que ele insira nos respectivos DACONS, o valor utilizado em dedução.

Assim, se o contribuinte percebe que tem um valor remanescente em um mês de apuração, pode ele deduzi-lo com os débitos da própria contribuição nos meses subsequentes, conforme autorização do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.637/2002.

Conforme bem explicitado na manifestação de inconformidade, a recorrente verificou o saldo existente em sua contabilidade e utilizou os valores para deduzir a contribuição. Esta situação pode ser verificada no controle de saldos já anexado, bem como pelos DACON'S, constantes nos autos.

Portanto, há que se considerar a dedução dos débitos, conforme demonstrado pela recorrente nos DACON'S.

Vejamos como a Autoridade Fazendária embasou o Despacho Decisório nesse tópico (fls. 99/104):

2 Dos descontos efetuados

Através da análise do DACON, constatou-se que o contribuinte informou descontos da COFINS. Sobre esse assunto, deve-se atentar para o que dispõe o § 7º do art. 42 da IN RFB nº 900/2008:

(...)

*Da leitura desse dispositivo, tem-se que a dedução dos débitos de contribuições devidos no mês deve ocorrer anteriormente ao aproveitamento em compensação ou ressarcimento dos créditos apurados de mercado externo. Conforme constatou-se no DACON e no memorial de cálculo apresentado pelo contribuinte, o pleiteante havia corretamente efetuado este procedimento. **Entretanto, no pedido de ressarcimento, na ficha de informação de crédito, deixou de informar os valores descontados, o que resultou em um valor ressarcível superior.***

Analizando o DACON (fl. 46), na linha 20, observa-se que realmente foi efetivado o desconto de parcela dos créditos para deduzir dos débitos apurados no próprio mês, como afirmado no Despacho Decisório:

CRÉDITOS DE COFINS A DESCONTAR REFERENTES A EXPORTAÇÕES

14. Saldo de Créditos do Mês Anterior	243.127,81	236.964,89	260.262,92
15. (-) Créditos Compensados no Mês	0,00	0,00	0,00
16. (-) Créditos Objeto de Pedido de Ressarcimento no Mês	35.680,61	0,00	99.462,80
17. SALDO NÃO UTILIZADO DE CRÉDITOS DO MÊS ANTERIOR	207.447,20	236.964,89	160.800,12
18. Saldo de Créditos Apurado no Mês, após Ajustes	34.562,01	28.951,20	23.603,21
19. TOTAL DE CRÉDITOS DISPONÍVEIS NO MÊS	242.009,21	265.916,09	184.403,33
20. (-) Créditos Descontados no Mês	5.044,32	5.653,17	3.774,66
21. SALDO DE CRÉDITOS DO MÊS - EXPORTAÇÃO	236.964,89	260.262,92	180.628,67
22. TOTAL DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA NO MÊS	0,00	0,00	0,00

Contudo, estes débitos devem ser deduzidos do saldo inicial do período, constante da linha 14. No início do 4º trimestre de 2005, havia um saldo de créditos do mês anterior no montante de R\$243.127,81, muito superior ao total de créditos descontados no trimestre, que foi de R\$14.472,15 (somatório da linha 20, no DACON acima). Logo, os créditos acumulados dentro deste período, na linha 18, permaneceram integralmente preservados e passíveis de serem ressarcidos. São justamente estes créditos da linha 18 que estão sendo solicitados no Pedido de Ressarcimento (fl. 05):

Detalhamento de Crédito - Cofins Não-Cumulativa - Exportação - PER

Discriminação	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
Crédito da Cofins-Exportação (§1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003)	34.562,01	28.951,20	23.603,21	87.116,42
Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Cofins (Inciso I do §1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003)	0,00	0,00	0,00	0,00
Parcela do Crédito Utilizada Mediante Entrega de Declarações de Compensação	0,00	0,00	0,00	0,00
Saldo de Créditos Passíveis de Ressarcimento	0,00	0,00	0,00	87.116,42

Na segunda linha da Ficha acima colacionada, “Parcela do Crédito Utilizada para Deduzir da Cofins”, os valores estão zerados porque, como dito, este crédito apurado dentro do trimestre permaneceu intacto; os créditos descontados na linha 20 do DACON foram provenientes do saldo de créditos do mês anterior, linha 14, no montante de R\$243.127,81.

Pelo exposto, voto por dar provimento a este pedido.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário.

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 dar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator