



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.905900/2013-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.625 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 11 de junho de 2024
Recorrente OLAM BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

APURAÇÃO DE CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE DA COFINS. RECEITAS NO MERCADO INTERNO E EXTERNO. RATEIO. POSSIBILIDADE APENAS EM RELAÇÃO A CUSTOS, DESPESAS E ENCARGOS COMUNS.

No caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas do mercado interno e ao mercado externo, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de apropriação direta ou rateio proporcional. Ocorrendo venda apenas no mercado interno, não há rateio a ser efetuado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

DIREITO CREDITÓRIO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

O reconhecimento do direito creditório pleiteado pelo contribuinte demanda a comprovação inequívoca de sua liquidez e certeza, cabendo a este, no âmbito do processo administrativo fiscal, fazer prova do seu direito por meio de documentação idônea, suficiente e adequada. (art. 373, I, do Código de Processo Civil e art. 28 do Decreto nº 7.574/2011)

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)

João José Schini Norbiato – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Moreno Castillo, Francisca Elizabeth Barreto, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Wilson Antônio de Souza Côrrea, Celso Jose Ferreira de Oliveira (suplente convocado(a)), João José Schini Norbiato (Presidente).

Relatório

Por economia processual e, sobretudo, por bem descrever os eventos processuais até a apresentação da manifestação de inconformidade, reproduzo a seguir o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 (Rio de Janeiro/RJ):

Trata-se de análise do Pedido de Ressarcimento (PER) n.º 11788.11180.280711.1.5.09-1290 [fls. 02/05], transmitido em 28/07/2011, contendo crédito de COFINS - EXPORTAÇÃO do 3º trimestre/2010, no valor total de R\$ 298.603,75, para fins de sua utilização na compensação objeto das Declarações de Compensação (DCOMP) a ele vinculadas n.º 15911.65928.300412.1.7.09-0800 [fls. 16/21], 02915.02189.200511.1.3.09-0767 [fls. 12/15], 36887.75923.110211.1.3.09-6587 [fls. 06/11], 40684.84937.180314.1.3.09-9284 [fls. 26/29], 19473.83794.310713.1.7.09-1399 [fls. 22/25] e 27151.98795.191114.1.3.09-4015 [fls. 30/33], transmitidas em 30/04/2012, 20/05/2011, 11/02/2011, 18/03/2014, 31/07/2013 e 19/11/2014, respectivamente.

De acordo com a Informação Fiscal de fls. 45 e 46, foram glosados os créditos correspondentes à aquisição de algodão (NCM 5201.00.20) para revenda no mercado interno, no valor de R\$ 64.773,46, que não estavam nesse período sujeitos ao rateio proporcional previsto no § 8º do art. 3º da Lei 10.833/2003, em virtude de não serem custos, despesas ou encargos comuns ao mercado interno e externo, referindo-se exclusivamente ao mercado interno. Uma vez que não foi efetuada nenhuma exportação de algodão no mês de agosto e setembro de 2010, esses créditos não podem ser objeto de pedido de ressarcimento, por se referirem exclusivamente a operações de revenda no mercado interno, conforme planilha 1.

Com base nessa Informação, em 09/03/2015 foi emitido o Despacho Decisório de fl. 34, que reconheceu parcialmente um crédito no valor de R\$ 233.830,29, homologando a DCOMP n.º 15911.65928.300412.1.7.09-0800, homologando parcialmente a DCOMP n.º 36887.75923.110211.1.3.09-6587 e não homologando as demais.

O sujeito passivo tomou ciência dessa decisão em 16/03/2015 (fl. 50), contra a qual apresentou Manifestação de Inconformidade em 14/04/2015 (fls. 52 a 58), alegando basicamente o que segue:

- Em primeiro lugar, informa que possui como objeto social a compra e venda, nos mercados interno e externo, de diversos produtos, como produtos de extração vegetal, produtos florestais, inclusive o comércio atacadista de madeira bruta e derivados, produtos agrícolas, algodão em pluma, álcool anidro e etílico, soja, amendoim, arroz, trigo, pimenta, etc.
- No caso do algodão em pluma, ele é comercializado tanto no mercado interno quanto externo, sendo que sua exportação pode ser comprovada pelas Notas Fiscais dos anos de 2007 a 2010, anexas em outros processos contendo pedidos de ressarcimento similares.
- Esclarece que está inserido apenas no regime não cumulativo das contribuições sociais, disposto na Lei n.º 10.833/2003, conforme o demonstram seus DACONS anexos.
- Foi surpreendido com a negativa de seu pedido, sob a alegação de que os créditos referentes à aquisição de algodão para revenda no mercado interno, no valor de R\$ 64.773,46, não estavam sujeitos ao rateio proporcional previsto no § 8º do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003, em virtude de não serem custos, despesas ou encargos comuns ao mercado interno e externo, referindo-se exclusivamente ao mercado interno.

- No entanto, uma análise do texto legal revela que o termo "rateio proporcional" diz respeito ao tipo de regime de incidência adotado, se cumulativo ou não cumulativo, caso em que os contribuintes fazem o rateio proporcional entre os custos, despesas e encargos vinculados às receitas relativas aos dois regimes.
- Portanto, equivoca-se o fiscal ao entender que o termo "rateio proporcional", previsto no § 8º do art. 3º da Lei nº. 10.833/2003, diz respeito à venda para o mercado interno ou externo, com a consequência de que, por não ter havido exportação do produto algodão no período fiscalizado, a empresa não poderia se utilizar do crédito pela aquisição deste produto.
- Nos termos do art. 1º da Lei nº 10.833/2003, o crédito apurado em sua contabilidade está correto, pois foi consolidado com base na receita auferida em todos os produtos comercializados, visto que seu regime é NÃO-CUMULATIVO, independente de ser para o mercado interno ou externo.
- Cita o princípio constitucional da estrita legalidade, que deve pautar os atos da Administração Pública, afastando interpretações subjetivas ou suposições, consoante doutrina que menciona.
- A tipificação que foi utilizada pelo Fiscal, prevista no art. 3º, § 8º da Lei nº 10.833/2003, somente se aplica aos contribuintes que se sujeitam concomitantemente à apuração cumulativa e não cumulativa – o que não é o seu caso.
- Além disso, sendo a Recorrente optante apenas pelo regime não cumulativo, e tendo exportado algodão nesse período, juntamente com outros produtos, não se pode impedir a apropriação dos créditos presumidos correspondentes.
- Invoca ainda os princípios constitucionais da verdade material, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, que devem subsidiar a presente análise.
- Pelo exposto, requer que seja julgado procedente o seu recurso, reconhecendo totalmente o seu crédito e homologando as compensações nesse valor.
- Protesta e requer provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em Direito, em especial pela apresentação de livros e documentos, para o que aguarda intimação e/ou notificação.

Ao julgar a manifestação de inconformidade (acórdão nº **107-001.177**, às fls. 83/90), a **16ª Turma da DRJ07**, por unanimidade de votos, considerou-a improcedente, não reconhecendo crédito em nome do contribuinte. O acórdão do colegiado a quo recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

PROVA. JUNTADA POSTERIOR.

A prova documental deverá ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a interessada fazê-lo em outro momento processual, a menos que ela demonstre, com fundamentos, a impossibilidade de apresentação por motivo de força maior, a referência a fato ou direito superveniente, ou a intenção de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

BENS REVENDA. MERCADO INTERNO EXTERNO. RATEIO.

No caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas do mercado interno e ao mercado externo, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de apropriação direta ou rateio proporcional. Ocorrendo venda apenas no mercado interno, não há rateio a ser efetuado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Não satisfeito com a decisão de piso, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 98/108) no qual basicamente, repete os mesmos argumentos apresentados em primeira instância, ou seja: **1)** que comercializa algodão em pluma tanto no mercado interno quanto no externo, **2)** que tal fato está comprovado nas notas fiscais apresentadas; **3)** que está sujeito exclusivamente ao regime de apuração não cumulativa da COFINS; **4)** que o rateio proporcional se aplica apenas às pessoas jurídicas que auferiram simultaneamente receitas sujeitas aos regimes de apuração cumulativa e não cumulativa da COFINS; **5)** que o rateio proporcional não é aplicável em relação a créditos vinculados a receitas no mercado interno e externo; **6)** que o fisco se equivocou ao entender que o rateio aplicar-se-ia a esse tipo de receita; **7)** que se apropriou do crédito correspondente à sua receita de exportação sobre a receita total, utilizando-se desse crédito uniforme para todo o exercício, em conformidade com o § 9º, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03 e **8)** que o despacho decisório afrontou o princípio da legalidade.

Pugna ainda pela produção de provas e requer que o direito creditório seja reconhecido.

Por ocasião da interposição do recurso, o contribuinte fez a juntada de documentos (notas fiscais e Dacons).

Recebido o recurso, o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João José Schini Norbiato, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

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

3. Do mérito

Como destacado no relatório, a controvérsia objeto desses autos circunscreve-se à glosa de créditos da COFINS vinculados à receita de exportação, apurados nos meses de agosto e setembro de 2010 sobre a aquisição de algodão para revenda.

A fiscalização glosou os créditos sob o seguinte fundamento (fls. 46):

Foram glosados os créditos correspondentes à aquisição de algodão para revenda no mercado interno, no valor de R\$ 64.773,46 (sessenta e quatro mil, setecentos e setenta e três reais e quarenta e seis centavos), conforme evidenciado na Planilha I em anexo.

No período em análise, os créditos referentes a estas aquisições não estavam sujeitos ao rateio proporcional previsto no § 8º do art. 3º da Lei 10.833/2003 em virtude de não serem custos, despesas ou encargos comuns ao mercado interno e externo, referindo-se exclusivamente ao mercado interno. Não foi efetuada nenhuma exportação de algodão nos meses de agosto e setembro do ano de 2010.

Sendo o presente pedido de ressarcimento/compensação referente à COFINS NÃO CUMULATIVA - EXPORTAÇÃO, os referidos créditos não podem ser aproveitados, pois referem-se exclusivamente a operações de revenda no mercado interno.

[grifo nosso]

A ora Recorrente, por sua vez, se insurge quanto ao fato de a fiscalização tratar de rateio proporcional no que se refere a custos, despesas ou encargos comuns ao mercado interno e externo. A esse respeito constam os seguintes argumentos na peça recursal:

16. Pela análise do artigo retro, temos que **o termo “rateio proporcional” diz respeito ao tipo de regime de incidência adotado, ou seja, não-cumulativo e cumulativo.** Neste caso, tais contribuintes fazem o rateio proporcional entre os custos, despesas e encargos vinculados às receitas do regime de incidência não-cumulativa e a cumulativa, respectivamente.

17. No caso sob análise, **a Recorrente não possui custos vinculados ao regime de incidência cumulativo**, podendo, conseqüentemente, usufruir da não-cumulatividade em todas as suas despesas.

18. Portanto, **o Fiscal se equivoca ao entender que o termo “rateio proporcional”, previsto no §8º do art. 3º da Lei nº. 10.833/2003, diz respeito à venda para o mercado interno ou externo. E, que por não ter havido exportação do produto algodão no período fiscalizado, a empresa não poderia se utilizar do crédito pela aquisição deste produto.**

19. **O rateio proporcional a qual a Lei se refere está relacionada a proporcionalidade existente entre os custos da atividade que tem incidência da cumulatividade e da não-cumulatividade.** In casu, a Recorrente atua exclusivamente sob o regime da não-cumulatividade.

20. Com efeito, nos termos do art. 1º da Lei nº. 10.833/2003, o crédito apurado na contabilidade do autor foi correto, eis que foi consolidado com base na receita auferida em todos os produtos comercializados pelo mesmo, visto que seu regime é NÃO-CUMULATIVO, independente de ser para o mercado interno ou externo.

[grifo nosso]

Exposta a síntese da controvérsia, vejamos primeiramente o que dispõe a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, acerca da apuração de créditos vinculados às receitas de exportação:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

§ 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.

[...]

Art. 6º A COFINS 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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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.

§ 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.**

[grifo nosso]

Constata-se que o próprio § 3º do art. 6º, ao tratar da apuração de créditos vinculados a receitas de exportação, faz remissão ao disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º, que preveem os métodos de apuração (apropriação direta e rateio proporcional) quando a pessoa jurídica possui custos, despesas e encargos vinculados tanto ao regime de apuração cumulativa quanto ao regime de apuração não cumulativa.

Portanto, diferentemente do que afirma a Recorrente, por expressa disposição legal, o rateio proporcional é aplicável aos custos e despesas comuns às receitas de exportação e de venda no mercado interno.

Ademais, a legislação deixa claro que o rateio só é aplicável quando se tratar de custos, despesas e encargos efetivamente comuns a mais de um tipo de receita, ou seja, quando os dispêndios contribuírem ao mesmo tempo para a geração de receitas no mercado interno e externo.

Nesse sentido, podemos citar a decisão proferida pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no âmbito do acórdão de recurso especial nº **9303-007.631**, de relatoria do ilustre Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/12/2004

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

A pessoa jurídica sujeita à cobrança não-cumulativa 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 método de rateio proporcional, **aplica-se aos custos, despesas e encargos comuns** a relação percentual existente entre a receita bruta de cada espécie de receita e a receita bruta total, auferidas em cada mês, considerados todos os estabelecimentos da pessoa jurídica.

O voto condutor da referida decisão ainda nos oferece um exemplo numérico bastante didático do que ocorre quando se aplica o rateio proporcional a despesas que são específicas a determinado tipo de receita:

Para exemplificar numericamente a linha de raciocínio aqui traçada, peço vênias para apresentar didaticamente uma situação muito simples, de:

- receitas de exportação, no mercado interno tributadas e no mercado interno não tributadas, cada uma delas no valor de R\$ 1.000,00 e
- custos totais de R\$ 1.400,00, distribuídos conforme tabela abaixo:

Custos	Valor
Vinculados à Exportação	200,00
Vinculados a operações no mercado interno tributadas	800,00
Vinculados a operações no mercado interno não tributadas	200,00
Comuns	200,00
Total	1.400,00

A memória de Cálculo a seguir ilustra a diferença entre o rateio dos custos comuns e do total de custos.

	Receitas		Custos		
	Valor	%	Valor	Rateio - Total	Rateio - Custos Comuns
Exportação	1.000,00	0,33	200,00	466,67	266,67
Internas tributadas	1.000,00	0,33	800,00	466,67	866,67
Internas não tributadas	1.000,00	0,33	200,00	466,67	266,67
Custos comuns	n/a	n/a	200,00	n/a	n/a
Total	3.000,00		1.400,00		

Repare que, em se considerando o rateio do total de custos, os custos atribuídos à exportação passariam a ser de R\$ 466,00, ou seja, superiores ao somatório dos custos próprios e dos custos comuns (R\$ 200,00 + R\$ 200,00), que somente alcançariam o valor de R\$ 400,00. Em outras palavras, créditos inequivocamente relativos a operações internas tributadas seriam tratados como vinculados à exportação.

* grifo nosso

Ocorre que, apesar de se insurgir contra a decisão da fiscalização, curiosamente, a própria Recorrente informa que adotou o método de rateio para apurar créditos vinculados às receitas de exportação:

20. Com efeito, nos termos do art. 1º da Lei nº. 10.833/2003, o crédito apurado na contabilidade do autor foi correto, eis que foi consolidado com base na receita auferida em todos os produtos comercializados pelo mesmo, visto que seu regime é NÃO-CUMULATIVO, independente de ser para o mercado interno ou externo.

21. Frisa-se que a **empresa se apropriou do crédito correspondente à sua receita de exportação sobre a receita total**, utilizando-se desse crédito uniforme para todo o exercício, em conformidade com o §9º, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03.

22. Veja que o §9º, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03 visa evitar que, dentro de um mesmo ano-calendário, a pessoa jurídica utilize diferentes métodos para determinar os gastos vinculados à receita de exportação. Assim, **o percentual da Receita de Exportação sobre a Receita Total, aplicado assim sobre o crédito apurado no Trimestre, não feriu nenhum dispositivo legal** em conformidade com o §3º do art. 69º da lei nº 10.833/03 (note-se que não há regulação de que o rateio deve ser por produto).

[grifo nosso]

Assim, comungo das razões de decidir do colegiado a quo e da unidade de origem quanto à impossibilidade de adoção do método de rateio para a apuração de créditos nas aquisições de algodão para revenda, *in casu*. Nesse sentido, entendo que caminhou bem o voto condutor da decisão recorrida ao arrazoar que:

No tocante ao cerne do indeferimento do Pedido de Ressarcimento em questão, vemos que a interessada apurou crédito sobre as aquisições de algodão para revenda, sobre o qual efetuou o rateio entre as receitas de vendas para o mercado interno e externo.

Ocorre que no período em que houve glosa (agosto e setembro de 2010), não houve exportação de algodão, razão pela qual todo o crédito apurado relativo a sua aquisição deve ser considerado como crédito do mercado interno, que, por sua vez, não é passível de ressarcimento ou compensação, mas apenas de dedução da contribuição social do período.

Sendo assim, **não é possível o rateio entre mercado interno e externo de crédito relativo a bens adquiridos para revenda, quando não há sua exportação**. O fato de a interessada ter exportado outros produtos nos períodos em análise não permite que se efetue o rateio do crédito do algodão, já que este não é custo ou encargo comum.

[...]

O que se depreende da Informação Fiscal é que o contribuinte usou o rateio proporcional entre os créditos vinculados a receitas de exportação e do mercado interno, para apurar o crédito ressarcível pela aquisição de algodão para revenda; porém, isso não foi correto para o mês de agosto e setembro/2010, no qual a aquisição de algodão não se caracterizou como custo comum à obtenção de receitas no mercado interno e no externo, justamente porque não houve exportação desse produto no período.

[grifo nosso]

A recorrente reclama que no Dacon não há campo para informar rateio por produto. De fato não há mesmo. Porém, no preenchimento do demonstrativo é possível informar custos/despesas comuns às receitas de exportação e no mercado interno, sobre os quais incidirá o rateio. Assim, neste campo devem ser informados custos, despesas e encargos que efetivamente estejam relacionados a esses dois tipos de receitas. Logo, se constatado pela fiscalização que entre esses custos comuns está a aquisição de bem para revenda e que houve rateio deste entre as receitas de exportação e as do mercado interno, mas não houve exportação no período, correta a glosa em relação a parcela desses custos sobre a qual calculou-se créditos vinculados à exportação. É o caso do algodão em pluma nos períodos agosto e setembro de 2010.

Vale ressaltar que se no fluxo operacional da pessoa jurídica há um descompasso entre os períodos de aquisição e exportação de bens para revenda, como na peça recursal a Recorrente alega ocorrer em suas operações, talvez fosse o caso dela adotar o método apropriação direta, com a indicação dos créditos vinculados à exportação no período de ocorrência dessas operações.

Cumpra-se dizer que a escolha do método (rateio ou apropriação direta) é uma liberalidade da pessoa jurídica, conferida pela lei. No entanto, o rateio proporcional só deve incidir sobre aquelas despesas, custos e dispêndios efetivamente comuns a mais de um tipo de crédito apurado (vinculados à receita tributada, vinculados à receita não tributada e vinculados à exportação). Assim, se a aquisição de bens para revenda é indicada como custo comum em um período, torna-se imprescindível que haja receitas de mais um tipo relacionadas a este custo, para que o rateio seja justificável. Caso contrário, a pessoa jurídica deve informar essas aquisições como um crédito vinculado especificamente a um tipo de receita no período correspondente.

Ademais, conquanto o indeferimento do ressarcimento de parte dos créditos vinculados à receita de exportação, não há que se falar em perda dos créditos, já que eles podem ser utilizados para abater débitos da COFINS apurados em meses subsequentes (§ 4º do Art. 3º da Lei Nº 10.833/2003).

No que tange à alegação de afronta ao princípio da legalidade, conforme esclarecido acima, a previsão de rateio dos custos, despesas e encargos comuns a receitas de exportação e do mercado interno decorre da própria lei. Assim, o despacho decisório, ao concluir que nos meses de agosto e setembro de 2010 as aquisições de algodão não estavam sujeitas ao rateio proporcional previsto no § 8º do art. 3º da Lei 10.833/2003, apenas pautou-se na disposição legal, não havendo qualquer ofensa ao princípio em questão.

Quanto ao aspecto probatório, verifica-se que a Recorrente não trouxe aos autos provas capazes de comprovar que no período objeto das glosas houve a exportação de algodão, que justificasse tratar a aquisição de algodão como um custo comum às receitas no mercado interno e de exportação e, portanto, sujeito ao rateio por ela efetuado.

Embora afirme que “*em relação ao algodão, é possível verificar nas notas fiscais anexas que houve exportação do produto, demonstrando ser o mesmo tanto para o mercado interno como externo*”, a análise dos referidos documentos fiscais (fls. 109/120), aponta que se trata da venda de algodão em pluma, com fim específico de exportação, nos anos de 2007, 2008, 2009 e 2011. No mais, as notas fiscais de aquisição referenciadas nesses documentos não correspondem às que constam na Planilha anexa à informação fiscal I (fls. 47). Portanto, tais documentos não fazem prova a favor da Recorrente de que nos meses de agosto e setembro de 2010 ocorreu a revenda de algodão para o exterior.

Tampouco serve a esta comprovação os Dacons de julho, agosto e setembro de 2010, juntados às fls. 121/137, 138/154 e 155/171, respectivamente, já que esses demonstrativos não apresentam detalhamento por produto e, ainda que apresentassem, deveriam estar acompanhados dos documentos que respaldaram o registros neles contidos.

Por fim, quanto ao protesto para apresentação de outros meios de prova, entendo que a comprovação dos fatos, no caso concreto, deveria ser realizada, eminentemente, por prova documental. Entretanto, nas duas oportunidades de se desincumbir do ônus probatório, a ora Recorrente não foi capaz de infirmar as constatações da fiscalização. Nesse sentido, incabível o deferimento do pedido da Recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato

