



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.722894/2012-62
ACÓRDÃO	3004-000.060 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARVATO SERVIÇOS, COMÉRCIO E INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/12/2007, 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008

NÃO CONHECIMENTO. INTEMPESTIVIDADE.

Não se conhece de Recurso Voluntário intempestivo, apresentado após o transcurso do prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação do contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso interposto intempestivamente

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº **14-97.276**, da **14ª Turma da DRJ/RPO**, proferido em 05 de agosto de 2019, que assim relatou o feito:

Trata-se de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS,. fls. 437/458, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 762.049,11, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/12/2012.

No Termo de Constatação e Verificação Fiscal a autoridade fiscal relata as verificações da auditoria que culminaram na constatação de aproveitamento indevido de créditos da não cumulatividade.

Intimada a comprovar créditos lançados em seu Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON, a contribuinte alegou erro no demonstrativo original de apuração no primeiro semestre de 2008. A alocação correta indicaria, por seu turno, que os créditos pretendidos pela contribuinte corresponderiam a saldos de períodos anteriores.

Não obstante, o DACON de dezembro de 2007 não indicaria saldos remanescentes que pudessem ser utilizados como pretendido pela contribuinte.

Chamada a comprovar os créditos para o mês de dezembro de 2007, a contribuinte informou que o saldo seria decorrente da somatória dos créditos descontados nº próprio mês, mais a base de cálculo negativa decorrente de um total de exclusões superior ao total das receitas declaradas.

Essas exclusões foram classificadas pela contribuinte como “Crédito extemporâneo de receitas e serviços para a Zona Franca de Manaus”. A fiscalização considerou como indevidas as exclusões, pelas seguintes razões:

a) conforme verificado pela documentação apresentada, dos R\$ 3.344.763,21 excluídos, R\$ 3.274.588,23 corresponderiam, segundo contribuinte, a créditos extemporâneos, ou seja, créditos de períodos de apuração anteriores ao período corrente de dezembro de 2007;

b) ocorre que o procedimento de aproveitamento de créditos extemporâneos tem sido objeto de várias decisões em que a Receita Federal sistematicamente adota, em linhas gerais, o seguinte posicionamento: é possível o aproveitamento dos créditos da não cumulatividade de períodos pretéritos, desde que não decorrido o prazo de cinco anos da ocorrência do fato que gerou o direito a crédito, sendo exigida a entrega de DACON e DCTF retificadoras relativas ao período de apuração correspondente a tais créditos; portanto, o aproveitamento destes créditos só é permitido nº respectivo período de apuração e não em período posterior;

...

d) tendo em vista que o contribuinte não aproveitou os pretensos créditos extemporâneos solicitados nos respectivos períodos de apuração, aproveitando-os tão somente em período posterior, deixou de cumprir as exigências de

retificação de DACON(s) e DCTF, não cabendo, portanto, o aproveitamento destes créditos no período de apuração de dezembro de 2007;

e) por outro lado, a questão se desdobra em outro ponto a ser analisado. O fato é que o contribuinte no fundo está querendo aproveitar, conforme planilha por ele mesmo apresentada, créditos sobre receitas de vendas e produtos negativos, o que por si só é algo completamente fora de propósito tanto do ponto de vista lógico como, principalmente, diante da legislação do PIS e COFINS;

f) a base de cálculo dos dois tributos é o faturamento (...). Assim, pelo próprio conceito e até mesmo por consequência lógica, o que se exclui é parcela das receitas, pois excluir significa retirar uma parte de um todo, constituindo-se um nonsense querer retirar uma parte que é maior que o todo, ou seja, retirar R\$ 3.274.588,23 de R\$ 2.211.158,07;

g) o procedimento adotado pelo contribuinte se constitui exatamente neste nonsense, à medida que quer excluir das receitas do período uma parcela que lhe excede, no caso receitas de serviços enviados à Zona Franca de Manaus de outros períodos, gerando um outro nonsense, ou seja, uma receita bruta negativa sobre a qual, ainda por cima, quer constituir pretensos créditos de PIS, no valor de R\$ 23.828,89, e de COFINS, no valor de R\$ 109.757,30, a serem abatidos de futuros débitos dos tributos;

...

j) o procedimento adotado pelo contribuinte de exclusão de uma parte superior à totalidade das receitas em hipótese alguma se assemelha ao mecanismo de apuração de saldo de créditos remanescentes do PIS e da COFINS, uma vez que completamente distinto da comparação de valores de débitos decorrentes da receita bruta da pessoa jurídica e valores de créditos decorrentes de custos de insumos e despesas, até mesmo porque, como já dito anteriormente, exclusão não é despesa e menos ainda custo de insumos, além de produzir um conceito absolutamente inexistente: receita de bens e serviços negativa;

Passando à análise da própria natureza das receitas que a contribuinte pretendeu excluir, a fiscalização contesta a aplicação de alíquota zero a operações de venda de serviços destinadas à Zona Franca de Manaus, benefício destinado apenas à venda de mercadorias. Sendo assim, recusa validade às exclusões, tanto as realizadas em dezembro de 2007 quanto às que teriam origem em períodos anteriores, as quais montariam R\$ 3.344.763,21.

A autoridade fiscal imputou também à contribuinte ter omitido receitas nº valor de R\$ 1.907.477,43, no período de apuração de dezembro de 2007. Contextualiza:

a) ao adotar o procedimento indevido de exclusão das receitas do período de dezembro de 2007 de uma parcela que lhe excedeu, no caso, receitas de serviços enviados à Zona Franca de Manaus de períodos anteriores, o contribuinte, na verdade, deixou de declarar nas linhas 03 das Fichas 07A e 17A da DACTON de dezembro de 2007 as bases de cálculo do PIS e da COFINS sobre o faturamento do

período, uma vez que estas linhas da DACON estão desprovidas de qualquer informação em termos de valores;

b) tal fato caracteriza-se como omissão de receita sujeita às contribuições do PIS e da COFINS e, portanto, receita desconsiderada no cálculo da apuração das respectivas contribuições;

c) assim sendo, tendo por base as informações do próprio contribuinte e as informações registradas nos Livros Fiscais e Contábeis do período e expurgando-se as exclusões indevidas de R\$ 3.344.763,21, apurou-se a seguinte base de cálculo das contribuições e respectivos débitos gerados no período para o PIS e a COFINS: [segue demonstrativo de apuração]

Tendo em vista a exclusão indevida e a omissão de receitas, a fiscalização constatou incorreções na apuração das contribuições no mês de dezembro de 2007.

No mesmo sentido, foi imputado à contribuinte aproveitamento inadequado de créditos remanescentes de dezembro de 2007 em janeiro de 2008, por conta da inexistência desses créditos por força da nova apuração efetivada pela fiscalização.

Verificados os valores declarados como correspondentes a bens e serviços utilizados como insumo no primeiro trimestre de 2008, foram constatadas diferenças entre o declarado e o apurado pela fiscalização a partir de documentos contábeis e fiscais, motivando a aplicação de glosa.

Ato contínuo, o aproveitamento indevido de créditos de insumos e de créditos remanescentes do mês de dezembro repercutiu na utilização indevida de créditos ao longo do primeiro trimestre de 2008 e na apuração de valores a pagar das contribuições em janeiro e fevereiro, ao contrário da declarada apuração de créditos.

Ao fim, foram imputadas à contribuinte as seguintes infrações:

a) omissão de receitas em dezembro de 2007;

b) aproveitamento irregular de créditos sobre insumos do período e remanescentes de períodos anteriores no primeiro trimestre de 2008; e c) declaração e pagamento a menor das contribuições no primeiro trimestre de 2008.

Intimada, a contribuinte apresentou Impugnação defendendo as exclusões que efetuou e argumentando no sentido de que não se trataria de apuração extemporânea.

Segundo alega, não teria existido qualquer prejuízo à Administração Tributária, já que corresponderia a uma neutralização do efeito do pagamento indevido suportado anteriormente.

Tratando de defender a exclusão dos valores das operações com a Zona Franca de Manaus, alega que a fiscalização desconsiderou o disposto no artigo 14, II, § 1º, da Medida Provisória nº 2.158-35.

Historiando a evolução dos tratamentos tributários, afirma que os serviços foram abrangidos pela exclusão, concluindo:

Essa posição foi inclusive reconhecida legislativamente com a edição da MP nº 2.037-25, de 21/12/2000, bem como em suas reedições (MP's nºs 2.112-27/2001 e 2.158-34/2001), as quais não fizeram qualquer ressalva quanto à incidência da isenção do PIS e da COFINS às vendas de serviços à ZFM.

Segundo alega, a Administração Tributária teria admitido a isenção das vendas de serviços à ZFM a partir de 22/12/2000. Entende, que as operações com a ZFM estariam equiparadas a exportações, o que as imunizaria da tributação. Acena também com decisões judiciais proibitivas de quaisquer limitações às desonerações destinadas à ZFM.

Com base nessas premissas, defende como corretas as exclusões que praticou, a consequente apuração de receita bruta negativa e os créditos correspondentes à aplicação das alíquotas das contribuições sobre essa base negativa.

A utilização dessas exclusões teria o efeito de neutralizar a tributação indevida das receitas isentas em períodos anteriores, o que estaria em consonância com o direito de crédito sobre bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior. Tendo havido recolhimento indevido sobre receitas isentas, há que se resguardar à Impugnante o direito à devolução dos respectivos montantes.

Nesse contexto, não se pode exigir a retificação anterior das declarações, pois, se o contribuinte demonstra que o valor recolhido foi indevido, eis que incidente sobre receitas desoneradas do PIS e da COFINS, não há como se impedir a devolução da diferença recolhida indevidamente, mesmo que isso tenha se dado por meio do procedimento verificado no caso concreto. Por seu turno, a retificação das declarações seria obrigação instrumental, cujo descumprimento não pode acarretar a exigência de tributo, limitando-se, se cabível, à aplicação da penalidade correspondente.

Por seu turno, contesta a revisão das bases de crédito do primeiro trimestre de 2008, alegando:

Ocorre que a metodologia utilizada pela D. Autoridade Fiscal distorceu a averiguação da base creditória apurada pela Impugnante, tendo em vista a abstração de relevante parte das entradas, em especial dos serviços utilizados como insumos.

Isso porque, se a análise (...) baseou-se basicamente no Livro de Registro de Entradas e Apuração do IPI, é insofismável que a parcela relativa aos serviços

tomados, e que representam insumos necessários à geração de receitas tributadas pelo PIS e COFINS, não foram confirmadas em fiscalização.

...

Ocorre que, nessa apuração (...), desconsiderou que a base relativa aos serviços utilizados como insumos não era formada pelas operações descritas sob o CFOP nº 1.124, mas sim por efetivas tomadas de serviços, a exemplo das Notas Fiscais Eletrônicas de Serviços que, a título de amostragem, instruem a presente defesa(docs. 05).

Consequentemente, pede o cancelamento do lançamento.

A Turma Julgadora *a quo*, por unanimidade de votos, votou por julgar improcedente a impugnação, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 31/12/2007

ALÍQUOTA ZERO. VENDA PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE.

O benefício de tributação a alíquota zero para vendas a empresas situadas na Zona Franca de Manaus somente se aplica, nas hipóteses previstas na legislação, às vendas de mercadorias, não abrangendo as receitas auferidas com a prestação de serviços.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2008, 28/02/2008, 31/03/2008, 31/12/2007

ALÍQUOTA ZERO. VENDA PARA A ZONA FRANCA DE MANAUS. SERVIÇOS. IMPOSSIBILIDADE.

O benefício de tributação a alíquota zero para vendas a empresas situadas na Zona Franca de Manaus somente se aplica, nas hipóteses previstas na legislação, às vendas de mercadorias, não abrangendo as receitas auferidas com a prestação de serviços.

Em Recurso Voluntário o Contribuinte reitera os argumentos da Impugnação e não apresenta qualquer preliminar ou tópico relativo à tempestividade.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Tatiana Josefovicz Belisário**, Relatora

Conforme “**TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM**” de fl. 625, a ciência do Contribuinte recorrente ocorreu por abertura do Termo de Intimação em Caixa Postal no dia 13/08/2019, uma terça-feira:

SP SAO PAULO DERAT

FL 625



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB**

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 19515.722894/2012-62
INTERESSADO: 04606776000100 - ARVATO SERVICOS,
COMERCIO E INDUSTRIA GRAFICA LTDA

TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM

O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, ciência esta realizada por seu procurador 059.194.998-93 - EDSON GOMES, na data de 13/08/2019 15:22:34, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

Data do registro do documento na Caixa Postal: 13/08/2019
13:30:52

Acórdão de Impugnação
Intimação de Resultado de Julgamento
Documento de Arrecadação de Receitas Federais - Darf

DATA DE EMISSÃO : 14/08/2019

Realizar Ciência /
RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA
GDRJ-GCOB-ECOB-DICAT-DERAT-SPO-SP
GCOB-ECOB-DICAT-DERAT-SPO-SP
ECOB-DICAT-DERAT-SPO-SP
DICAT-DERAT-SPO-SP
SP SAO PAULO DERAT

De acordo com o “**TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA**” de fl. 627, o Recurso Voluntário foi protocolado em 13/09/2019, uma sexta-feira:

SP SÃO PAULO DERAT

Fl. 627



MINISTÉRIO DA ECONOMIA

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 19515.722894/2012-62

INTERESSADO: 04.606.776/0001-00 - ARVATO SERVICOS, COMERCIO E INDUSTRIA GRAFICA LTDA

TERMO DE SOLICITAÇÃO DE JUNTADA

Solicito a juntada dos documentos seguintes ao processo supracitado:

- DOCUMENTOS DIVERSOS - OUTROS
Título: READ assinado
- PETIÇÃO
- DOCUMENTOS COMPROBATORIOS - OUTROS
Título: DIVERSOS
- DOCUMENTOS COMPROBATORIOS - OUTROS
Título: Tela de erro

DATA DE EMISSÃO: 13/09/2019 16:53:04 por SANDRA MARIA ALVES DA SILVA - Equipe solicitante: GABIN-COFTA-DERAT-SPO-SF

O próprio Recurso Voluntário é datado com o dia 13/09/2019 (fl. 653):

III – DO PEDIDO

Diante do exposto, requer dignem-se Vossas Senhorias CONHECEREM, eis que tempestivo, e DAREM INTEGRAL PROVIMENTO AO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO, reformando-se a r. decisão proferida pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, para o fim de que seja integralmente cancelado o lançamento efetuado, eis que insubsistente e improcedente, afastando-se a exigência dos débitos de PIS e COFINS e correspondentes encargos.

Nesses termos, protestando-se pela realização de sustentação oral,
pede deferimento.

São Paulo, 13 de setembro de 2019.

Nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235/72, “os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento”.

Logo, o prazo de 30 (trinta) dias para a interposição do Recurso Voluntário iniciou no dia 14/08/2019, quarta-feira, expirando em 12/09/2019, quinta-feira.

Portanto, é intempestivo o Recurso Voluntário apresentado no dia 13/09/2019, sexta-feira.

O Contribuinte não trouxe aos autos notícia da ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no art. 5º do citado Decreto nº 70.235/72, que pudesse alterar a forma de contagem do prazo processual, tampouco apresentou tópico preliminar em que defende a tempestividade do Recurso interposto, a despeito do que fora consignado no Despacho da Autoridade de origem de fl. 656.

Verifico nos autos a juntada de supostas “telas de erro” (fls. 654 e 655), desacompanhadas de qualquer petição explicativa, que poderiam, em conjectura, se destinar a comprovar eventual impossibilidade de realização tempestiva do protocolo. Ocorre que em ambas as telas é possível verificar com clareza a data de 13/09/2019, ou seja, posterior ao escoamento do prazo recursal e, portanto, não se destinariam a fazer prova de eventual indisponibilidade ocorrida no dia anterior, 12/09/2019, data final do prazo recursal.

Desse modo, em face da intempestividade do Recurso Voluntário, proponho o seu não conhecimento.

Assinado Digitalmente

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora