



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13005.720473/2010-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-012.304 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2021
Recorrente CTA CONTINENTAL TOBACCOS ALLIANCE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. COBRANÇA DE DÉBITOS. COMPETÊNCIA PARA APRECIAÇÃO.

No tocante à compensação, a competência das DRJ limita-se ao julgamento de manifestação de inconformidade contra a não-homologação de compensação, não se estendendo a questões atinentes à cobrança de eventuais débitos.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Restando clara a base legal utilizada, havendo a correta descrição dos fatos e a apreciação do pedido de ressarcimento ou compensação por autoridade competente, ficam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS. ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões judiciais e administrativas têm apenas eficácia interpartes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não só por ausência de permissivo legal, mas também em respeito às particularidades de cada litígio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

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

Na determinação dos créditos da não-cumulatividade passíveis de utilização na modalidade compensação, há de se fazer o rateio proporcional entre as receitas obtidas com operações de exportação e de mercado interno.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da COFINS não-cumulativa é a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, excluídas as receitas decorrentes de saídas isentas da contribuição, sujeitas à alíquota zero e as receitas decorrentes da venda de bens do ativo imobilizado.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. VALORES RECEBIDOS A DIVERSOS TÍTULOS. INCIDÊNCIA.

A denominação dada a uma receita ou o tratamento contábil a ela dispensado não tem o condão de descaracterizá-la como faturamento ou excluí-la do campo de incidência da contribuição.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, deve ser indeferido, por prescindível, o pedido de diligência posto na manifestação de inconformidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

Trata o presente processo de análise de *Pedido de Ressarcimento* (PER) transmitido pela contribuinte em 04/07/2007, relativo a saldo credor de COFINS não cumulativa exportação do 2º trimestre de 2007, no montante de R\$ 7.446.913,15, combinado com DCOMPs transmitidas entre 04/07/2007 e 31/07/2007.

Anexados documentos, a Fiscalização produziu *Relatório Fiscal* onde analisou pedidos de ressarcimento/compensação relativos aos trimestres de 2007 e 2008 (PIS e COFINS - mercados interno e externo), sendo pertinente transcrever-se os seguintes excertos:

Na análise do movimento de notas fiscais apresentadas em meio magnético, foram constatadas irregularidades com relação à apuração do saldo credor informado

pela empresa, decorrentes da sistemática de apuração não-cumulativa do PIS e da COFINS, (...).

Intimado, em 18/05/2012, a apresentar cópias das notas fiscais nº 20891 a 20899 (modelo 1, série 3 - notas fiscais de revenda de adubos e fertilizantes), emitidas em 02/07/2007 e justificar o não oferecimento à tributação pelo PIS/Cofins do valor do frete relacionado nas referidas notas, o contribuinte apresentou as cópias solicitadas e informou que, no seu entendimento, o frete deve acompanhar a tributação dos produtos, ou seja, como o adubo e fertilizante tiveram suas alíquotas de PIS e Cofins reduzidas a zero pela Lei 10.925, de 23 de julho de 2004, o frete deveria ter sua alíquota também reduzida a zero.

Entretanto, inexistente, na legislação vigente, previsão para que o frete relativo ao transporte de mercadorias sujeita a alíquota zero de PIS/Cofins também tenha o mesmo tratamento tributário.

Os créditos apurados pelo contribuinte nas operações de revenda de bens referem-se a aquisições de outras mercadorias (em grande parte tabaco da posição 2401 da TIPI) para revenda no mercado interno tributado e para exportação.

Desta forma, conforme prevê a legislação de regência, 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. Por se tratarem de aquisições geradoras de créditos comuns vinculados à revenda no mercado interno e à exportação, devem ser rateados proporcionalmente (...).

O contribuinte informou na linha de Bens Utilizados como Insumos créditos vinculados à receita de venda no Mercado Interno Não Tributado. Entretanto, é sabido que o produto que a empresa vende tanto para o mercado interno como para exportação é o fumo e não existe previsão legal para venda de fumo não tributado no mercado interno.

Os créditos informados nesta linha referem-se exclusivamente a aquisições vinculadas a receitas de venda no Mercado Interno Tributado e Exportação.

Desta forma, conforme prevê a legislação de regência, 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. Por se tratarem de aquisições geradoras de créditos comuns vinculados à venda no Mercado Interno Tributado e Exportação, devem ser rateados proporcionalmente a estes (...).

Em 22/06/2012 foi emitido *Parecer* com propositura de que fosse parcialmente reconhecido o direito creditório da contribuinte no valor de R\$ 4.456.105,85. Posteriormente, através de *Despacho Decisório*, a autoridade administrativa reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, homologou parte das compensações declaradas (até o limite do crédito disponível), não homologou as demais compensações declaradas e indeferiu pedido de ressarcimento (PER/DCOMP nº 26426.90629.040707.1.1.09-7854).

Cientificada e não conformada com o despacho proferido pela autoridade administrativa de origem, apresentou a contribuinte sua manifestação contrária, onde aponta, em síntese, os seguintes argumentos:

Ausência de fundamento legal

- exceto a glosa de créditos extemporâneos, não há qualquer embasamento legal na conduta apontada como imprópria, havendo de ser declarada a nulidade do processo por falta de indicação no lançamento do artigo infringido. Há, também, o correspondente cerceamento de defesa que desta conduta emana (inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972). O procedimento fiscal é abusivo.

Créditos extemporâneos

- a glosa baseia-se em duas suposições: ausência de elementos essenciais para análise dos créditos e necessidade de confinamento de apuração no mês correspondente;

- a *ausência de elementos essenciais* para análise dos créditos não se sustenta, conforme consta no próprio Relatório e tabela produzidos pelo Fisco. Este não pode reclamar da ausência de elementos essenciais, se na planilha apresentada pela empresa há indicação, mês a mês, nas linhas lançadas (DAFON), o valor e a origem do crédito realizado;

- quanto à *necessidade de confinamento* como óbice do crédito extemporâneo, este argumento igualmente não se sustenta. As normas estabelecem expressamente que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes (§ 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003). O art. 3º destas Leis permite expressamente que o crédito de PIS e COFINS não apropriados em determinado mês, o sejam em períodos subsequentes, observado o prazo estabelecido pela legislação tributária;

- no caso da glosa efetuada, a fiscalização limitou-se a alegar que os créditos passíveis de ressarcimento dependem de prévia confrontação entre créditos e débitos dentro do período de apuração, motivo pelo qual desconsiderou o direito creditório quanto aos créditos extemporâneos. Mas:

a) a apropriação fiscal de créditos de PIS e COFINS extemporâneos encontra previsão expressa na legislação tributária;

b) a apropriação de créditos de PIS e COFINS em período subsequente, ou seja, de forma extemporânea, além do que previsto na legislação fiscal, não traz qualquer prejuízo à RFB, vez que implica no recolhimento a maior de PIS e COFINS em período de apuração anterior ou em pedido de ressarcimento sem qualquer atualização em período posterior.

- a Fiscalização não fez qualquer restrição quanto a natureza dos créditos extemporâneos realizados, ou seja, o *tipo de crédito* não foi óbice para glosa, nada havendo a ser discutido senão a ausência de elementos essenciais para análise dos créditos e o confinamento de apuração ao mês correspondente.

Frete na revenda de bens

- a empresa revende adubos e fertilizantes para produtores rurais, sendo que tais insumos agrícolas são comercializados com alíquota zero de PIS e COFINS (Lei nº 10.925, de 2004). Não há realização de fretes, os quais são executados por transportadores autônomos, sendo que o custo correspondente é suportado pelos produtores rurais. Estes fretes foram acrescidos pelo Fisco na base de cálculo do PIS e da COFINS, ante a argumentação de que não devem ter redução a zero da alíquota, como ocorre na comercialização de adubos e fertilizantes. Os fretes foram, portanto, considerados como receita;

- a empresa não tem entre seus objetivos sociais a prestação de serviços de transporte, como comprova seu Estatuto Social. Repassou o custo do frete aos produtores (nota fiscal e conhecimento). Rateio na apropriação de créditos

- junto ao Plantão Fisco verificou que os percentuais calculados e apresentados no Relatório Fiscal, relativos ao mercado interno tributado e exportação, se deram em virtude de suposto equívoco de preenchimento do DACON (linhas 01 e 02). No entanto, informou naquelas linhas (Ficha 07A) em relação aos anos-calendário 2007 e 2008, na coluna *Receita*, o total da Receita Bruta auferida no período (Mercado Interno e Exportação), independentemente de ser tributada ou não pelo PIS e COFINS. O preenchimento do DACON se deu a partir da interpretação do *ajuda* do Programa DACON-Mensal 1.1, vigente à época. Na *ajuda* do Programa DACON Mensal-Semestral 2.5, vigente atualmente, entende-se que devem ser informadas na Ficha 07A (linhas 01 e 02), somente as *Receitas Tributadas*. A orientação atual orientação diverge da *ajuda* anterior;

- as informações apresentadas no DACON levaram ao cálculo equivocado e distorcido do percentual de receitas de exportação sobre a receita total (período abril de 2007 a dezembro de 2008), feito pelo Fisco;

- a Fiscalização tinha o dever de ofício de cotejar a *ajuda* do DACON (atual e anterior). Mesmo que constatado equívoco da empresa no preenchimento, o Fisco detinha ferramentas e informações para corrigir as distorções, eis que as informações lhe foram disponibilizadas. Essas informações, por evidente, levam a rateio diverso do constante no Relatório Fiscal. O rateio realizado pela empresa levou em conta a correta proporção dos mercados, embora o lançamento nas *linhas* possa ter gerado distorção. A opção do isco, de ter se baseado somente no DACON e não nas informações da empresa, mesmo que involuntária, levou a equivocado rateio. Rateio apropriação de créditos. Mercado Interno NT - Bens para revenda

- a empresa, diversamente do que foi referido no Relatório Fiscal, lança em bens para revenda as mercadorias para revenda tributadas, que são os materiais agrícolas, e não tabacos como equivocadamente referido no *Relatório*. Estes são adquiridos para industrialização e são considerados insumos (lançados na linha 02);

- no rateio para o Mercado Interno em bens para revenda, o *Relatório Fiscal* valeu-se de proporcionalidade equivocada entre as receitas do mercado interno e exportação. Por conseguinte a aplicação dos percentuais encontrados naquela Tabela, trazem a ilação de que o mercado interno tributado e a exportação em abril de 2007, por exemplo, correspondiam a, respectivamente, 52,60% e 47,40%, quando na verdade era 9,67% e 90,33%. Rateio apropriação de créditos. Mercado Interno NT - Insumos

- a empresa sempre teve receita de exportação de aproximadamente 90%. A aquisição de tabacos para processamento industrial foi informada na Ficha 06A linha 02 do DACON, juntamente com os demais insumos (material de embalagem, manutenção industrial, combustíveis para máquinas industriais, etc.). A Lei nº 11.033, de 2004, não excepciona vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência de PIS e COFINS para manutenção de créditos;

- devem ser considerados todos os custos incorridos na fabricação (mesmo os *custos comuns*). Quanto às vendas, consideram-se inclusive aquelas realizadas com suspensão, isenção, alíquota zero e não incidência, ou seja, mercado interno tributado, não tributado e exportação;

- a Fiscalização afirmou ser sabido que o produto que a empresa vende tanto para mercado interno como para exportação é o fumo. Porém, a venda de insumos (alíquota zero) no mercado interno, não foi considerada pela Fiscalização. O produto industrializado pela empresa, quando comercializado no mercado interno, se sujeita ao regime de apuração não-cumulativa, o que determina a apuração de crédito nas aquisições de bens vinculadas à receita auferida nas operações de exportação.

Diligência

- se alguma dúvida pairar, protesta pela realização de diligência visando confirmar as alegações que fez. Aponta questões a serem investigadas em diligência;
- requer seja sua manifestação de inconformidade recebida e provida, tornando-se sem efeito as compensações não homologadas e o indeferimento do ressarcimento pleiteado.

A DRF de origem atestou a tempestividade da peça de contestação.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento indeferiu a manifestação de inconformidade em Acórdão com a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

DESPACHO DECISÓRIO. REVISÃO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Possível a revisão de ofício de despacho decisório de ressarcimento de créditos e homologação de compensação desde que anterior ao decurso do prazo de homologação tácita da compensação.

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. COBRANÇA DE DÉBITOS. COMPETÊNCIA PARA APRECIACÃO.

No tocante à compensação, a competência das DRJ limita-se ao julgamento de manifestação de inconformidade contra a não-homologação de compensação, não se estendendo a questões atinentes à cobrança de eventuais débitos.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Restando clara a base legal utilizada, havendo a correta descrição dos fatos e a apreciação do pedido de ressarcimento ou compensação por autoridade competente, ficam insubsistentes as alegações de cerceamento do direito de defesa.

DECISÕES JUDICIAIS. ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Regra geral, as decisões judiciais e administrativas têm apenas eficácia inter-partes, não sendo lícito estender seus efeitos a outros processos, não só por ausência de permissivo legal, mas também em respeito às particularidades de cada litígio.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração:

01/04/2007 a 30/06/2007

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.
TRATAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.**

No regime da não-cumulatividade, o ressarcimento/compensação 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, devendo eles ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do PIS não-cumulativo é a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica, excluídas as receitas decorrentes de saídas isentas da contribuição, sujeitas à alíquota zero e as receitas decorrentes da venda de bens do ativo imobilizado.

**REGIME NÃO-CUMULATIVO. VALORES RECEBIDOS A DIVERSOS
TÍTULOS. INCIDÊNCIA.**

A denominação dada a uma receita ou o tratamento contábil a ela dispensado não tem o condão de descaracterizá-la como faturamento ou excluí-la do campo de incidência da contribuição.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração:

01/04/2007 a 30/06/2007

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, deve ser indeferido, por prescindível, o pedido de diligência posto na manifestação de inconformidade.

No seu Recurso Voluntário a contribuinte contesta o indeferimento da manifestação de inconformidade e, quanto ao mérito, repete os argumentos apresentados a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre RS, inclusive a solicitação de diligência para dirimir as dúvidas.

Às fls.916-918, a Recorrente informa que as questões aqui discutidas já foram examinados pela 1ª. Turma Ordinária da 3ª. Câmara desta 3ª. Seção de Julgamento que, na sessão de 26/01/2016 deliberou por converter o julgamento em Diligência (Resolução nº 3301-000.218; Resolução nº 3301-000.220 e Resolução nº 3301-000.219, respectivamente) e, pede seja dado o mesmo destino ao presente caso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Quanto a solução do litígio, a recorrente reproduziu as mesmas razões aduzidas na impugnação. Por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

1. EVENTUAIS VALORES EM COBRANÇA

Não trata o presente processo de qualquer espécie lançamento efetuado pelo Fisco. Conforme peças processuais, houve *Cobrança* (a empresa deveria efetuar o pagamento do débito não compensado, no prazo legal). Tal *Cobrança* representa uma consequência da não-homologação de compensações, não sendo meio formal de constituição do crédito tributário, não traduzindo, autonomamente, qualquer relação jurídico-tributária. Ela não instaura, pois, uma fase litigiosa nos termos do Decreto nº 7.574, de 2011 (antes Decreto nº 70.235, de 1972), eis que, como consabido, o processo administrativo fiscal previsto nesse diploma serve, precipuamente, para discussão de lançamentos de ofício consubstanciados em autos de infração ou notificações de lançamento.

