



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 13051.000108/2005-61  
**Recurso nº** 262.599 Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-00.982 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de setembro de 2010  
**Matéria** RESTITUIÇÃO/COMP COFINS E PIS  
**Recorrente** COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

PIS E COFINS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. CÁLCULO. MERCADO INTERNO. RATEIO PROPORCIONAL AO CRÉDITO DO MERCADO INTERNO. SEPARADO DO CRÉDITO DO MERCADO EXTERNO.

Quando houver a opção pelo método baseado na proporção da receita bruta auferida, após chegar-se à proporcionalidade em relação às vendas dos produtos com suspensão, alíquota zero, isenção e não incidência para cada conta (mercado interno e externo), deve-se calcular o crédito do mercado interno separadamente da conta do mercado externo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade dos votos, em negar ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente.

Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto,

Dalton Cesar Cordeiro Miranda e Gilson Macedo Rosenburg Filho. Ausente o Conselheiro Fernando Marques Cleto.

## Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento da COFINS do 1º trimestre de 2005 (fls.01/02), no valor de R\$ 836.274,55, referente às operações no mercado interno, protocolado em 20/10/2006.

Foi elaborado Termo de Verificação Fiscal (fls. 53/56), no qual o crédito pleiteado foi recalculado pelas seguintes razões:

*“O método eleito pela contribuinte para apropriação de crédito é aquele com ‘Base na Proporção da Receita Bruta Auferida’, conforme seu DACON. Nesse caso, para a vinculação de crédito do mercado interno às vendas dos produtos com suspensão, alíquota zero, isenção e não incidência, em virtude da ausência de disposição expressa relativamente à forma de cálculo e apuração de créditos vinculados a essas vendas em cada período de apuração, há que se utilizar a analogia [...]. A analogia a ser feita é com o próprio método baseado na Proporção da Receita Bruta, ou seja, fazer um rateio na totalidade dos créditos vinculados ao mercado interno na proporção da receita bruta auferida com a venda de produtos com a suspensão, alíquota zero, isenção e não incidência. [...] Caso na análise de pedido de ressarcimento de créditos do mercado interno em virtude de vendas do produto alíquota zero não seja adotada também o método da proporção, mas a contabilidade integrada, haverá um ressarcimento em duplicidade de parte dos mesmos créditos gerados na compra de insumos do produto alíquota zero, ou seja, uma vez sob a forma de créditos vinculados à exportação e mais uma vez sob a forma de créditos de mercado interno”.*

Após o recálculo, o agente fiscal sugeriu a glosa de R\$ 110.298,25, relativo a crédito oriundo de operação no mercado externo. A sugestão foi aprovada pelo Delegado competente no Despacho Decisório de fl.57.

Irresignada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls.197/201), cujas alegações apresentadas podem ser resumidas da seguinte forma:

- 1- Para apurar os créditos das vendas do mercado interno, a contribuinte utiliza o método “Base na Proporção da Receita Bruta Auferida”, com apoio nos arts. 3º, § 7º e § 8º das Leis nº 10.833/03 e nº 10.637/02;
- 2- “Através do referido método, a empresa utiliza a totalidade de suas receitas – 100% - e com base nestas calcula o percentual das receitas relativas a 1) vendas de produtos no mercado com suspensão ou alíquota

zero, 2) venda de produtos no mercado interno tributadas e 3) vendas para o mercado externo (não incidência), para obter a relação relativa a cada operação (1,2,3)".

- 3- *"Obtidos os percentuais conforme a sua proporcionalidade, o contribuinte deve aplicá-los sobre a totalidade dos créditos a descontar [...] referentes ao Mercado Interno tributada + Mercado interno não tributada + Mercado externo"*.
- 4- Ao recalcular os créditos, a fiscalização excluiu indevidamente os valores referentes às operações do mercado externo, pois para se proceder a proporcionalidade da receita operacional bruta auferida considera-se a totalidade das receitas, incluindo-se as das operações para mercado externo, no cálculo dos créditos também se deve considerar essas operações.

A DRJ em Santa Maria-RS prolatou acórdão (fls.232/234) no qual menciona que o presente processo não trata dos créditos das operações no mercado externo, por isso não pode incluí-los no cálculo. Assim editou a seguinte ementa:

*"RESSARCIMENTO. MERCADO INTERNO.*

*Os créditos a serem ressarcidos decorrentes de operações do mercado interno, quando houver a opção pelo método baseado na proporção da receita bruta auferida, são calculados considerando-se os créditos decorrentes das operações de venda no mercado interno, sem a inclusão dos que decorrerem de operações de venda no mercado externo*

*Solicitação Indeferida"*.

A contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 05/09/2008 (fl.360) e interpôs um recuso voluntário, via sedex, em 07/10/2008 (fl.247), apenas fortalecendo os argumentos utilizados nas manifestações de inconformidade, acrescentando que *"para a decisão combatida estar congruente com a Proporcionalidade, deveria ter, então, excluído do cálculo da receita bruta as vendas para o mercado externo"*. Ao fim, a recorrente pediu a reforma do acórdão da DRJ para que o crédito pleiteado seja reconhecido.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A divergência do presente processo reside na forma de cálculo do crédito referente às vendas externas e internas da recorrente. Como a contribuinte optou pelo modo do rateio proporcional e não há norma que disponha a respeito do cálculo de vinculação do crédito das vendas internas às vendas dos produtos com suspensão, alíquota zero, isenção e não incidência, deve-se utilizar a analogia, *in casu*, o cálculo disposto no § 7º e §8º, inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.937/02 e 10.833/03, os quais têm o mesmo texto, *in verbis*:

*“§ 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:*

*(..)*

*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”.*(grifo nosso)

Pelo dispositivo supra, deve-se calcular a porcentagem referente aos custos, despesas e encargos que incidem sobre a receita não-cumulativa e a receita bruta total, chegando-se ao proporcional de cada receita. Após se chegar a essa proporcionalidade, aplica-se a cada receita somente o que lhe é inerente. Dessa forma, se 40% das despesas, custos e encargos comuns forem relativos à receita não-cumulativa, esse percentual será aplicado somente a ela e os demais 60% à receita bruta total.

No caso em tela, para se chegar ao crédito da contribuinte, é necessário calcular o total de sua receita auferida com a venda para o mercado interno e externo. Desse total, deve-se observar quanto representa a venda dos produtos com suspensão, alíquota zero, isenção e não incidência, para cada conta (mercado interno e externo) e o quanto de tributo pago. Chegando-se à proporcionalidade, as contas devem ser separadas, calculando-se o crédito do mercado interno separadamente da conta do mercado externo.

Sendo assim, procedeu corretamente a fiscalização ao excluir a conta do mercado externo do cálculo do crédito do mercado interno.



*Ex positis*, nego provimento ao Recurso Voluntário interposto.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA

A large, stylized handwritten signature in black ink, written over the printed name. The signature is fluid and cursive, with a prominent loop at the end.