



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.000841/2005-75
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-008.143 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2021
Recorrente SAN RAFAEL SEMENTES E CEREAIS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. EQUÍVOCO NA APURAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Uma vez demonstrada a inexistência de equívoco na definição do percentual do crédito presumido da agroindústria, cujo ressarcimento restou autorizado pelo julgador de primeira instância, afasta-se a alegação de ocorrência de erro na apuração do direito creditório.

NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO. CRÉDITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO.

No ressarcimento das contribuições não cumulativas não incide correção monetária ou juros. (Súmula CARF nº 125)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. FUNDAMENTO DO ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. DECISÃO DEFINITIVA.

Uma vez não contestado o fundamento do acórdão de primeira instância atinente aos critérios de apuração do crédito presumido da agroindústria, tem-se por definitiva a decisão recorrida, que, nesses termos, se tornou definitiva na esfera administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Relator), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica acima identificada em decorrência de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem em que se deferira apenas parcialmente o ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS-Exportação não cumulativa devida no 2º trimestre de 2004.

De acordo com o Despacho Decisório, a empresa, devidamente intimada, informou que, relativamente à receita de exportação, ela decorrerá tão somente da venda de soja em grãos, enquanto que, no que tange às receitas do mercado interno (revenda de mercadorias e outras receitas), elas advieram da venda de produtos/insumos agropecuários diversos, farelo/farinha de trigo, ferramentas, aveia/feijão/milho/soja/trigo em grãos etc.

A Fiscalização não reconheceu o direito ao ressarcimento de crédito da contribuição em relação aos seguintes itens: (i) custos de aquisição de produtos destinados à revenda que não eram comuns às receitas do mercado interno e da exportação, (ii) devoluções de vendas vinculadas ao mercado interno e (iii) crédito presumido da agroindústria.

Por outro lado, reconheceu-se a homologação tácita da compensação em relação a três débitos declarados pelo sujeito passivo.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu o reconhecimento integral do ressarcimento pleiteado, com a consequente homologação das compensações declaradas, devidamente atualizado com base na taxa Selic, aduzindo o seguinte:

a) na apuração dos créditos, optara pelo rateio proporcional, uma vez que não dispunha de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração, opção essa que devia ser observada durante todo o ano-calendário, inexistindo qualquer norma jurídica que restringisse, a par do tipo de receita, a vinculação dos créditos à apuração direta;

b) a lei autorizava o ressarcimento de crédito presumido da agroindústria vinculado a operações de exportação, não podendo o Fisco restringi-lo, ao seu alvedrio, ao registro na escrita para fins de desconto de eventual saldo devedor;

c) correção monetária do crédito com base na taxa Selic.

O acórdão da DRJ em que se julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE.

Os créditos presumidos apurados na forma dos §§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e vinculados às receitas de exportação e de vendas a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação podem ser utilizados para fins de compensação com débitos próprios ou para ressarcimento em dinheiro.

MERCADO INTERNO E EXTERNO. CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS. RATEIO PROPORCIONAL.

Os índices de rateio proporcional entre receitas de exportação e do mercado interno aplicam-se apenas aos custos, despesas e encargos que sejam comuns.

CORREÇÃO MONETÁRIA. VEDAÇÃO LEGAL.

De acordo com o disposto nos arts. 13 e 15 da Lei nº 10.833, de 2003, não incide correção monetária e juros sobre os créditos de PIS/Pasep e de Cofins não cumulativos.

Segundo o julgador de primeira instância, no período de apuração destes autos, a legislação autorizava o ressarcimento do crédito presumido da agroindústria (§§ 10 e 11 do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e §§ 5º e 6º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, vigentes até 31/07/2004), razão pela qual decidiu-se por reverter a decisão de origem denegatória do seu ressarcimento, no montante de R\$ 77.172,45. Porém, por ser tal crédito insuficiente à homologação total das declarações de compensação, concluiu-se pela inexistência de saldo de crédito a ser ressarcido.

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/07/2017 (fl. 437), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 17/07/2017 (fl. 438) e requereu o seu provimento, alegando (i) erro de cálculo no rateio do crédito, pelo fato de a Fiscalização ter considerado o percentual dos créditos em relação ao mercado interno e à exportação, e não a proporção das receitas auferidas e (ii) direito à correção monetária do direito creditório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório em que se deferira apenas parcialmente o ressarcimento de créditos da Contribuição para o PIS-Exportação não cumulativa devida no 2º trimestre de 2004.

Inobstante ter se contraposto de forma ampla à apuração da repartição de origem na Manifestação de Inconformidade, nesta segunda instância, o Recorrente restringe sua defesa a apenas duas matérias, a saber: (i) erro de cálculo no rateio do crédito, pelo fato de o julgador ter considerado o percentual dos créditos em relação ao mercado interno e à exportação, e não a proporção das receitas auferidas e (ii) direito à correção monetária do direito creditório.

I. Crédito. Correção monetária.

No que tange à correção monetária em ressarcimento da contribuição não cumulativa, deve-se, destacar, de pronto, que se trata de matéria sumulada neste CARF nos seguintes termos:

Súmula CARF n.º 125

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei n.º 10.833, de 2003.

Logo, por se tratar de regra vigente de observância obrigatória por parte dos Conselheiros, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF¹, mantém-se o indeferimento do pedido de correção monetária do direito creditório relativo à Cofins-Exportação.

Registre-se que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial (REsp) n.º 1.767.945, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, transitado em julgado em 02/07/2020, também de observância obrigatória por partes dos conselheiros do CARF², decidiu que a correção monetária de ressarcimento de crédito presumido das contribuições PIS/Cofins somente se aplica, uma vez escoado o prazo de 360 dias para a análise do pedido, nas hipóteses de ocorrência de oposição ilegítima por parte da Administração tributária, situação essa em que não se encaixam os presentes autos, pois, nesta segunda instância, além do pedido de correção de monetária, o Recorrente restringiu a controvérsia ao alegado erro de identificação do percentual de rateio dos créditos em relação às receitas de exportação e àquelas auferidas no mercado interno, tendo constado, expressamente, do Recurso Voluntário a seguinte afirmativa do Recorrente:

Desta forma o objeto deste recurso não se refere ao mérito, mas sim ao erro no cálculo devido à utilização de um percentual equivocado. (fl. 644)

II. Crédito presumido da agroindústria. Apuração.

No que tange ao direito ao crédito presumido da agroindústria, a Fiscalização reconheceu o direito mas apenas para fins de dedução da contribuição devida em cada período de apuração, não abrangendo, por conseguinte, o direito a ressarcimento, conforme se verifica do seguinte trecho do despacho decisório:

25. Admitindo-se a interessada como a produtora das mercadorias a que se refere a disposição legal acima transcrita e, por conseguinte, habilitada a apurar o crédito presumido, é preciso observar que seu aproveitamento está limitado à dedução do PIS/Pasep devido em cada período de apuração (vinculado à receita do mercado interno), não sendo, portanto, crédito passível de ressarcimento em dinheiro. (fl. 336)

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

² Art. 62 (...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Considerando o excerto supra, tem-se que, no despacho decisório, não houve glosa do crédito presumido da agroindústria, mas apenas realocação dos valores apurados pelo Recorrente, de ressarcimento para desconto com saldo devedor da contribuição no mercado interno.

Por outro lado, verifica-se na tabela elaborada pela Fiscalização no despacho decisório (fl. 336) que a aplicação do índice de rateio dos créditos (mercado interno x exportação) se restringiu aos créditos escriturais, apurados com base na alíquota de 7,6% (itens 01 a 15 da tabela), encontrando-se identificado no item 18 da mesma tabela que o crédito presumido apurado pelo Recorrente não compôs o valor total do ressarcimento, justamente por ter sido redirecionado, integralmente, à apuração da contribuição no mercado interno.

Tendo a Delegacia de Julgamento (DRJ) revertido a decisão denegatória da repartição de origem quanto ao direito ao ressarcimento do crédito presumido da agroindústria, ela considerou tal crédito a partir da aplicação sobre ele dos percentuais constantes da tabela do despacho decisório relativos aos índices de proporcionalidade dos créditos devidos no mercado interno e na exportação, mantendo-se, por conseguinte, o entendimento externado pela Fiscalização a respeito dessa matéria, *verbis*:

Do Direito ao Crédito

12. Verifica-se que o crédito apurado pela interessada (quadro do parágrafo 7) divide-se em crédito básico (calculado à alíquota de 7,6%) e em **crédito presumido** (da **agroindústria** e do relativo a estoque de abertura), ambas vinculadas (mediante rateio proporcional) ao tipo de receita (do mercado interno e de exportação) auferida no período.

13. No caso do crédito básico vinculado à receita de exportação, assim dispõe a Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria. (...)

14. A vinculação do crédito à receita de exportação, porém, deve observar o que prescreve a mesma Lei n.º 10.637, de 2002, que assim dispõe:

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:

(...)

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 será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal. (...)

15. De acordo com as disposições legais acima transcritas, devem ser objeto de rateio proporcional apenas aqueles custos, despesas e encargos que sejam comuns (e não todos) aos diferentes tipos de receita (no caso, do mercado interno e de exportação), aplicando-se a esses custos, despesas e encargos, a relação percentual existente entre a receita bruta de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês. (g.n.) (fls. 333 a 334)

Conforme se pode constatar dos trechos do despacho decisório acima transcritos, no entendimento da Fiscalização, somente os créditos relativos a custos, despesas e encargos comuns às operações de exportação e do mercado interno podiam ser considerados no cômputo do ressarcimento, independentemente da proporção dos totais das receitas correspondentes, decorrendo daí os índices apurados no despacho decisório referendados pelo julgador de piso.