Nesse sentido, deve a autoridade julgadora (DRJ) desconhecer das reclamações contra a *cobrança* de créditos tributários cuja compensação não foi homologada.

2. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA

O exame mais atento do *Despacho Decisório* combatido permite inferir que preenche ele todos os requisitos formais e materiais para sua validade, devendo ser refutadas, de plano, as alegações de violação a princípio basilar de direito administrativo ou constitucional. Em verdade, o ato administrativo atacado contém todos os elementos necessários à formulação da defesa pela interessada, trazendo em seu bojo a necessária análise da base legal e do pedido de ressarcimento/compensação transmitidos pela empresa. Ademais, o *Relatório Fiscal* e o *Parecer* lavrados pela Fiscalização, dos quais a contribuinte também tomou ciência, retratam com clareza a fundamentação fática para a não aceitação integral do pleito de ressarcimento/compensação transmitidos, restando citada a base legal, suficiente para justificar o deferimento parcial dos pedidos.

De outra banda, não pode a interessada alegar cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que apresentou clara contestação acerca do mérito do litígio, demonstrando conhecimento das razões apontadas para parcial existência dos valores a ressarcir, com a utilização da parte reconhecida para fins de compensação.

3. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS

Verificado o Relatório Fiscal constante deste processo, observa-se que não houve qualquer glosa relativa ao item Glosa sobre Créditos Extemporâneos para nenhum dos meses do 2º trimestre de 2007. Assim, ainda que preservado o direito de defesa da contribuinte, considera-se sem objeto a manifestação de inconformidade quanto a este item.

4. REVENDA DE BENS. FRETES COBRADOS

No caso da COFINS, as verificações efetuadas pela Fiscalização tiveram como fundamento legal a Lei nº 10.833, de 2003, que instituiu a sistemática não-cumulativa de apuração da contribuição. Conforme disposto naquela Lei, a base de cálculo era a receita bruta da venda de bens e serviços:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

(...)

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

(...)

Art. 5º O contribuinte da COFINS é a pessoa jurídica que auferir as receitas a que se refere o art. 1º.

(...)

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

Da parte do texto legal transcrito é possível determinar-se que a COFINS não-cumulativa seria calculada com base no faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, entendendo-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. A legislação é igualmente explícita ao elencar as exclusões permitidas da base de cálculo da contribuição, bem como as espécies de receitas não alcançadas.

A análise das NFs feita pela Fiscalização, bem como daquelas trazidas pela contribuinte em sua manifestação de inconformidade, confirmam que a interessada cobrava valores referentes a fretes, mas não os tributava, ao entendimento de que sua tributação se dava à alíquota zero, porquanto cobrado na revenda de adubos e fertilizantes (produtos com alíquota reduzida a zero pela Lei nº 10.925, de 2004). Em sua contestação, a empresa afirma que não houve realização de fretes, que eram executados por transportadores autônomos, sendo o custo correspondente suportado

pelo adquirentes dos produtos (produtores rurais), bem como que não tinha, dentre seus objetivos sociais, a prestação de serviços de transporte. Como comprovação apresenta cópia de Estatuto Social.

Com fundamento na legislação citada, é possível afirmar-se que o valor do frete constante das notas fiscais emitidas pela empresa, compõe sua receita bruta, para efeito de tributação de PIS e COFINS, ou seja, se a empresa vendeu um produto/bem e, adicionalmente ao preço, cobrou pelo serviço de frete, ainda que este tenha sido prestado por terceiros, essa receita compõe seu faturamento. Isso resta demonstrado nas NFs. Nelas constam determinados valores que, segundo a própria empresa, não eram levados à tributação, o que caracteriza a correção do entendimento da Fiscalização. Ademais, se todas as receitas devem fazer parte da base de cálculo da contribuição (observadas as exclusões legais), independentemente da classificação contábil adotada, resta sem sentido a alegação de que receitas que não estão vinculadas à atividade fim da empresa não poderiam sofrer a incidência da contribuição.

