



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15586.001130/2010-83
ACÓRDÃO	3003-002.571 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CLAC IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/01/2006, 01/02/2006 a 28/02/2006

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Nos termos da Súmula CARF nº 11, é incabível a alegação de prescrição intercorrente no âmbito do processo administrativo fiscal, ainda que haja paralisação prolongada sem justificativa.

DIREITO CREDITÓRIO. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

A mera apresentação de documentos fiscais em resposta à intimação não supre a ausência de retificação das obrigações acessórias pertinentes (DACON e DCTF), conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 164. A comprovação do crédito depende da demonstração da origem, legitimidade e vinculação com a base legal, sendo ônus do contribuinte sua perfeita individualização.

AUSÊNCIA DE PROVAS IDÔNEAS. NOTAS FISCAIS E LIVROS FISCAIS.

A ausência de apresentação do Livro Registro de Saída e a insuficiência de elementos que comprovem a natureza tributada das operações inviabilizam a aferição da legitimidade do crédito. Cabe ao contribuinte demonstrar a certeza, liquidez e exigibilidade do direito creditório, nos termos do art. 373 do CPC e do art. 170 do CTN.

REGIME DE NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. RESSARCIMENTO.

Nos termos do art. 6º, §3º, da Lei nº 10.833/2003 e do art. 15, III, da mesma norma, o direito ao ressarcimento e à compensação de créditos da não-cumulatividade está restrito aos vinculados a receitas de exportação. A opção pelo método de rateio proporcional exige a correta alocação dos créditos conforme a proporção entre receitas de exportação e receita

bruta total, nos moldes dos §§8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. A adoção do critério de apropriação direta, sem sistema de custos integrado e sem escrituração contábil compatível, inviabiliza o reconhecimento do crédito pleiteado.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA DO ÓRGÃO JULGADOR ADMINISTRATIVO.

Não compete ao CARF apreciar alegações de inconstitucionalidade de norma legal, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 2.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Régis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Vinicius Guimaraes, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela 17ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

O Acórdão n.º 12-103.573 (fls. 219/225) apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006, 01/02/2006 a 28/02/2006

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. MÉTODOS DE APROPRIAÇÃO.

A pessoa jurídica sujeita à cobrança não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins que aufera receitas submetidas a diversas fontes(vinculadas a operações de mercado interno; mercado interno não tributadas - isenção, alíquota zero e não-incidência - e exportação), no caso de custos, despesas e encargos vinculados a todas as espécies de receitas, calculará os créditos correspondentes a cada espécie de receita pelo método de apropriação direta ou de rateio proporcional, a seu critério. No caso de eleição pelo método de apropriação direta, o contribuinte deverá manter sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006, 01/02/2006 a 28/02/2006

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do sujeito passivo o ônus de reunir e apresentar conjunto probatório capaz de demonstrar a liquidez e certeza do crédito pretendido, sem o que não pode ser homologada a compensação efetuada.

PROVA. MOMENTO. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada no prazo do recurso, precluindo-se o direito de o recorrente fazê-lo em outro momento processual, exceto quando justificado por motivo legalmente previsto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Por bem resumir os fatos, sirvo-me do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente processo das declarações de compensação n.ºs 10435.68190.150206.1.3.09-4809, 03106.89720.150306.1.3.09-3817 e 25936.74082.310306.1.3.09-0031 (fls. 2 a 15), transmitidas com fundamento em crédito da Cofins Não-Cumulativa – Exportação, referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2006 (1º trimestre).

Os créditos utilizados nas compensações pretendidas foram de R\$ 291.035,21 (janeiro/2006) e R\$ 421.147,86 (fevereiro/2006) e 382.002,72 (fevereiro/2006), respectivamente.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 64/65), a Fiscalização solicitou a apresentação dos seguintes documentos e informações, relativos ao período de outubro de 2005 a dezembro de 2008: cópia do plano de contas e dos balancetes mensais, dos Livros Razão, Registro de Apuração do ICMS e Registro de Entrada; natureza da atividade econômica exercida; demonstrativo analítico das rubricas que compuseram a apuração mensal da contribuição; planilha contendo os registros das entradas de mercadorias e serviços que serviram de base para o aproveitamento de créditos da contribuição; e planilha contendo os registros de todas as saídas.

Em resposta, o contribuinte apresentou os documentos relacionados às fls. 66, e informou que é uma "trading", exercendo atividade de importação e exportação, além de comercialização e prestação de serviços no mercado nacional.

Com base nesta documentação e no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) às fls. 16/63, a autoridade fiscal lavrou o Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fls. 68/72), com o seguinte conteúdo:

1. Solicitou esclarecimentos a respeito da constatação de que os valores de devoluções de vendas (CFOP 1.202 e 2.202) e de compras do exterior para comercialização (CFOP 3.102) informados no Dacon maiores que os apurados nos Livro Registro de ICMS e Livro Registro de Entradas;
2. Intimou-o a apresentar o arquivo SINTEGRA de notas fiscais de entradas e saídas e planilha contendo os valores mensais de compras de cada tipo de mercadoria com alíquotas diferenciadas e com alíquota por unidade de produto.

Em resposta (fls. 73), manifestou-se da seguinte forma:

1. Apresentou arquivos com planilhas de demonstrações fiscais de entrada e saída mês a mês por filiais;
2. Esclareceu que realiza também compras no mercado externo para revenda, gerando créditos da contribuição na importação. Esses créditos são apropriados pela empresa, no momento do pagamento das contribuições, que acontece no registro da DI. Entretanto, a nota fiscal é emitida após o desembaraço e em determinados casos ocorre o crédito antes mesmo da emissão da nota fiscal de entrada. A justificativa foi aceita pela autoridade fiscal;
3. Discorreu que:

(...) a empresa gera créditos vinculados à receita de exportação, sendo essa operação realizada por nossa filial situada em MG, portanto os créditos aproveitados são todos de origem dessa operação. Houve no preenchimento do DACON, algumas inconsistências devido a erros no preenchimento, que esperamos poder esclarecer com as informações apresentadas.

4. Acostou aos autos nova planilha de apuração dos créditos e débitos com informações de janeiro a junho de 2006 (fls. 62/64).

Da análise da documentação apresentada, a autoridade tributária elaborou a planilha intitulada “Cofins Não-Cumulativa – Demonstrativo de Cálculo dos Créditos a Descontar” (fls. 77), discriminando, com base na planilha apresentada pelo sujeito passivo (fls. 74/76), o seguinte: base de cálculo dos créditos apontada pelo contribuinte; crédito a descontar apurado no mês; rateio do crédito a descontar com base na planilha elaborada pelo interessado em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 002; saldo de crédito do mês anterior; crédito a descontar disponível no mês; débito da contribuição apurado no mês; créditos descontados vinculados aos mercados interno e externo; e os créditos passíveis de ressarcimento ou compensação.

Com base no exposto, foi reconhecido parcialmente o direito creditório da Cofins Não-Cumulativa – Exportação, nos termos a seguir: (vide Parecer e Despacho Decisório às fls. 78/80)

(...)

Cientificada do Despacho Decisório, em 11/01/2011, a interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 90/91, em 10/02/2011, na qual contesta exclusivamente a apuração referente ao mês de fevereiro de 2006. Alega em síntese o seguinte:

1. Que o crédito se origina de aquisições no mercado interno, vinculado a receitas de exportação, e foi gerado pelas filiais abaixo relacionadas, nos seguintes valores:

(...)

2. Que o crédito total apurado foi de R\$ 855.622,36 (588.881,84 + 266.740,52), o mesmo valor informado nas Dcomp's nº 03106.89720.150306.1.3.09-3817 e 25936.74082.310306.1.3.09-0031;

3. Que houve erro na elaboração da Dacon e do demonstrativo analítico entregue em resposta à intimação fiscal, visto que nestes demonstrativos não foi informado o crédito gerado através da filial de São Paulo, no valor de R\$ 266.740,52, correspondendo exatamente ao valor do crédito não reconhecido pela Fiscalização;

4. Que a “retificação do Dacon soluciona a divergência, já que as informações do PER-DCOMP estão corretas, e conforme pode-se comprovar através dos documentos apresentados, o crédito é existente”.

5. Como elementos de prova acosta à sua defesa o seguinte: cópias dos livros fiscais e razão contábil da conta “Cofins a Recuperar” (fls. 98/108 - anexo 2).

6. Por fim, solicita “a reconsideração do despacho decisório para reconhecimento do direito creditório do valor gerado através da Filial SP”.

O contribuinte juntou ainda aos autos cópia de Impugnação de Cobrança relativa ao processo administrativo nº 10783.720.376/2011-99 (fls. 121/124), protocolada em 14/02/2011, e aditamento desta Impugnação de Cobrança apresentada em 16/02/2011 (fls. 95/96), nas quais questiona também a “prescrição da exigência de qualquer crédito tributário de IPI, relativo à competência de DEZ/2005”.

Juntei, às fls. 183/218, cópia do Dacon retificador do mês de fevereiro de 2006.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário (fls. 234/250) reiterando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e alegando que:

- a empresa reitera que se retratou quanto às informações de fevereiro de 2006 e que o DACON retificador (fls. 183-218) sanou as dúvidas sobre o crédito não reconhecido de R\$ 266.740,53 da filial de SP;
- a própria fiscalização, em trechos do acórdão da DRJ, reconheceu a existência da operação que originou o crédito, citando: "Do livro de Apuração de ICMS, extrai-se que as aquisições no valor de R\$ 7.748.445,29 referem-se a 'Compras para Comercialização – dentro do Estado' (CFOP 1.102). Além disso, foi registrado vendas para o exterior no valor de R\$ 7.107.530,30 (CFOP 7.102). No livro Registros de Entradas, foram relacionadas as respectivas notas fiscais (...)";
- o método de apuração (apropriação direta vs. rateio proporcional) é irrelevante, uma vez que a existência do crédito foi reconhecida;
- o direito ao crédito surge da legislação (Leis nº 10.637/02 e 10.833/03) que permite a tomada de créditos a partir de despesas vinculadas às receitas da pessoa jurídica;
- a legislação infraconstitucional não pode restringir os créditos de PIS e COFINS regularmente apurados e reconhecidos;
- o regime não-cumulativo triplicou a alíquota (de 3,65% para 9,25%) e que a limitação exacerbada ao crédito configura confisco e desrespeito à capacidade contributiva;
- apresentou todos os documentos requisitados nas intimações fiscais;
- o livro Registro de Saída não foi exigido em nenhum momento;
- a fiscalização já estava ciente e havia aceitado a justificativa de que, em alguns casos, o crédito ocorre antes da emissão da nota fiscal de entrada;
- a própria fiscalização reconheceu que todas as notas fiscais estavam acompanhadas do livro de Registros de Entradas

- o processo administrativo permaneceu paralisado por mais de 6 anos (despacho de fl. 84 em 08/07/2011 e retomada em 03/04/2018 – fl. 85), sem justificativa, o que configura prescrição intercorrente, conforme o §1º do art. 1º da Lei nº 9.873/99;
- a demora é responsabilidade exclusiva da fiscalização, pois a empresa cumpriu todos os prazos e intimações;
- a inércia da administração tributária impede a refutação do crédito regularmente compensado;
- a prescrição intercorrente efetiva os "princípios constitucionais da eficiência, segurança jurídica e duração razoável do processo" (Art. 37 e Art. 5º, LXXVIII da CF/88), os quais são "verdadeiros direitos e garantias do contribuinte, cuja eficácia é plena";
- o lançamento tributário, uma vez constituído, tem sua exigibilidade suspensa pelas impugnações e recursos administrativos, mas não sua constituição;
- a ausência de previsão legal específica para a prescrição intercorrente na esfera administrativa não a torna imprescritível, e que o intérprete deve buscar no sistema normativo (interpretação extensiva, analogia, princípios constitucionais) o prazo aplicável.

Ao final requer seja dado provimento ao Recurso Voluntário para que sejam reconhecidos os créditos pleiteados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Alexandre Freitas Costa**, Relator

I - TEMPESTIVIDADE

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

II – DO OBJETO DO PRESENTE LITÍGIO

Conforme relatado, a controvérsia remanescente neste litígio cinge-se à análise com relação aos seguintes pontos do Recurso Voluntário:

- a) Aplicação do método de rateio proporcional no reconhecimento do direito creditório;
- b) Da prova do direito creditório;
- c) Condicionamento da compensação à retificação da DICON;
- d) Prescrição intercorrente.

III – MÉRITO

a) Da prescrição intercorrente

Sustenta a recorrente ser inconteste no presente caso a ocorrência da prescrição intercorrente, prevista no §1º do art. 1º da Lei n.º 9.873/99, uma vez que o processo ficou paralisado, sem qualquer justificativa, no período de 02/12/2011 a 03/04/2018.

Em seu entendimento, a fiscalização não pode refutar o seu direito creditório em razão da sua inércia neste período de, aproximadamente, 6 (seis) anos.

Sem razão a recorrente, uma vez que seu pleito é obstado pelo disposto na Súmula CARF n.º 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

b) Do direito creditório pleiteado

Afirma a recorrente que seu direito creditório foi devidamente comprovado mediante a apresentação dos documentos acostados ao presente processo, em atendimento à solicitação formulada pela Fiscalização.

Sustenta que, em que pese a ausência de um DACON retificador, os documentos requeridos por ocasião das intimações fiscais foram integralmente apresentados, sendo, em seu entendimento, suficientes à comprovação do crédito ora requerido.

Afirma que “a ausência de obrigação acessória não pode ser manejada para impedir a fruição do direito de crédito do Contribuinte”, citando o Acórdão n.º 3401-004.362.

Sem razão a recorrente, conforme o disposto na Súmula CARF n.º 164:

A retificação de DCTF após a ciência do despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição ou que não homologou a declaração de compensação é insuficiente para a comprovação do crédito, sendo indispensável a comprovação do erro em que se fundamenta a retificação.

Como se pode depreender do conteúdo da referida Súmula, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aceita a retificação das obrigações acessórias (DCTF e DACON) após a prolação do despacho decisório, desde que devidamente comprovada a origem do crédito.

No presente caso, entendeu a decisão recorrida que a contribuinte não se desincumbiu da comprovação da origem do direito:

Outro ponto a ser destacado é que, diante da ausência de apresentação das notas fiscais associadas ao crédito pretendido, não é possível afirmar com absoluta certeza o seguinte:

a submissão do caso concreto aos ditames do art. 3º, inciso I, das Leis nº 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (Cofins), já que as mercadorias poderiam estar enquadradas nas exceções ao creditamento ali previstas;

a efetiva tributação das operações, diante do desconhecimento do Código da Situação Tributária (CST). No caso de operações não tributadas, haveria impedimento legal para o respectivo creditamento, nos termos do art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (Cofins).

Cabe ressaltar que o chamado ônus probante é do contribuinte no que tange à existência e regularidade do crédito do qual se utiliza para extinguir a obrigação tributária, pois cabe ao autor da ação provar o que alega, consoante o art. 373 do CPC (Lei nº 13.105/2015). Com efeito, ao declarar à autoridade tributária que dispunha de crédito capaz de extinguir um débito, o contribuinte assume a

incumbência de demonstrar a sua liquidez e certeza, nos termos do art. 170 do CTN.

Entendo que o acórdão recorrido não está a merecer reformas.

A DACON mensal vem a ser o instrumento legal para se apurar os créditos da contribuição, devendo ser preenchido e transmitido a RFB pelo contribuinte, nos termos do art. 11 e seu parágrafo primeiro da Instrução Normativa SRF nº 590, de 22 de dezembro de 2005:

Art. 11. Os pedidos de alteração nas informações prestadas no Dacon serão formalizados por meio de Dacon retificador, mediante a apresentação de novo demonstrativo elaborado com observância das mesmas normas estabelecidas para o demonstrativo retificado.

§ 1º O Dacon retificador terá a mesma natureza do demonstrativo originariamente apresentado, substituindo-o integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos informados em demonstrativos anteriores.

Dessa forma, a apuração extemporânea de créditos só é admitida mediante a retificação das declarações correspondentes, em especial a Dacon e a DCTF.

No presente caso, conforme demonstrado nos autos, o contribuinte não procedeu à transmissão da DACON retificadora, inviabilizando a verificação da origem e legitimidade dos créditos pleiteados.

Este Tribunal Administrativo tem consolidado entendimento quanto à indispensabilidade da retificação das DCTF's e DACON's para o reconhecimento do direito creditório, conforme diversos recentes acórdãos da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como o acórdão n.º 9303-016.543, de minha relatoria:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2014

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido, pois os paradigmas indicados não guardam relação de similitude fática com o aresto recorrido, fato que torna inviável a aferição de divergência interpretativa entre os acórdãos confrontados.

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETES. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N.º 217 Nos termos da Súmula CARF n.º 217, não cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. NOVAS RECEITAS. ACORDOS PROMOCIONAIS. EVENTOS FUTUROS E INCERTOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO.

Os acordos promocionais relativos a concessões feitas ao comprador pelo fornecedor, geralmente vinculadas a desempenho e estratégias de vendas, são dependentes de eventos futuros e decorrem da atividade principal do sujeito passivo, qual seja, a revenda de mercadorias, não se confundindo com os descontos incondicionais concedidos em nota fiscal, compondo, portanto, a base de cálculo da contribuição. (destaque nosso)

No mesmo sentido é o Acórdão n.º 9303-016.374, da relatoria do Conselheiro Vinícius Guimarães:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

FRETES DE PRODUTOS ACABADOS. ESTABELECIMENTOS DO PRÓPRIO CONTRIBUINTE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF n.º 217.

Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração (DACON) retificadores dos

respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2013 a 31/12/2015

RECURSO ESPECIAL. ÚNICO PARADIGMA REFORMADO. NÃO CONHECIMENTO.

Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. Tendo sido apresentado um único paradigma reformado, o recurso especial não deve ser conhecido. Art. 118, §12, II do RICARF.

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. NÃO CONHECIMENTO.

O Recurso Especial não deve ser conhecido quando suscitar matéria carente de prequestionamento. (destaque nosso)

Diante do exposto, por entender ser necessária a apresentação da DACON e da DCTF retificadoras para o aproveitamento dos créditos extemporâneos, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

c) Da prova do direito creditório

A empresa impugna a afirmação da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) quanto à suposta ausência de notas fiscais, argumentando que todos os documentos solicitados foram devidamente apresentados em atendimento às intimações fiscais.

Ressalta, ainda, que o Livro Registro de Saída não foi objeto de exigência por parte da fiscalização em nenhuma das oportunidades.

Sustenta “que alguns créditos são apropriados pela empresa, no momento do pagamento das contribuições, que acontece no registro da DI. Entretanto, a nota fiscal destas operações é emitida após o desembarço e, em determinados casos, ocorre o crédito antes mesmo da emissão da nota fiscal de entrada”.

Reitera que a fiscalização já tinha pleno conhecimento e havia acolhido a justificativa no sentido de que, em determinadas situações, o crédito é apropriado anteriormente à emissão da nota fiscal de entrada, conforme expressamente consignado no relatório da decisão.

Aduz, ainda, que a própria fiscalização reconheceu que todas as notas fiscais estavam devidamente acompanhadas do respectivo registro no Livro de Registro de Entradas.

Inicialmente cumpre esclarecer à Recorrente que o Relatório não traz conclusões do voto e nem possui efeito vinculante para a decisão. Sua função é exclusivamente relatar o ocorrido no processo até aquele momento, não significando que a Autoridade Fiscal corroborada o entendimento da contribuinte.

O tema será objeto de análise no próximo tópico, haja vista a relação direta entre eles.

d) Aplicação do método de rateio proporcional no reconhecimento do direito creditório

O artigo 6º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833/2003, bem como o artigo 5º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.637/2002, dispõem que os créditos decorrentes da sistemática da não cumulatividade das contribuições ao PIS e à Cofins podem ser utilizados para dedução da contribuição a recolher ou compensados com débitos próprios relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil. Apenas na hipótese de remanescer saldo credor ao final do trimestre de apuração é que se admite o pedido de ressarcimento em espécie por parte do contribuinte.

Contudo, nos termos do § 3º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003 — dispositivo extensível à contribuição ao PIS, por força do inciso III do artigo 15 da mesma norma —, o direito à compensação e ao ressarcimento aplica-se exclusivamente aos créditos vinculados a custos, despesas e encargos relacionados à receita de exportação, observando-se, ainda, o disposto nos §§ 8º e 9º do artigo 3º.

Os mencionados §§ 8º e 9º do artigo 3º tratam dos critérios de rateio aplicáveis às pessoas jurídicas que auferem receitas submetidas a ambos os regimes — cumulativo e não cumulativo. Tais critérios devem ser observados por contribuintes que obtêm simultaneamente receitas de vendas no mercado interno tributadas, receitas não tributadas e receitas decorrentes de exportação.

No presente caso, a contribuinte optou pela aplicação do critério do rateio proporcional, segundo o qual os custos, despesas e encargos comuns devem ser apropriados conforme a proporção entre a receita de exportação e a receita bruta total, apuradas mensalmente.

A partir dessa metodologia, o montante passível de ressarcimento corresponde à fração obtida pela razão entre a receita de exportação e a receita bruta total.

Ressalte-se que a contribuinte pode, de fato, apurar créditos — como efetivamente o fez —, todavia, diante da ausência de vinculação à receita de exportação, tais créditos somente podem ser utilizados para dedução do valor das contribuições devidas em cada período de apuração, ressalvadas as hipóteses excepcionais previstas no artigo 17 da Lei nº 11.033/2004, que não se aplicam à recorrente.

A DRJ analisou de forma minuciosa o direito creditório pleiteado mediante a aplicação do rateio proporcional consignando, conforme trecho que trago à colação:

Argumenta a Recorrente, em seu recurso, que a informação prestada, no curso do procedimento fiscal (vide fls. 71), de que os créditos vinculados à receita de exportação do mês de fevereiro de 2006 teriam sido originados exclusivamente nas operações realizadas pela filial situada em MG foi equivocada, pois deixou de computar os créditos relacionados às receitas de exportação da filial de São Paulo.

Alega que essa informação foi extraída do Dacon original (fls. 33/63), retificado em 08/07/2013, para fins de inclusão dos créditos oriundos da filial paulista, consoante ficha 16A - “Bens para Revenda” (Dacon retificador às fls. 183/218). E que tal retificação, no seu entendimento, solucionaria a divergência, visto que os valores constantes no demonstrativo retificador estaria condizente com as informações prestadas em PER/Dcomp.

Para fins de comprovação, acosta à sua defesa cópias de livros fiscais e do razão contábil “Cofins a recuperar”, a seguir discriminados: livros de Apuração do ICMS (fls. 104) e de Entrada (fls. 98/103) da filial situada em Minas Gerais; e o Razão Contábil da conta “Cofins Não-Cumulativo” (fls. 105/108); todos referindo-se a fevereiro de 2006. Nota-se que não foi apresentado o livro Registro de Saída.

Do livro de Apuração do ICMS, extrai-se que as aquisições no valor de R\$ 7.748.445,29 referem-se a “Compras para Comercialização – dentro do Estado” (CFOP 1.102). Além disso, foi registrado vendas para o exterior no valor de R\$ 7.107.530,30 (CFOP 7.102). No livro Registros de Entradas, foram relacionadas as respectivas notas fiscais.

Cumpra agora analisar o método adotado pelo sujeito passivo para fins de determinação dos créditos.

Apesar da opção pelo rateio proporcional ter sido manifestada na ficha 01 – “Dados Iniciais”, de ambos os Dacon’s (original e retificador), é de fácil percepção que foi utilizado o método da apropriação direta, pois, ao auferir receitas tributadas no mercado interno e de exportação (ficha 17A), a contribuinte não procedeu ao rateio dos créditos na devida proporção, visto que: (a) todos os créditos sob a rubrica “Bens para Revenda/Aquisições no Mercado Interno” foram exclusivamente vinculados à receita de exportação; (b) todos os créditos “Devoluções de Vendas/Aquisições no Mercado Interno” foram exclusivamente vinculados à receita tributada no mercado interno; (c) todos os créditos “Bens para Revenda/Importação” foram exclusivamente vinculados à receita tributada no mercado interno.

Dessa forma, o sujeito passivo, ao se utilizar do método da apropriação direta, deveria ter comprovado a relação direta da vinculação dos créditos às receitas de exportação, por meio de um sistema contábil de custos integrados e coordenados com a escrituração, nos termos do disposto nos §§8º, inciso I, e 9º, do artigo 3º das Leis nº 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (Cofins). E isso não foi feito, impossibilitando assegurar que a totalidade das aquisições a que se refere o crédito pretendido geraram exclusivamente as receitas de exportação.

Por fim, no que tange às alegações de inconstitucionalidade da legislação de regência, cumpre registrar que não compete à esfera administrativa o controle de constitucionalidade das normas, motivo pelo qual tais argumentos não podem ser conhecidos pelos órgãos de julgamento administrativo, conforme preceitua a Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

V – DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Alexandre Freitas Costa

ACÓRDÃO 3003-002.571 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 15586.001130/2010-83

DOCUMENTO VALIDADO