A construção interpretativa adotada pela Fiscalização acerca dessa questão foi objeto de ampla contestação pelo Recorrente na Manifestação de Inconformidade (fls. 294 a 298), contestação essa não reafirmada no Recurso Voluntário, conforme acima apontado, pois, nesta instância, o Recorrente passa a alegar mero equívoco da DRJ no cálculo da proporcionalidade do crédito presumido (mercado interno x exportação), não se dando conta que a autoridade julgadora se alinhara ao entendimento da Fiscalização, conforme se pode verificar do seguinte trecho do voto condutor do acórdão recorrido:

Consoante a legislação de regência, “na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas” (§7o do art. 3o das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003).

As referidas leis determinam ainda que “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” (§8º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003) por um dos dois métodos: apropriação direta ou o rateio proporcional.

O método do rateio proporcional aplica-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” (inciso II do §8º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

Como se constata, a contribuinte deve escolher um dos métodos para apuração de seus créditos, o rateio proporcional ou a apropriação direta. Caso opte pelo primeiro, somente aqueles custos, despesas e encargos que são **comuns** se sujeitarão ao rateio.

Isso ocorre porque se determinado insumo, por exemplo, for utilizado em bens que são exclusivamente exportados, ele poderá se apropriar integralmente dos respectivos créditos. Contrariu sensu, se o bem for sempre vendido no mercado interno, os créditos respectivos deverão ser integralmente vinculados ao mercado interno. Porém, **se um determinado insumo é tanto utilizado em mercadorias que são exportadas e que são vendidas no mercado interno, nesse caso, aplica-se o método do rateio proporcional.**

Não há nenhuma razão para ser diferente, pois, caso a interpretação dada pela manifestante fosse correta, se prejudicaria a ideia central da instituição da não cumulatividade do PIS e da Cofins, que é o de desonerar de tributos os bens exportados pelo Brasil. Afinal, o entendimento que a contribuinte defende impede que as empresas se apropriem integralmente de créditos vinculados a despesas que são exclusivamente relacionadas aos bens exportados.

Por outro lado, não há que se falar em utilização concomitante dos dois métodos de rateio dos créditos. **O rateio proporcional será utilizado apenas em relação aos bens comuns.** Os bens que não são comuns serão apropriados integralmente ao tipo de receita auferida pela empresa. (fls. 425 a 426 – g.n.)

Considerando-se a transcrição acima, conclui-se que a DRJ não cometeu um mero equívoco na aplicação dos índices de apuração do crédito presumido, tendo ela se alinhado, expressamente, ao entendimento da Fiscalização acerca do tema, entendimento esse não mais contestado pelo Recorrente na segunda instância, tratando-se, portanto, de matéria definitivamente decidida neste Processo Administrativo Fiscal (PAF) em razão da ausência de contestação expressa.

Tal constatação encontra esteio no inciso III do art. 932 do Código de Processo Civil (CPC) – Lei nº 13.105/2015, aplicável subsidiariamente ao PAF, *verbis*:

Art. 932. Incumbe ao relator:

(...)

III - não conhecer de recurso inadmissível, prejudicado ou que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida; (g.n.)

Logo, em razão da ausência de contestação do fundamento adotado pela DRJ acerca da delimitação do *quantum* do crédito presumido da agroindústria que restou autorizado, tem-se por definitiva tal matéria na esfera administrativa, conclusão essa em consonância com o excerto doutrinário a seguir reproduzido:

O contribuinte deverá contestar todos os itens, caso não concorde com a decisão de primeira instância, apresentando as razões para cada um deles. Assim, a peça recursal deve indicar normas, princípios e valores efetiva ou potencialmente lesados por atos da Administração tributária, sempre indicando quais fatos são relevantes para sua defesa. Esse dever de fundamentar a pretensão de anulação do ato vergastado é ônus daquele que faz a alegação, assumindo, por isso mesmo, um caráter de indeclinável observância. Não cabe, desse modo, ao CARF, substituindo-se ao autor, suprir qualquer omissão na peça recursal e inovar em relação às questões levantadas pelos interessados no litígio.³

Logo, tendo a DRJ reconhecido o direito de computação de parte do crédito presumido da agroindústria na apuração do valor passível de ressarcimento relativamente à exportação, a distribuição do *quantum* apurado nos mercados interno e externo deve se dar na mesma proporção dos demais créditos.

III. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

³ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. Processo administrativo fiscal federal comentado: de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 464.