Registre-se, ainda, que a contribuinte não carrou aos autos qualquer comprovação contrária à conclusão da Fiscalização. Nos termos do art. 333 do CPC, à empresa a legislação impõe o ônus de provar o que alega em face das argumentações e provas carreadas pela autoridade fiscal, conforme expresso nos arts. 28 e 57, inciso III, do Decreto nº 7.574, de 2011.

Em regra, portanto, cumpre ao contribuinte vincular registros contábeis a documentos fiscais, estabelecendo com clareza a natureza das operações por eles instrumentadas, não lhe sendo lícito simplesmente alegar/impugnar, de forma genérica, contrariamente a ato do Fisco (as NFs trazidas aos autos já haviam sido verificadas pela Fiscalização). Quem pleiteia deve provar a existência de seu direito, contextualizando os elementos de prova que evidenciam suas argumentações. Não tendo isso sido feito, considera-se correto o acréscimo à base de cálculo da contribuição.

5. RATEIO PROPORCIONAL NA APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. MERCADO INTERNO N/T. BENS PARA REVENDA. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

Neste item, pertinente a transcrição de assentamentos feitos pela Fiscalização em seu Relatório Fiscal. Relativamente aos Bens para Revenda, apontou:

O contribuinte informou na linha de Bens para Revenda créditos vinculados à receita de venda no mercado interno não tributada. Entretanto, analisando-se as notas fiscais verificou-se que as vendas não tributadas no mercado interno referem-se, principalmente, a adubos e fertilizantes, os quais são tributados à alíquota zero, tanto na compra como na revenda, e por isso, o contribuinte corretamente não gerou crédito PIS/Cofins.

Os créditos apurados pelo contribuinte nas operações de revenda de bens referem-se a aquisições de outras mercadorias (em grande parte tabaco da posição 2401 da TIPI) para revenda no mercado interno tributado e para exportação.

(...)

No que concerne aos Bens utilizados como Insumos, anotou:

O contribuinte informou na linha de Bens Utilizados como Insumos créditos vinculados à receita de venda no Mercado Interno Não Tributado. Entretanto, é sabido que o produto que a empresa vende tanto para o mercado interno como para exportação é o fumo e não existe previsão legal para venda de fumo não tributado no mercado interno.

Os créditos informados nesta linha referem-se exclusivamente à aquisições vinculadas à receitas de venda no Mercado Interno Tributado e Exportação.

Referiu, também, que conforme prevê a legislação de regência, 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. Por se tratarem de aquisições geradoras de créditos comuns vinculados à revenda no mercado interno e à exportação, devem ser rateados proporcionalmente a estes.

Importante salientar que o rateio das receitas não altera a quantidade de créditos, que são avaliados previamente ao rateio, sendo apenas uma ferramenta que permite a distribuição entre aqueles passíveis de compensação ou ressarcimento e aqueles simplesmente descontáveis (dedutíveis) na apuração da contribuição (não passíveis de compensação ou ressarcimento).

Visto isso, examina-se a legislação de regência. No que tange ao tema, assim dispôs o § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003:

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.

Esses parágrafos foram disciplinados pelo art. 21 da IN SRF nº 404, de 2004, que assim determina:

Art. 21. Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da Cofins, em relação apenas à parte de suas receitas, o crédito deve ser apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, a pessoa jurídica deve registrar, a cada mês, destacadamente para a modalidade de incidência referida no caput e para aquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, as parcelas:

I - dos custos, das despesas e dos encargos de que trata a alínea 'b' do inciso I e dos incisos II e III do art. 8º, observado o disposto no art. 9º; e

II - do custo de aquisição dos bens e serviços de que trata a alínea 'b' do inciso I do art. 8º, adquiridos de pessoas físicas, observado o disposto nos arts. 10 e 11.

§ 2º Para efeito do disposto no § 1º, o valor a ser registrado deve ser 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.

§ 3º Para apuração do crédito decorrente de encargos comuns, na hipótese do inciso I do § 2º, aplica-se sobre o valor de aquisição de insumos, dos custos e das despesas, referentes ao mês de apuração, a relação percentual existente entre os custos vinculados à receita sujeita à incidência não-cumulativa e os custos totais incorridos no mês.

§ 4º O método eleito pela pessoa jurídica deve ser aplicado consistentemente por todo o ano-calendário.

Em conformidade com o inciso II do parágrafo 2º, 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, sendo consideradas, portanto, as receitas de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica. Deve-se observar, também, que a legislação aplicável determina, na hipótese de que a contribuinte aufera receitas de exportação e de outras fontes, que seja feito um rateio proporcional com o objetivo de definir os créditos relacionados a uma e outra origem.

Ainda que a contribuinte tenha carreado aos autos extensa quantidade de documentos/demonstrativos/planilhas, percebe-se que não houve uma demonstração, clara e objetiva, dos valores que entendia passíveis de ressarcimento/compensação. Ao contrário, verifica-se que o agente fiscal, para apuração dos créditos passíveis de ressarcimento/compensação, realizou análise de NFs apresentadas pela empresa em meio magnético, tendo, também, adotado como parâmetro os valores informados nos DACONs transmitidos nas épocas próprias. A análise/verificação das NFs e daqueles demonstrativos resultou na constatação de irregularidades com relação à apuração do saldo credor. Tais irregularidades estão descritas nas planilhas PER/DCOMP confeccionadas pelo Fisco, onde restaram demonstrados os valores consolidados da base de cálculo, da contribuição calculada, os créditos vinculados a receitas no mercado interno tributado e não tributado e externo, separadamente, bem como os

respectivos saldos (mercado interno – tributado e não tributado – e externo) e valores reconhecidos pela Fiscalização.

Assim, tendo o agente fiscal demonstrado através do referido Relatório e planilhas anexas os valores passíveis de crédito para cada uma das fontes observadas (créditos vinculados a operações de mercado interno e exportação), considera-se correta a conclusão da auditoria acerca da parcial apuração dos créditos não-cumulativos, em razão da distorção perpetrada na apuração dos créditos pelo método do rateio proporcional.

6. DECISÕES JUDICIAIS/ADMINISTRATIVAS. TRANSCRIÇÕES. EFEITOS

No que concerne às decisões judiciais que a contribuinte mencionou em sua paca de contestação, verifica-se que conforme o art. 4º do Decreto nº 2.346, de 1997, a extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da RFB possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do STF acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio, e ainda assim, havendo de ser editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal do Brasil nesse sentido. A decisão deve versar sobre o mesmo tema específico e, ainda, ter efeitos erga omnes, conforme as hipóteses para estes previstas no nosso ordenamento jurídico. Não estando enquadradas nessa hipótese, as sentenças judiciais só têm efeito para as partes para as quais são dadas. Com relação às decisões administrativas, não estão elas inseridas entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN. Por conseguinte, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

7. PEDIDO DE DILIGÊNCIA

No que se refere à realização de diligência, o art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011 (PAF), confere à autoridade julgadora de primeiro grau a faculdade de determinar, de ofício ou a pedido, a realização das diligências que julgar imprescindíveis, podendo denegar a solicitação da defesa quando a diligência requerida se lhe afigurar desnecessária à instrução processual ou a interessada não houver formulado os quesitos relativos aos exames pretendidos.

No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência solicitada, entendendo-se ser ela dispensável para o desenredo dos temas que envolvem o presente julgamento. Os fatos a que se refere o presente procedimento fiscal e as discussões desenvolvidas no processo dependem tão-somente de verificação de documentos fiscais e de análises correspondentes a esse tipo de informação, todos perfeitamente abrangidos no âmbito da competência técnica tanto do auditor fiscal atuante como do julgador e passíveis de comprovação e contestação pela própria contribuinte.

Dessa forma, indefere-se o pedido de diligência constante da manifestação de inconformidade, porquanto prescindível para o deslinde das questões postas no processo.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator.