



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10380.908747/2018-71
Recurso Voluntário
Acórdão n° **3001-002.627 – 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: 01/07/2014 a 30/09/2014

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

A interposição tempestiva do Recurso Voluntário é pressuposto para sua admissibilidade. Incabível, portanto, o conhecimento de recurso apresentado intempestivamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário, em razão da sua intempestividade.

(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° 19054.74125.201014.1.1.19-2931 [fls. 29/34], transmitido em 20/10/2014, contendo crédito de COFINS EXPORTAÇÃO do 3° TRIMESTRE 2014, no valor total de R\$ 63.239,59, para fins de sua utilização na compensação objeto da Declaração de Compensação (DCOMP) a ele vinculada n° 38925.84175.191114.1.3.19-1245 [fls. 35/38].

De acordo com a Informação Fiscal de fls. 53 e 54, foram analisadas as notas fiscais de saída na EFD-Contribuições, que mostraram que o contribuinte auferiu no período receitas no mercado interno e externo. As receitas de exportação referiram-se exclusivamente às vendas de “Algodão em pluma” (NCM 52.01.0020), enquanto no mercado interno elas decorreram da venda de outros produtos, como soja em grãos, orégano, cominho, etc.

Analisando-se então os créditos vinculados a essas receitas de exportação, conforme relatórios do SPED-DEMONSTRAÇÃO DOS CRÉDITOS APURADOS, observou-se que **o contribuinte apurou créditos vinculados à receita tributada nos mercados interno e externo, pela alíquota básica e de importação.** Nesse caso, **quanto aos custos, despesas e encargos comuns a essas receitas, o crédito deve ser determinado com base no critério de apropriação direta ou de rateio proporcional, tendo a empresa optado por este segundo método, conforme registro 0110 da EFD-Contribuições.** Nesse caso, o Programa Validador e Assinador (PVA) da EFD-Contribuições procede ao cálculo automático dos créditos, de acordo com a proporção de cada tipo de receita em relação à receita bruta total.

As bases de cálculo dos créditos em questão referem-se à **aquisição de bens para revenda; armazenagem e frete nas operações de venda; devolução de vendas sujeitas à incidência não-cumulativa; energia elétrica e térmica, e aluguéis de prédios.** Tais operações foram registradas na EFD-Contribuições com o **CST 54**, que dá direito ao crédito vinculado às receitas tributadas no mercado interno e às receitas de exportação.

Porém, **no caso dos Bens para revenda, uma vez que no trimestre somente houve exportação de “Algodão em pluma” (NCM 52.01.0020), as demais aquisições do período consideram-se destinadas ao mercado interno,** consoante planilhas EXPORTAÇÕES REALIZADAS, AQUISIÇÕES DE BENS PARA REVENDA e AQUISIÇÕES DE BENS PARA REVENDA - IMPORTAÇÃO.

No caso das Devoluções de vendas, do mesmo modo, elas o foram de produtos diferentes daquele exportado no período, razão pela qual se consideram destinadas ao mercado interno, conforme planilha DEVOLUÇÃO DE VENDAS.

E no caso dos Fretes nas operações de venda, uma vez que os relativos às exportações foram suportados pelo destinatário, deduziu-se que as referidas receitas foram da mesma forma auferidas no mercado interno, conforme planilha FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDAS.

Assim, **naquele trimestre, entendeu-se que não se trata a aquisição de bens para revenda, a devolução de vendas e o frete na operações de venda de custo comum aos dois tipos de receitas, referindo-se antes e exclusivamente às receitas do mercado interno,** conforme planilha DETALHAMENTO DOS CRÉDITOS APURADOS, na qual constam os ajustes efetuados.

Embora não tenha havido alteração no valor total dos créditos apurados, **houve uma redistribuição quanto à sua utilização, sendo os créditos utilizados para desconto da contribuição devida,** conforme planilha DEMONSTRATIVO DA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS APURADOS COM BASE NA EFD-CONTRIBUIÇÕES, apurando-se então os eventuais saldos passíveis de ressarcimento.

A PLANILHA COMPARATIVA PER x EFD x APURADO demonstra **não haver saldo passível de ressarcimento de crédito vinculado à receita de exportação,** tendo sido constatado que os créditos apurados são insuficientes até mesmo para os descontos efetuados pelo sujeito passivo, pois os créditos vinculados à receita de exportação já foram integralmente descontados dos valores devidos da contribuição.

Sendo assim, e conforme **Despacho Decisório de 13/11/2018 (fl. 39), não foi reconhecido direito creditório, razão pela qual o Pedido de Ressarcimento foi indeferido e a Declaração de Compensação, não homologada.**

O sujeito passivo tomou ciência dessa decisão em 22/11/2018 (fl. 56), contra a qual apresentou Manifestação de Inconformidade em 14/12/2018 (fls. 04 a 24), 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, produtos agrícolas, algodão em pluma, açúcar, álcool anidro e etílico para exportação, soja, amendoim, arroz, trigo, pimenta, etc.
- Enfatiza que os produtos de revenda ou insumos não são necessariamente vendidos no mesmo trimestre de sua aquisição, compondo seu estoque para venda posterior. E, do mesmo modo, quando de sua aquisição, não se tem como determinar a priori se sua comercialização será no mercado interno ou externo.
- Independentemente disso, esclarece que está inserido no regime não cumulativo das contribuições sociais, em relação à totalidade de suas receitas, conforme disposto na Lei nº 10.833/2003.
- Cita os § 7º e 8º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, cuja interpretação deve se pautar no entendimento de 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.
- O texto legal em questão não condiciona a apuração do crédito da referida contribuição social nem à origem das mercadorias adquiridas, e nem ao seu destino (mercado interno ou externo), mas apenas ao critério escolhido pelo próprio contribuinte.
- Com base no referido dispositivo, a Manifestante optou pelo método de rateio proporcional entre as receitas com incidência não cumulativa e a receita bruta total. Sua opção foi confirmada pela própria Autoridade Fiscal, com a menção de que o PVA da EFD-Contribuições calcula os créditos de forma correspondente.
- Cita a Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.009/2010, que em seu Anexo único estabeleceu os Códigos de Situação Tributária (CST) relativos ao PIS e à COFINS, a serem utilizados tanto na elaboração dos arquivos digitais da Escrituração Fiscal Digital (EFD), quanto na emissão de Nota Fiscal Eletrônica (NFe).
- Como já mencionado, quando adquire seus produtos, a recorrente ainda não sabe se sua comercialização será no mercado interno ou externo, razão pela qual os classifica corretamente no CST 54 (Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receitas Tributadas no Mercado Interno e de Exportação).
- No entanto, estranhamente no item 4 da planilha "DETALHAMENTO DOS CRÉDITOS APURADOS", a Auditora-Fiscal informou que, para os custos vinculados exclusivamente à receita tributada no mercado interno (devolução de vendas), a pessoa jurídica deveria ter utilizado o CST 50 (Operação com Direito a Crédito – Vinculada Exclusivamente a Receita Tributada no Mercado Interno) – do que resultou não a alteração no valor total do crédito, mas apenas de suas rubricas internas.
- Tal procedimento do Fisco está, porém, equivocado, porque o CST 50 somente se aplica às entradas de mercadorias em empresas que auferiram exclusivamente receitas tributadas no mercado interno, que não é o caso da Recorrente.

- A interpretação da Auditora-Fiscal leva à situação de que, se o contribuinte não exportar aquele produto adquirido naquele trimestre de apuração do crédito correspondente, então perderá o referido crédito, uma vez que não há previsão legal para incluí-lo nos trimestres seguintes. É perfeitamente natural que a exportação de certo produto ocorra em trimestres distintos ao de sua aquisição, havendo apenas obrigatoriedade de comprová-la.
- Não há informação clara na norma (art. 3º da Lei n.º 10.833/2003), que se sujeita, assim, a diversas interpretações, não havendo na Informação Fiscal indicação de uma necessária vinculação das notas fiscais de aquisição ao período em que foram efetuadas as exportações, vinculação essa que está ausente da norma legal.
- Ressalta que todos os créditos apurados são comuns, face à incerteza de sua venda posterior para os mercados interno ou externo, razão pela qual está equivocada a decisão recorrida.
- Fornece um exemplo de apropriação dos créditos pelo método de rateio proporcional entre os vinculados às receitas do mercado interno (não cumulativo) e do mercado externo.
- Reitera que, contrariamente ao alegado na decisão recorrida, as aquisições relativas ao crédito pleiteado não se referem a vendas do mercado interno, mas sim a vendas de exportação, só que realizadas em outro período de apuração, tratando-se de insumos comuns a serem rateados face à comprovação dessas operações.
- Caso se adotasse a interpretação do Fisco, não haveria lógica em o contribuinte optar pelo método de rateio proporcional quando efetuasse exportações no trimestre seguinte, pois nesse caso estaria sendo obrigado a realizar uma apropriação direta, que é apenas facultativa.
- Além disso, o rateio é justamente uma redução do crédito sobre todo o INSUMO adquirido no período que gera crédito (fato gerador emissão da nota); e mesmo quando o insumo foi EXPORTADO no período seguinte, o contribuinte não tomou crédito naquele período em que realizou a exportação correspondente a esse insumo.
- O contribuinte está pleiteando um crédito sobre insumo que não foi vendido no mercado interno, pois as operações deste tipo foram realizadas separadamente (créditos e débitos). Ou seja, o rateio proporciona a separação devida do que é MERCADO INTERNO E EXTERNO, de modo que o contribuinte não se creditou dos créditos apurados sobre os INSUMOS EXPORTADOS nos períodos seguintes objeto das EXPORTAÇÕES, pois, se assim fosse, ele não precisaria fazer rateio, e sim APROPRIAÇÃO DIRETA.
- Assim, equivoca-se a Fiscal ao entender que o termo “rateio proporcional” do § 8º, II do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003 diz respeito à apropriação direta, que vincula período de aquisição a período de exportação. Não existe na norma regulação sobre o que deve ser esse rateio, no sentido de o período de aquisição dever ser o mesmo da exportação, sendo esse entendimento contrário ao espírito da Lei, a resultar no enriquecimento ilícito da Fazenda.
- A Recorrente se apropriou do crédito proporcional à sua receita de exportação sobre a receita total, utilizando-se desse crédito uniformemente para todo o ano-calendário, em conformidade com o § 9º do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003.
- Invoca ainda os princípios constitucionais da legalidade, 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.

[grifo nosso]

Ao julgar a manifestação de inconformidade (acórdão n.º **107-002.345**, às fls. 60/72), 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: 01/07/2014 a 30/09/2014

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: 01/07/2014 a 30/09/2014

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. 82/91) no qual repete parte dos mesmos argumentos apresentados em primeira instância, ou seja: **1)** que comercializa seus produtos tanto no mercado interno quanto no externo; **2)** que está sujeito exclusivamente ao regime de apuração não cumulativa da COFINS; **3)** 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; **4)** que o rateio proporcional não é aplicável em relação a créditos vinculados a receitas no mercado interno e externo; **5)** que o fisco se equivocou ao entender que o rateio aplicar-se-ia a esse tipo de receita; **6)** 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 n.º 10.637/2002, e **7)** que o despacho decisório afrontou o princípio da legalidade.

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

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 n.º 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

2.1. Da tempestividade

O prazo para interposição de Recurso Voluntário no âmbito do processo administrativo federal é de 30 (trinta) dias, contados da ciência da decisão recorrível, conforme prevê o art. 33, caput, do Decreto-lei n.º 70.235/72; prazo este que, por disposição do art. 5º do indigitado decreto, é contínuo, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Pois bem. No presente caso, conforme TERMO DE REGISTRO DE MENSAGEM NA CAIXA POSTAL – COMUNICADO às fls. 74, a unidade preparadora enviou mensagem ao domicílio tributário eletrônico da Recorrente em **19/10/2020** para cientificá-la do Acórdão proferido pela DRJ. Em **20/10/2020** (terça-feira), como indica o termo o TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM – COMUNICADO às fls. 76, a ora Recorrente tomou ciência da decisão de primeira instância. Assim, a considerar as regras de contagem acima mencionadas, o prazo para interposição do recurso teve início no dia **21/10/2020** (quarta-feira) e chegou a termo em **19/11/2020** (quinta-feira).

Ocorre, entretanto, que **22/10/2020**, a unidade preparadora enviou nova mensagem à caixa da Recorrente para cientificá-la da mesma decisão (vide TERMO DE REGISTRO DE MENSAGEM NA CAIXA POSTAL – COMUNICADO às fls. 77). A partir dessa mensagem, a Recorrente novamente tomou ciência do Acórdão da DRJ, mas desse vez em **23/10/2020** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM – COMUNICADO às fls. 78). A considerar essa data e as regras de contagem previstas em lei, o prazo para interposição do recurso teria início no dia **26/10/2020** (segunda-feira) e findaria em **24/11/2020** (terça-feira).

Compulsando os autos, constata-se que o Recurso foi apresentado em **23/11/2020** (vide TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA às fls. 80 dos autos).

Se considerarmos a ciência da primeira mensagem registrada na caixa postal, chegamos à conclusão de que a interposição do Recurso ocorreu após ultrapassado o prazo legal. Por outro lado, caso baseemo-nos na data da ciência da segunda mensagem, chegamos à conclusão de que a apresentação do recurso foi tempestiva.

Como primeiro tópico de sua peça recursal, a Recorrente alega a tempestividade da interposição, nos seguintes termos:

2. Salienta-se que a Recorrente teve ciência do julgamento de primeira instância, por meio do Acórdão nº 107-002.345 - 16ª TURMA DA DRJ 07 (fls. 60/72), em 23/10/2020 – sexta-feira, em consulta ao sítio da RFB na internet, como faz prova o “TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM – COMUNICADO” (fl. 78), iniciando-se o prazo em 26/10/2020 – segunda-feira, primeiro dia útil seguinte à ciência.

03. Desta forma, o prazo final para a Recorrente ingressar com o presente remédio jurídico é dia 24/11/2020 – terça-feira, estando o mesmo plenamente tempestivo, requerendo assim, a suspensão deste processo, o conhecimento deste recurso e seu seguimento à segunda instância, para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) analisar seu mérito.

Vê-se que a Recorrente funda suas conclusões quanto à tempestividade na interposição do recurso com base na data em que tomou ciência da segunda mensagem registrada em sua caixa postal eletrônica.

Todavia, no meu entender, não assiste razão à Recorrente. Explico:

O segundo registro de mensagem na caixa postal eletrônica da Recorrente mostrou-se completamente desnecessário, até porque, quando ele foi realizado (**22/10/2020**), a Recorrente já tinha aberto (em 20/10/2020) a primeira mensagem e tomado ciência da decisão de piso, ciência esta que é perfeitamente válida, de modo que a segunda mensagem para informar novamente da decisão de primeira instância revelou-se uma mera duplicidade de comunicação.

Vale dizer que é assente na jurisprudência do egrégio Superior Tribunal de Justiça o entendimento de que, quando há duplicidade de intimações da parte, prevalece a primeira validamente efetuada. Embora se trate de um posicionamento referente a intimações realizadas em âmbito de processos judiciais, parece-me que é perfeitamente aplicável também ao processo administrativo. A exemplo de decisão nesse sentido, cito a ementa do AgInt no AREsp: 2031045 RJ:

AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. INTEMPESTIVIDADE. DUPLICIDADE DE INTIMAÇÕES AMBAS PELO PORTAL ELETRÔNICO. CONTAGEM A PARTIR DA PRIMEIRA VÁLIDA. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. **Considerando que se trata de duas intimações da parte agravante, ambas pelo portal eletrônico, esta Corte Superior possui jurisprudência no sentido de que, havendo duplicidade de intimações, prevalece a primeira validamente efetuada.** 2. Agravo interno não provido. (STJ - AgInt no AREsp: 2031045 RJ 2021/0370815-8, Data de Julgamento: 09/05/2022, T4 - QUARTA TURMA, Data de Publicação: DJe 11/05/2022)

[grifo nosso]

Diante disso, julgo que a interposição do recurso ocorreu após o transcurso do prazo legal, restando, por conseguinte, caracterizada a intempestividade.

Conclusão

Nesse contexto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

João José Schini Norbiato