



Solução de Consulta nº 193 - Cosit

Data 28 de março de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS VINCULADOS À EXPORTAÇÃO. TOTALIDADE DAS RECEITAS BRUTAS SUBMETIDAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO.

O método de rateio proporcional utilizado na apuração dos créditos da Cofins vinculados à exportação: a) somente deve ser aplicado naqueles casos em que existam custos, despesas e encargos que sejam vinculados concomitantemente a receitas brutas do mercado interno e da exportação; b) consiste na aplicação sobre o montante de custos, despesas e encargos vinculados comumente a receitas brutas não cumulativas do mercado interno e da exportação, da proporcionalidade existente entre a Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa e a Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo; e c) não permite a exclusão de qualquer valor da Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa ou da Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo da proporção acima, devendo esses valores serem TOTAIS para efeitos de cálculo daqueles créditos.

Dispositivos Legais: arts. 3º e 6º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

MÉTODO DE RATEIO PROPORCIONAL PARA DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS VINCULADOS À EXPORTAÇÃO. TOTALIDADE DAS RECEITAS BRUTAS SUBMETIDAS AO REGIME NÃO CUMULATIVO.

O método de rateio proporcional utilizado na apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep vinculados à exportação: a) somente deve ser aplicado naqueles casos em que existam custos, despesas e encargos que sejam vinculados concomitantemente a receitas brutas do mercado interno e da exportação; b) consiste na aplicação sobre o montante de

custos, despesas e encargos vinculados comumente a receitas brutas não cumulativas do mercado interno e da exportação, da proporcionalidade existente entre a Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa e a Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo; e c) não permite a exclusão de qualquer valor da Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa ou da Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo da proporção acima, devendo esses valores serem TOTAIS para efeitos de cálculo daqueles créditos.

Dispositivos Legais: arts. 3º e 5º da Lei nº 10.637, de 2002; e art. 6º e inciso III do art. 15 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Relatório

A pessoa jurídica em epígrafe, devidamente representada, apresentou consulta sobre a interpretação da legislação tributária nos seguintes termos.

2. A interessada tem por objeto social, as atividades de *“produção, industrialização e comercialização de produtos em alumínio em diversas formas, especialmente rodas para veículos automotivos, embalagens para alimentos e sistemas de fixação e as ferramentas de aplicação destes fixadores em veículos automotores, implementos rodoviários, marítimos e ferroviários e estruturas de máquinas e equipamentos industriais”*.

3. E conforme declara, quer desenvolver operações completamente distintas e somente uma delas relacionada à exportação:

3.1. Operação “A” – na qual compra folhas de alumínio para revenda no mercado interno; destacando que em referida operação, *“os custos se resumem ao **produto folhas de alumínio** adquirido para revenda e às despesas com frete e armazenagem do produto revendido, os quais não se confundem com a operação B”*, e

3.2. Operação “B” – na qual realiza a operação de beneficiamento de rodas de alumínio, sendo que para tal, *“são necessários diversos insumos para produção própria de rodas de alumínio”*, e ressaltando que *“não há aquisição de rodas de alumínio para revenda (a conta “bens adquiridos para revenda” compreende tão somente gastos com aquisição de folhas de alumínio)”*. Referidas rodas de alumínio são destinadas para venda no mercado interno e para exportação.

4. A consulente evidencia também a *“inexistência de custos, despesas e encargos comuns”* em tais operações.

5. De acordo com o § 3º do art. 6º e o inciso III do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados a receitas de exportação, de que tratam o art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente, devem observar o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

6. Da letra do § 8º do art. 3º e do art. 15, inciso III, da Lei nº 10.833, de 2003, extrai-se, por sua vez, que a pessoa jurídica sujeita parcialmente à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, pode, quando da determinação dos créditos dessas contribuições, aplicar, a seu critério, um dos seguintes métodos para calculá-los: a) apropriação direta; ou b) rateio proporcional.

7. Pelas palavras da consulente, a adoção do método de apropriação direta seria inviável a ela, *“já que depende da manutenção de registros contábeis específicos e controle direto de custos, de forma individual e independente, em relação à produção de cada produto especificamente”*.

8. Pretende, portanto, utilizar na apuração dos seus créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação, o método de rateio proporcional.

9. E argumentando que *“a revenda do Produto folhas de alumínio não compõe a receita de exportação”*; e *“que não há custos, despesas e encargos comuns envolvendo as operações A e B”*, quer aplicar interpretação analógica ao inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, de forma a segregar do cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação, aqueles *“custos, despesas e receitas de operação de revenda do Produto Folhas de Alumínio”* (que não lhe gera receita de exportação).

9.1. Assim, na apuração de créditos dessas contribuições vinculados à exportação, pelo método de rateio proporcional, pretende aplicar a seguinte proporção sobre os créditos vinculados à receita de produção de rodas:

Receita de Exportação de Rodas
Receita Bruta Total da Produção de Rodas

10. Em vista do exposto, requer a consulente, por meio da presente, confirmação de seu entendimento.

11. Cumpridos os requisitos de admissibilidade, a presente consulta pode ser conhecida, sem embargo de posterior análise acerca dos requisitos para produção de efeitos.

Fundamentos

12. Inicialmente, salienta-se que o instituto da consulta à Administração Tributária sobre a interpretação da legislação tributária está previsto nos artigos 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, nos artigos 48 a 50 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e disciplinado nos arts. 88 a 102 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, e na Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, destinando-se a conferir segurança jurídica ao sujeito passivo tributário acerca da forma de cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias.

13. Assim, a consulta sobre a interpretação da legislação tributária não se presta a ratificar informações ou classificações fiscais prestadas ou a atestar fatos declarados pela consulente, sendo as análises feitas com base nas afirmações apresentadas, reservando-se sempre à administração tributária o direito de, caso necessário, averiguar no caso concreto a realidade dos fatos.

14. Conforme relatado, é objeto da presente consulta, o critério de rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, a ser aplicado no cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação de que tratam o § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e o § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003.

15. Em consulta aos sistemas dessa Secretaria, constata-se que a interessada apura o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica com base no lucro real, e consequentemente está sujeita à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

15.1. É facultado às pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa dessas contribuições, aproveitar créditos decorrentes de suas aquisições nos termos do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

16. A interessada, além de sofrer incidência não cumulativa de tais contribuições, promove exportação, na qual pode apropriar e utilizar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados àquelas operações, nos termos do § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e do § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, respectivamente, com idênticas redações:

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;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

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.

(grifos nossos)

17. Tais créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação são passíveis de apropriação e utilização, desde que estejam de acordo com a legislação pertinente, e não incorram nas vedações constantes na legislação correlata, como por exemplo, as do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

18. Referidos créditos, de acordo com o § 3º do art. 6º, associado ao inciso III do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, somente poderão ser utilizados por meio de dedução, compensação ou ressarcimento nos termos previstos nos §§ 1º e 2º do art. 6º de citada lei, se relativos a dispêndios vinculados a receitas de exportação.

18.1. É também de ordem do § 3º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, a observância dos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, quando do cálculo de referidos créditos de Cofins:

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 6º(...)

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

19. Os §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, assim prescrevem:

Lei nº 10.833, de 2003

Art. 3º (...)

§ 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.

(Grifos nossos)

20. Denota-se do disposto até o momento que:

20.1. A pessoa jurídica que promove as operações de exportação de que trata o caput do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e o caput do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, devem observar o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003 quando da apuração dos créditos vinculados a tais operações;

20.2 O § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, faculta à pessoa jurídica sujeita à não cumulatividade em parte de sua receita bruta, que escolha, a seu critério, por um dos seguintes métodos para determinar seus créditos inerentes àquele regime: apropriação direta ou rateio proporcional:

a) a opção pelo método da apropriação direta, exige da pessoa jurídica, sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; e

b) a opção pelo método de rateio proporcional implica a aplicação sobre os custos, despesas e encargos comuns, do percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total do mês; e

20.3. O § 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, exige a aplicação do método escolhido de forma consistente por todo o ano-calendário.

20.4. Assim, a pessoa jurídica que promove as operações de exportação de que trata o caput do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e o caput do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, pode optar, a seu critério, por 1 (um) daqueles 2 (dois) métodos, para apurar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação.

21. Como já mencionado, a interessada opta pelo método de rateio proporcional para calcular seus créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação.

21.1. O método de rateio proporcional, na literalidade do inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, deve ser aplicado naquelas hipóteses em que existam custos, despesas e encargos que sejam vinculados de forma comum a receitas brutas sujeitas a incidência cumulativa e não cumulativa dessas contribuições.

21.2. E sobre o valor daqueles custos, despesas e encargos comuns, a pessoa jurídica sujeita à incidência parcial da não cumulatividade das contribuições em epígrafe, deve aplicar o seguinte percentual para obter os montantes dos créditos de tais contribuições relativos àqueles dispêndios:

$$\frac{\text{Receita Bruta Sujeita à Não Cumulatividade}}{\text{Receita Bruta Total}}$$

21.3. Note-se que referido percentual é a relação existente entre a receita bruta que sofre incidência não cumulativa das contribuições e o total da receita bruta auferida pela pessoa jurídica (que corresponde à soma das receitas brutas sujeitas às incidências cumulativa e não cumulativa dessas contribuições).

22. Paralelamente, na apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação, o método de rateio proporcional deve ser aplicado naqueles casos em que existam custos, despesas e encargos que sejam vinculados concomitantemente a receitas brutas do mercado interno e da exportação.

23. É certo que para se determinar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação, pelo método de rateio proporcional, sobre o valor dos custos, despesas e encargos vinculados concomitantemente a receitas brutas do mercado interno e da exportação, deve se aplicar percentual que represente a proporcionalidade da receita auferida com a exportação em relação ao total das receitas auferidas no âmbito do regime de incidência não cumulativo.

24. Não existe dispositivo legal que autorize a extirpação de qualquer valor da receita bruta total para efeitos de cálculo daqueles créditos vinculados a exportação.

25. Portanto, escolhido o método de rateio proporcional, a pessoa jurídica que promove a exportação nos termos do art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, deverá determinar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação em relação a custos, despesas e encargos vinculados comumente a receitas brutas do mercado interno e da exportação, aplicando sobre o montante daqueles dispêndios, o seguinte percentual para obter o valor dos créditos da Cofins vinculados à exportação:

$$\frac{\text{Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa}}{\text{Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo}}$$

26. Esclareça-se, por oportuno, que a Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa de que trata o percentual do item anterior corresponde à receita auferida nas operações de exportação na hipótese em que essas operações, se realizadas no mercado interno, estariam sujeitas ao regime de incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

27. É este o entendimento do “Ajuda” do Programa Dacon 2.0 (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais), que instrui nas orientações relativas à **Ficha 06 – Apuração dos Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep – Regime Não-cumulativo (Incidência Total ou Parcial) – Pessoas Jurídicas com Receita de Exportação**, com o seguinte exemplo e as considerações abaixo:

“Pessoas Jurídicas com Receitas de Exportação

A pessoa jurídica que efetuar, concomitantemente:

I - operações de vendas de produtos ou prestação de serviços no mercado interno; e

II – exportação de produtos para o exterior ou prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, ou vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, deve informar, na coluna Receita de Exportação, os custos vinculados às receitas de exportação, utilizando-se em sua determinação, em relação aos insumos, aos custos, às despesas e aos encargos comuns ao mercado interno e à exportação, a critério da pessoa jurídica, os métodos de:

a) apropriação direta, inclusive, em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

b) 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 no mês.

Na hipótese da alínea "a" (apropriação direta), para apuração do crédito decorrente de encargos comuns, 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 (§§ 2o e 5o do art. 20 c/c §3o do art. 21, todos da Instrução Normativa SRF no 404, de 12 de março de 2004).

Veja-se o exemplo a seguir, em que os créditos foram apropriados pelo método do rateio proporcional:

RECEITA BRUTA	VALOR (R\$)	Percentual do Total (%)
Auferida em operações no mercado interno sujeitas à não-cumulatividade	300.000,00	30,0000
Auferida em operações de exportação (ver, abaixo, Atenção, item 1)	700.000,00	70,0000
TOTAL	1.000.000,00	100,0000
Custos, Despesas e Encargos - Créditos Admissíveis		VALOR (R\$)
Vinculados exclusivamente às receitas auferidas em operações no mercado interno sujeitas à não-cumulatividade		100.000,00
Vinculados exclusivamente às receitas auferidas em operações de exportação (ver, abaixo, Atenção, item 1)		300.000,00
Vinculados às receitas auferidas em operações de exportação e no mercado interno (comuns)		200.000,00
TOTAL		600.000,00
Cálculo dos créditos – Rateio proporcional dos custos, despesas e encargos comuns		
Custos, despesas e encargos vinculados às receitas auferidas no mercado interno sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa (A)		100.000,00
Custos, despesas e encargos vinculados às receitas auferidas na exportação (ver, abaixo, Atenção, item 1) (B)		300.000,00
Custos, despesas e encargos comuns – mercado interno (C)	$200.000,00 \times 30,0000\%$	60.000,00
Custos, despesas e encargos comuns – exportação (D)	$200.000,00 \times 70,0000\%$	140.000,00
Base de cálculo dos créditos <i>(valor a ser informado na Linha 06/02, coluna Receita no Mercado Interno)</i>	A + C	160.000,00
Base de cálculo dos créditos <i>(valor a ser informado na Linha 06/02, coluna Receita de Exportação)</i>	B + D	440.000,00

Atenção:

1) Somente geram créditos as aquisições de bens vinculadas à receita auferida nas operações de exportação na hipótese em que essas operações, se realizadas no mercado interno, estejam sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep.

Nesse caso, o valor das aquisições deve ser informado nesta linha, na coluna "**Créditos Vinculados a Receita de Exportação**".

Ao contrário, não deve ser informado aqui o custo dos insumos vinculados à exportação de bens sujeitos à substituição tributária da Contribuição para o PIS/Pasep (já que a venda no mercado interno de bens sujeitos à substituição tributária não está sujeita ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep [alínea "b" do inciso VII do art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002]).

2) O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito nas hipóteses de concomitância de receitas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa e ao regime de apuração cumulativa e/ou de receitas de operações no mercado interno e de exportação (apropriação direta ou rateio proporcional) deve ser:

a) aplicado consistentemente por todo o ano-calendário;

b) adotado para todos os custos, despesas e encargos comuns; e

c) adotado, igualmente, na apuração do crédito relativo à Cofins não-cumulativa.

3) As receitas relativas às contribuições diferidas na forma do art.7º da Lei nº 9.718, de 1998, para efeito de apropriação dos custos comuns, integram a receita do mês em que forem auferidas (regime de competência) – e não a do mês do recebimento (regime de caixa).”

28. De igual maneira, na EFD-Contribuições (Escrituração Fiscal Digital – Contribuições), para efeitos de rateio proporcional, deve-se informar no Registro 0111 – Tabela Receita Bruta Mensal para Fins de Rateio, valores como a Receita Bruta Não Cumulativa- Tributada no Mercado Interno, a Receita Bruta Não Cumulativa – Não Tributada no Mercado Interno, a Receita Bruta Não Cumulativa – Exportação, seguindo as seguintes instruções do “Guia Prático EFD-Contribuições – Versão 1.21, atualização em 15 de outubro de 2015” disponível no sítio do SPED:

http://sped.rfb.gov.br/estatico/C3/A5008A6AEC8AA7BF117AFDDCDDDB8569D4B5B9D/Guia_Pratico_EFD_Contribuicoes_Versao_1.21-%20De%2015.10.2015.pdf

“REGISTRO 0111: TABELA DE RECEITA BRUTA MENSAL PARA FINS DE RATEIO DE CRÉDITOS COMUNS

Este registro é de preenchimento obrigatório, sempre que for informado no Registro “0110”, Campo 03 (IND_APRO_CRED), o indicador correspondente ao método do Rateio Proporcional com base na Receita Bruta (indicador “2”), na apuração de créditos vinculados a mais de um tipo de receita.

De acordo com a legislação que instituiu a não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep (Lei nº 10.637/02, art. 1º, § 1º) e da Cofins (Lei nº 10.833/03, art. 1º, § 1º), a **Receita Bruta compreende a receita da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia (comissões pela intermediação de negócios).**

No tocante às receitas de natureza cumulativa, **considera-se como Receita Bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, a proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia** (Lei nº 9.715/98, art. 3º e Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12).

Assim, de acordo com a legislação tributária e os princípios contábeis básicos, as receitas diversas que não sejam decorrentes da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia, não se classificam como receita bruta, não devendo desta forma ser consideradas para fins de rateio no registro “0111”.

A título exemplificativo, uma empresa que tenha por objeto social a fabricação de bens (indústria) ou a revenda de bens (comércio), não devem considerar como receita bruta, para fins de rateio, por não serem classificadas como tal, entre outras:

- *as receitas não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado;*
- *as receitas não próprias da atividade, de natureza financeira ou não, de aluguéis de bens móveis e imóveis, etc.;*
- *de reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas;*
- *do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.*

Esclarecimento Importante – Alterações da Lei nº 12.973/2014:

Caso a pessoa jurídica tenha optado pela aplicação no ano-calendário de 2014, das novas disposições da Lei nº 12.973/2014, opção esta formalizada nos termos da IN RFB nº 1.469/2014, para fins de informação da receita bruta mensal, neste registro, deve considerar as receitas tipificadas nos incisos I a IV do art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598/77 (com os seus respectivos valores decorrentes do ajuste a valor presente de que trata o inciso VIII do caput do art. 183 da Lei nº 6.404/76), abaixo transcrito.

“Art. 12. A receita bruta compreende:

I - o produto da venda de bens nas operações de conta própria;

II - o preço da prestação de serviços em geral;

III - o resultado auferido nas operações de conta alheia; e

IV - as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.”

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo “0111”.	C	004*	-	S
02	REC_BRU_NCUM_TRIB_MI	Receita Bruta Não-Cumulativa - Tributada no Mercado Interno	N	-	02	S
03	REC_BRU_NCUM_NT_MI	Receita Bruta Não-Cumulativa – Não Tributada no Mercado Interno (Vendas com suspensão, alíquota zero, isenção e sem incidência das contribuições)	N	-	02	S
04	REC_BRU_NCUM_EXP	Receita Bruta Não-Cumulativa – Exportação	N	-	02	S
05	REC_BRU_CUM	Receita Bruta Cumulativa	N	-	02	S
06	REC_BRU_TOTAL	Receita Bruta Total	N	-	02	S

Observações:

1. Em cada campo deve ser informada a receita bruta mensal consolidada da pessoa jurídica, correspondente ao somatório das receitas auferidas pelos seus diversos estabelecimentos, no período mensal da escrituração.

2. Os valores informados de receita bruta, nos diversos campos do Registro “0111”, serão utilizados para fins de rateio na validação ou determinação da base de cálculo de cada tipo de crédito escriturado nos Registros “M105” (Detalhamento da Base de Cálculo do Crédito de PIS/PASEP) e “M505” (Detalhamento da Base de Cálculo do Crédito de COFINS), em relação aos valores escriturados nos Blocos “A”, “C”, “D” e “F” representativos de operações com direito a crédito vinculadas a mais de um tipo de receitas (CST 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 e 66).

Nível hierárquico - 3

Ocorrência – 1:1

Campo 01 - Valor Válido: [0111]

Campo 02 - Preenchimento: informar neste campo o valor total da receita bruta auferida no mercado interno pela pessoa jurídica, vinculadas a receitas tributadas no regime não cumulativo:

- alíquotas básicas de 1,65% (PIS/Pasep) e de 7,6% (Cofins);
- a alíquotas próprias do regime monofásico (diferenciadas e/ou por unidade medida de produto);
- a outras alíquotas específicas.

Campo 03 - Preenchimento: informar neste campo o valor total da receita bruta auferida no mercado interno pela pessoa jurídica, vinculadas a vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não-incidência das contribuições sociais.

Campo 04 - Preenchimento: informar neste campo o valor total da receita bruta auferida relativa a operações de:

- exportação de mercadorias para o exterior;
- prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
- vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Campo 05 - Preenchimento: informar neste campo o valor total da receita bruta auferida pela pessoa jurídica, vinculada a receitas tributadas no regime cumulativo a alíquotas de 0,65% (PIS/Pasep) e de 3% (Cofins).

Campo 06 - Preenchimento: informar o total da receita bruta auferida no período, correspondente ao somatório dos valores informados nos campos 02, 03, 04 e 05.

Validação: A soma dos valores dos campos 02, 03, 04 e 05 deve ser igual ao valor informado neste campo.’

(Grifo e negrito nosso)

29. Como se verifica nas instruções acima, os valores informados no Registro 0111 devem ser informados na sua TOTALIDADE, e serão utilizados para fins de rateio proporcional na determinação das bases de cálculos dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep (no Registro M105 – Detalhamento da Base de Cálculo do Crédito de PIS/PASEP) e da Cofins (no Registro M505 – Detalhamento da Base de Cálculo do Crédito de Cofins).

29.1. E as instruções relativas ao Campo 07 dos Registros M105 e M505 do Guia Prático EFD - Contribuições – Versão 1.21 coadunam com o conteúdo do “Ajuda” do Dacon (item 27), quando orientam no sentido de aplicar a proporção existente entre a Receita

Bruta da Exportação Não Cumulativa e a Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo na determinação daqueles créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação:

“REGISTRO M505: DETALHAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO APURADO NO PERÍODO – COFINS

(...)

Campo 07 - Preenchimento: Será informado neste campo o valor da base de cálculo específica do tipo de crédito escriturado em M500, conforme o CST informado, com base na seguinte regra:

a) (...)

b) Para os CST_COFINS = “53”, “54”, “55”, “56”, “63”, “64”, “65” e “66” (Crédito sobre operações vinculadas a mais de um tipo de receita): Informar a parcela do valor do Campo 06 (VL_BC_COFINS_NC) vinculada especificamente ao tipo de crédito escriturado em M500.

Regras de Apuração das Bases de Cálculo para os CST = 53, 54, 55, 56, 63, 64, 65 e 66:

1. (...)

2. Caso a pessoa jurídica determine o crédito, sobre operações comuns a mais de um tipo de receita, pelo método do Rateio Proporcional da Receita Bruta (conforme indicado no Registro “0110”), informar neste campo 07 o valor da base de cálculo do crédito a que se refere o Registro PAI M500, conforme abaixo, considerando as Receitas Brutas informadas no Registro “0111”:

2.1) (...)

2.2) No caso de CST 54 e 64 (crédito vinculado a Receitas Tributadas no Mercado Interno e a Receitas de Exportação):

- M500 Correspondente a Crédito vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno: Campo 07 = Valor do Campo 06 x Receita Bruta Tributada / (Receita Bruta Tributada + Receita de Exportação);

- M500 Correspondente a Crédito vinculado à Receita de Exportação: Campo 07 = Valor do Campo 06 x Receita Bruta de Exportação / (Receita Bruta Tributada + Receita Bruta de Exportação).

2.3) No caso de CST 55 e 65 (crédito vinculado a Receitas Não Tributadas e a Receitas de Exportação):

- M500 Correspondente a Crédito vinculado à Receita Não Tributada no Mercado Interno: Campo 07 = Valor do Campo 06 x Receita Bruta Não Tributada / (Receita Bruta Não Tributada + Receita Bruta de Exportação);

- M500 Correspondente a Crédito vinculado à Receita de Exportação: Campo 07 = Valor do Campo 06 x Receita Bruta de Exportação / (Receita Bruta Não Tributada + Receita Bruta de Exportação).

2.4) No caso de CST 56 e 66 (crédito vinculado a Receitas Tributadas, Receitas Não Tributadas no Mercado Interno e de Exportação):

- M500 Correspondente a Crédito vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno: Campo 07 = Valor do Campo 06 x Receita Bruta Tributada / (Receita Bruta Tributada + Receita Bruta Não Tributada + Receita Bruta de Exportação);

- M500 Correspondente a Crédito vinculado à Receita Não Tributada no Mercado Interno: Campo 07 = Valor do Campo 06 x Receita Bruta Não Tributada / (Receita Bruta Tributada + Receita Bruta Não Tributada + Receita Bruta de Exportação).

- M500 Correspondente a Crédito vinculado à Receita de Exportação: Campo 07 = Valor do Campo 06 x Receita Bruta de Exportação / (Receita Bruta Tributada + Receita Bruta Não Tributada + Receita Bruta de Exportação).

30. Como verificado, inexistente qualquer autorização na legislação pertinente que permita a exclusão de qualquer valor do montante de receita bruta de exportação e receita bruta total utilizados no critério de rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

31. Complementando, e para que não reste dúvidas acerca dos valores de Receitas Brutas que devem ser utilizadas para fins de cálculo de rateio proporcional de que trata o inciso II do § 8º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, e informadas tanto no Dacon, quanto na EFD-Contribuições, para esse fim, existe o entendimento exarado pelo Parecer Normativo Cosit nº 347/70, que assim aduz:

“Parecer Normativo Cosit nº 34, de 1970:

Às repartições fiscais não cabe opinar sobre processos de contabilização, os quais são de livre escolha do contribuinte.

Tais processo só estarão sujeitos à impugnação quando em desacordo com as normas e padrões de contabilidade geralmente aceitos ou que possam levar a um resultado diferente do legítimo.”

Conclusão

32. Diante do exposto, soluciona-se a presente consulta, respondendo à consulente que o método de rateio proporcional utilizado na apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins vinculados à exportação:

32.1. Somente deve ser aplicado naqueles casos em que existam custos, despesas e encargos que sejam vinculados concomitantemente a receitas brutas do mercado interno e da exportação;

32.2. Consiste na aplicação sobre o montante de custos, despesas e encargos vinculados comumente a receitas brutas não cumulativas do mercado interno e da exportação, da seguinte proporção:

Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa
Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo

32.3. Não permite a exclusão de qualquer valor da Receita Bruta da Exportação Não Cumulativa ou da Receita Bruta Total no Regime Não Cumulativo da proporção acima, devendo esses valores serem TOTAIS para efeitos de cálculo daqueles créditos.

(assinado digitalmente)
LENI FUMIE FUJIMOTO
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Ao Coordenador da Cotex.

(assinado digitalmente)
KARINA ALESSANDRA DE MATTERA GOMES
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Chefe da Disit/08

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

(assinado digitalmente)
OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador Cotex

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao interessado.

(assinado digitalmente)
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil
Coordenador Cosit