



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.735103/2020-15
RESOLUÇÃO	1401-001.146 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AMCEL – AMAPÁ FLORESTAL E CELULOSE S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do processo em diligência, para esclarecimento de questão de fato, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Alberto Pinto Souza Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alberto PintoSouza Junior, Daniel Ribeiro Silva, Matheus Ferreira Azevedo, Andressa Paula SennaLisias, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

RELATÓRIO

Versa o presente acórdão sobre recurso voluntário, interposto por Amcel – Amapá Florestal e Celulose S.A, em face do Acórdão n. 107-027.080 – 5ªTurma/DRJ07, o qual julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela recorrente.

Por bem resumir os fatos e questões postas em julgamento, vale a transcrição abaixo do seguinte excerto do relatório da decisão de piso:

O presente processo versa sobre PEDIDO DE RESTITUIÇÃO efetuada pela Pessoa Jurídica em tela, de crédito próprio, oriundo de Saldo Negativo de CSLL – Ano Calendário 2016, no montante de R\$ 918.476,84 – pleiteado no PER/DCOMP EM PAPEL à fl. 48..

Nas fls. 6823 a 6842, consta o Despacho Decisório indeferindo a restituição.

Foram detectados os seguintes fatos modificativos do direito creditório pleiteado:

Com base nas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela pessoa jurídica (doc. às 2968 a 2991), foi apurado o faturamento da empresa, conforme Relatório de Faturamento 2016 de fls. 2992 a 2994, com a finalidade de se contrapor ao valor constante na Escrituração Contábil Fiscal – ECF, onde foi apurado o valor de R\$ 176.305.971,22, relativo o faturamento no ano calendário de 2016.

Com base na ECF, ano calendário 2016, anexada ao presente processo à fl. 2995, a Fiscalização extraiu a ficha L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal, conforme doc. às fls. 2874 a 2883. O contribuinte declarou como receita bruta o valor de R\$ 166.661.780,42. A diferença irá repercutir em nova apuração do Lucro Líquido do Exercício, da Base de Cálculo da CSLL e da apuração do montante da CSLL no período.

O contribuinte respondeu ao Termo de Intimação Fiscal nº 0033/2022, afirmando que a diferença foi incluída na receita do ano calendário de 2015. Entretanto, ao verificar o faturamento da empresa junto às Notas Fiscais Eletrônicas apurou-se o montante de R\$ 211.444.426,22. Verificou-se o valor da Receita Bruta constante na Ficha L300 da ECF/2015, na qual consta o valor de R\$ 200.909.197,08. Portanto, não se sustenta o argumento do contribuinte, haja vista que o valor declarado na ECF é menor que o valor apurado nas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela empresa, conforme documentação anexada ao presente processo às fls. 2996-3038.

Foi verificado, na Ficha L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal, na Linha nº 44.311 – (-) Multas – no valor de R\$

10.609.673,44. Conforme documentos anexados às fls. 196-199, pudemos concluir se tratar de despesas desnecessárias, considerando a natureza destas. Esse valor foi glosado, o que irá repercutir em nova apuração do

Às fls. 2874-2883 anexou-se a Ficha L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal, onde se encontra na coluna denominada “Apurado pela Fiscalização” os novos valores apurados pela Fiscalização, bem como as repercussões decorrentes dos novos valores apurados, na demonstração do novo valor do Lucro Líquido do Exercício.

Às fls. 2916-2943 anexou-se a Ficha M350 – Demonstração da Base de Cálculo da CSLL, onde na coluna “Valores Apurados pela Fiscalização” se encontra os novos valores apurados em função das alterações ocorridos na apuração do Lucro Líquido do Exercício, que deu origem a nova base de cálculo da CSLL.

Às fls. 2944-2945 anexou-se a Ficha N670 – Apuração da CSLL com base no Lucro Real, onde na coluna “Valores Apurados pela Fiscalização” se encontra o novo valor da CSLL, bem como o saldo apurado frente aos valores pagos por estimativa. Conforme demonstrado na linha 56.103 – CSLL A PAGAR, no valor de R\$ 907.208,95, não há valor de saldo negativo de CSLL a ser restituído.

Em apertada síntese, foram essas as razões de decidir da decisão recorrida:

Da Diligência

(...)

Há que se ressaltar que, os documentos que constam do processo são suficientes para fazer a análise do processo. As diligências só devem ser feitas se não houver no processo documentação suficiente para formar a convicção de quem analisa o processo.

Deve ser ressaltado que outros elementos probatórios, devem ser apresentados no momento da impugnação, conforme dispõe o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Face o exposto, rejeito o pedido da interessada.

DA JUNTADA DE DOCUMENTOS

O § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, introduzido pelo art.67 da Lei nº 9.532/1997 condicionou a aceitação de prova documental após a impugnação, aos casos de força maior, fato ou direito superveniente e, ainda, para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, hipótese. A juntada de documentos, nesse caso, deverá ser requerida à

autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, fundamentadamente, a ocorrência de uma dessas condições.

No caso em tela, precluiu tal direito, conforme o contido nos § 4º do 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal – PAF, com a redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997, in verbis:

(...)

No presente caso, a petição não se justifica, a documentação existente no feito é suficiente para a perfeita compreensão da autuação.

Face o exposto, voto pela rejeição do pedido de juntada de documentos.

DO MÉRITO

O presente processo versa sobre restituição de crédito próprio, oriundo de Saldo Negativo de CSLL, Ano Calendário 2016, no montante de R\$ 918.476,84, pleiteado no PER/DCOMP EM PAPEL à fl. 48.

Consta no Despacho Decisório que às fls. 2944-2945 foi anexada a Ficha N670 – Apuração da CSLL com base no Lucro Real, onde na coluna “Valores Apurados pela Fiscalização” se encontra o novo valor da CSLL, bem como o saldo apurado frente aos valores pagos por estimativa. Conforme demonstrado na linha 56.103 – CSLL A PAGAR, no valor de R\$ 907.208,95, não havendo valor de saldo negativo de CSLL a ser restituído.

Das Notas Fiscais- período

Com base nas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela pessoa jurídica (doc. às 2968 a 2991), foi apurado o faturamento da empresa, conforme Relatório de Faturamento 2016 (fls. 2992 a 2994), com a finalidade de se contrapor ao valor constante na Escrituração Contábil Fiscal – ECF, onde foi apurado o valor de R\$ 176.305.971,22, relativo o faturamento no ano calendário de 2016.

Na fl. 2995, consta a ECF do ano calendário 2016. Na ficha L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal (fls. 2874 a 2883), sendo declarada uma receita bruta de R\$ 166.661.780,42.

Como se vê, há uma diferença de R\$ 9.644.190,80 entre o que foi declarado em ECF e a soma das notas fiscais. Este valor aumenta o lucro da interessada repercutindo sobre o crédito da interessada.

A interessada alega que houve indevida inclusão de valores na receita bruta de 2016. Afirma que a nova apuração teve como premissa os valores supostamente divergentes entre a Receita Bruta declarada na ECF, ano

calendário 2016, na ficha L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal, conforme doc. às fls. 2874-2883, no valor de R\$ 166.661.780,42, e o valor extraído da base nas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela manifestante no período, no montante de R\$ 176.305.971,22, acrescentando R\$ 9.644.190,80 no valor da Receita Bruta do ano calendário de 2016. Afirmo que tal diferença tem as seguintes justificativas:

a) Nota fiscal nº 17383 emitida em 07/01/2016, trata-se receita de 2015: R\$ 9.467.661,57.

b) Receita de despatch: R\$ 31.533,49.

c) Notas fiscais relativas a receitas não operacionais: R\$ 208.062,72.

(Quanto à Nota Fiscal nº 17383)

...Afirmo que escoo sua produção diretamente das suas instalações para os navios exportadores e que durante a exportação a transmissão da propriedade do bem é formalizada através do conhecimento de embarque (B/L – Bill Of Landing), motivo pelo qual a data deste documento é utilizada, contabilmente, para reconhecer o momento da venda (entrega da mercadoria) e, portanto, para oferecer a operação à tributação.(...) Afirmo que o embarque foi feito em 31/12/2015 e a nota fiscal em 07/01/2016. Alego que a receita também consta no Razão Analítico 12/2015 e que no ano de 2016 referida receita foi estornada. Afirmo que a mercadoria sido vendida e entregue durante o ano calendário de 2015, sendo receita de 2015 pelo princípio da competência.

O Decreto estadual nº 2.269 , de 24 de julho de 1998, do governo do Amapá, alterado pelo Decreto estadual nº 2153 de 12/06/2018 (Regulamento do ICMS) dispõe nos art. 442 e 443 dispõem o seguinte:

Art. 442. O estabelecimento remetente deverá emitir nota fiscal contendo, além dos requisitos exigidos pela legislação, a indicação de CFOP específico para a operação de remessa com o fim específico de exportação. (Redação do caput dada pelo Decreto Nº 2153 DE 12/06/2018).

(...)

Art. 443. O estabelecimento destinatário, ao emitir nota fiscal com a qual a mercadoria, total ou parcialmente, será remetida para o exterior, deverá informar:

Da leitura dos dispositivos verifica-se que antes de exportar há a necessidade de se emitir a nota fiscal, o que contrapõe o alegado pela interessada de que a data de emissão de nota fiscal, pode ser posterior à exportação da mercadoria. Não consta da legislação nenhuma exceção relativa ao produto exportado pela interessada.

Além disso, o inciso III do artigo 2.º do Livro I do RICMS determina que, nas operações com mercadorias ou bens, considera-se ocorrido o fato gerador no momento da saída das mercadorias do estabelecimento do contribuinte.

(...)

Além disso, tanto na vigência das normas que previam o Registro de Exportação, bem como a Declaração de Exportação e a Declaração Simplificada de Exportação, quanto na vigência das normas sobre a Declaração Única de Exportação (DU-E), a data de emissão da nota fiscal de saída deve ser anterior à data da Declaração que instruirá o Despacho Aduaneiro de Exportação.

Sobre o assunto há que se observar os arts.15 e 16 da IN RFB nº 1702, de 21 de março de 2017:

(...)

Como se vê, a nota fiscal tem de ser emitida antes da exportação, pois é um documento que instrui a DU-E.

Ressalte-se que, de acordo com o art. 10 da IN SRF nº 28, de 27/04/1994 o início do despacho aduaneiro se inicia na data em que a declaração for registrada:

(...)

O contribuinte alega que a INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 28, DE 27 DE ABRIL DE 1994 para emissão de nota fiscal de exportação, mais especificamente o art. 52, VII, permite que seja emitida a nota fiscal após o embarque da mercadoria.

Ocorre que tal dispositivo se refere a exportação realizada por microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), obedecido o disposto na Instrução Normativa RFB nº 1.676, de 2 de dezembro de 2016, o que não é o caso da interessada. Veja a transcrição do dispositivo:

(...)

Ademais, a expedição de nota fiscal de saída de mercadorias do estabelecimento é exigência contida no Regulamento do IPI, consoante arts. 392, I; 396, I; 407; 413, I, “r” a “u” e 429, do Decreto nº 7.212/2010. (...). Não importa se as instalações da interessada estão ao lado do porto, como alega a interessada, na saída do estabelecimento há que se emitir a nota fiscal.

O fato de haver registros contábeis registrando a nota fiscal no ano de 2015, não comprova que a receita pertence àquele ano, podendo haver erro no registro contábil. O que importa é o fato de que não há como se exportar sem nota fiscal, pois este é um documento que instruiu o processo de exportação de um produto. Se a nota fiscal é de 2016, a exportação ocorreu em 2016.

Além disso, há que se observar que se a diferença foi incluída na receita do ano calendário de 2015, a receita deste ano deveria ser superior a soma das notas fiscais, no montante de R\$ 9.644.190,80. Ocorre que, ao se verificar o faturamento da empresa junto às Notas Fiscais Eletrônicas foi apurado o montante de R\$ 211.444.426,22, enquanto o valor da Receita Bruta constante na Ficha L300 da ECF/2015, monta a R\$ 200.909.197,08.

Como se vê, o valor declarado na ECF é menor que o valor apurado nas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela empresa, conforme documentação anexada ao presente processo às fls. 2996 a 3038, o que não ajuda a tese da interessada. Pelo contrário, há até mesmo uma constatação de omissão de receitas em 2015.

Portanto, se a Nota Fiscal nº 17383, no valor de R\$ 9.467.661,57, foi emitida em 07/01/2016, a exportação foi feita em no ano de 2016, sendo receita do citado ano e logicamente compõe a receita bruta do ano de 2016, devendo ser tributada neste ano e não no ano de 2015 como alega a interessada.

(Quanto à receita de despatch)

(...)

O termo "despatch" designa o prêmio pago pelo cliente ao operador portuário quando o tempo de carregamento é inferior ao lay time (prazo que o terminal possui para realizar normalmente as operações de carregamento do navio sem ter a necessidade de pagar multa ao cliente).

Na impugnação a interessada alega que filtrando as operações de exportação de CFOP 7101, salvo a NF nº 17383, indicadas no relatório

Analítico de Notas Fiscais, tem-se o valor de R\$ 166.630.246,94 que somados a receita de Despach de R\$ 31.533,49 representa o valor da Receita Bruta de R\$ 166.661.780,42 informado na ECF/2016.

Como se vê, a própria interessada confirma que tal valor pertence à receita bruta do ano calendário de 2016 que tal receita já foi tributada.

Tal receita foi declarada na ECF como no item Outras Receitas da Atividade Geral, como se pode ver na figura a seguir:

(...)

Ocorre que isto não muda o fato de que há uma receita e de que há uma diferença de R\$ 9.644.190,80 entre o que foi declarado em ECF e a soma das notas fiscais, mesmo porque o contribuinte somente comprovou que a receita de despach faz parte da receita bruta de R\$ 166.661.780,42 já considerada pelo Despacho Decisório.

Alega a interessada que as receitas das demais Notas Fiscais no montante de R\$ 208.062,72, constante no Relatório Analítico de Notas Fiscais da fiscalização, não entram no valor da Receita Bruta, por se tratar de outras receitas operacionais, e foram contabilizadas na Ficha L300, compondo o Resultado Líquido no Período Fiscal. Afirmo que, excluindo-se o CFOP de 7101 do relatório analítico das Notas Fiscais, tem-se exatamente o valor de R\$ 208.062,72. Alega que as notas fiscais foram contabilizadas dentro da Razão da Conta contábil 352020004, demonstrando o valor de R\$ 143.963,40 e informadas na ficha L300, linha 3.01.01.05.01.99 (outras receitas operacionais), conforme print da ficha da ECF e Razão Analítico da ECD. Apresenta uma lista de notas fiscais que somam a R\$ 143.963,40. Alega que foi demonstrado que o valor de R\$ 64.099,31 foi contabilizado na ficha L300, linha 3.01.01.05.001.99 (outras receitas operacionais), Apresenta uma lista de notas fiscais que somam a R\$ 64.099,31. Tais valores estão contabilizados na Ficha L300, da ECF, como outras receitas operacionais, e fazem parte do Resulta Líquido do Período Fiscal, sendo que a fiscalização ao incluir no valor da receita Bruta tais receitas, está adicionando receitas em duplicidades na apuração.

Tal receita foi declarada na ECF como no item Outras Receitas operacionais, como se pode ver na figura a seguir:

(...)

Ocorre que isto não muda o fato de que há uma receita e que há uma diferença de R\$ 9.644.190,80 entre o que foi declarado em ECF e a soma das notas fiscais, mesmo porque o contribuinte somente comprovou que

as receitas destas notas fiscais fazem parte da receita operacional no montante de R\$ 447.316,41 e consequentemente da receita bruta de R\$ 166.661.780,42 já considerada pelo Despacho Decisório.

Na manifestação de inconformidade, a interessada alega que foi equivocada a análise da receita bruta do ano calendário de 2015 e tenta comprovar que a receita da Nota Fiscal nº 17383, foi tributada em 2015. Afirmar que foi fiscalizado no ano de 2020, relativamente Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido”, do ano calendário de 2015 e que foi intimada durante o procedimento de fiscalização para justificar a receita e escrituração de determinadas Notas Fiscais. Afirmar que não foi encontrada nenhuma irregularidade nesta fiscalização. Afirmar que a Receita Bruta de 2015 é composta pela Receita de Exportação Direta (CFOP 7101), no valor de R\$ 200.604.815,50, já inclusa a Receita da NF nº 17383, sendo que as demais notas Fiscais foram devidamente contabilizadas como outras receitas, tal qual como em 2016,

Ocorre que dentre as notas fiscais que foram solicitadas explicações, não se encontra a Nota Fiscal nº 17383, conforme figura inserta na manifestação de inconformidade :

(...)

Obviamente a Nota Fiscal nº 17383 não foi objeto de fiscalização porque pertencia ao ano de 2016. Além disso, o fato de a fiscalização não ter encontrado irregularidade no ano de 2015, não influencia na apuração relativa ao ano de 2016 para fins de apuração de saldo negativo de IRPJ.

Como se vê a análise da receita bruta do ano calendário de 2016 está correta, sendo comprovado que o valor de nota fiscal emitida no ano de 2016 deve compor a receita deste ano e não do ano anterior.

DAS DEDUÇÕES DE MULTAS E JUROS

No Despacho Decisório também foram glosadas as multas deduzidas. Foi verificado, na Ficha L300 – Demonstração do Resultado Líquido no Período Fiscal, na Linha nº 44.311 – (-) Multas – no valor de R\$ 10.609.673,44. Conforme documentos anexados às fls. 210 a 213, foi possível concluir se tratar de despesas desnecessárias, considerando a natureza destas. Esse valor glosado, o que repercutiu em nova apuração do Lucro Líquido do Exercício, do lucro real e da apuração do montante da CSLL e do IRPJ.

(Quanto à demurrage)

Consultando-se a ECF verifica-se que foram declaradas as seguintes multas: Demurrage (R\$ 2.359.570,29), multa sobre FGTS (R\$ 152.040,07) e multas fiscais (R\$ 8.098.063,08), perfazendo um total de R\$ 10.609.673,44.

(...)

Tal despesa não é essencial para a atividade da empresa, apenas demonstra a ineficiência na sua operação, além de ser despesa de cunho anormal e não necessária para a atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

A penalidade sob análise se caracteriza como de natureza não tributária, portanto, não são dedutíveis como custo ou despesa operacional, posto que, o artigo 299,§1º do RIR/1999 condiciona a dedutibilidade das despesas a que elas sejam necessárias à atividade da própria empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

O gasto é necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. Não é necessário, nem essencial que o pagamento do demurrage para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

Ademais, o §2º do mesmo dispositivo prescreve que tais despesas, ainda, deverão revestir-se dos requisitos de usualidade ou normalidade, no tipo de transações, operações ou atividades corporativas.

Despesa normal é aquela que se verifica comumente no tipo de operação ou transação efetuada e que, na realização do negócio, se apresenta de forma usual, costumeira ou ordinária. O requisito de usualidade deve ser interpretado na acepção de habitual na espécie de negócio.

A interessada cita a Solução de Consulta de nº 281 – Cosit, que explicita que multas inerentes as atividades do contribuinte, são dedutíveis da base de cálculo da CSLL/IRPJ. Ora, não é inerente a sua atividade atrasar a operação de carga nos portos.

Não é plausível que uma empresa considere na sua atividade como normal e usual o pagamento de penalidades devido a sua ineficiência no embarque da mercadoria.

(Multa de 40% do FGTS na Rescisão sem justa causa)

Também foi glosada a multa de valores pagos à título de FGTS informados na Conta Contábil nº 341020003, no valor de R\$ 152.040,07.

A interessada alega que tal valor se refere a conta relacionada se trata de multa de 40% sobre o FGTS, bem como da contribuição social de 10%, pagos pelo empregador quando da demissão sem justa causa de colaboradores.

Primeiramente, há que se levar em conta que se trata de uma multa fora da área tributária.

Não tenho dúvidas sobre o caráter compensatório de tal multa, posto que, ela não tem o intuito de punir o empregador, mas somente de compensar o empregado de uma demissão sem justa causa.

Este também é o entendimento do Tribunal Superior do Trabalho ao atribuir a esta multa natureza de indenização compensatória, conforme se vê no Acórdão a seguir:

(...)

Portanto, considero o valor de R\$ 152.040,07 como dedutível na apuração do lucro líquido do exercício.

(Quanto às Multas Fiscais)

A interessada alega que foram glosadas multas de caráter compensatório/moratório sobre IR/CS e que são dedutíveis como custos ou despesas operacionais, conforme §5º do, art. 344, do RIR/99. Alega o contribuinte que as multas foram apuradas no percentual de 20%, sobre as estimativas pagas em atraso.

(...)

Como se vê, no quadro apresentado pela interessada consta além de valores de multas, montantes relativos a juros de mora.

Toda dedução há que ser comprovada para fins de apuração do saldo negativo de IRPJ.

Primeiramente há que se confirmar a informação da interessada, ou seja, há que se verificar se realmente houve pagamentos de estimativas de IRPJ em atraso que ensejassem multa e juros de mora.

A interessada não apresenta DARFs relativos a estimativas de IRPJ (código 2362), nem com pagamento de multas (código 1632), nem de juros de mora (código 9443), portanto, há que se recorrer ao sistema Sief-Documents de Arrecadação.

Há que se observar que somente pode ser levada em conta a escrituração se os valores nela contidos forem comprovados por documentos. Deve ser lembrado que planilhas não servem como comprovação.

Consultando-se tal sistema, verifica-se que não há pagamentos relativo ao ano de 2016, de multa e juros.

(...)

Como se vê, não foi comprovada a existência das multas e juros de mora, portanto, não há sentido em se discutir sobre a dedutibilidade destes se os pagamentos não foram comprovados.

Portanto, não há como se aceitar a dedução das multas e juros de mora, no valor de R\$ 8.098.063,08, declarados em ECF como sendo multas fiscais.

Então, podemos concluir que do item multas e juros, somente pode ser deduzido o valor de R\$ 152.040,07, relativo à multa do FGTS.”

A recorrente tomou ciência da decisão de piso em 16/01/2025 (termo a fls. 3328) e interpôs recurso voluntário (a fls. 3333 e segs.) em 13/02/2025 (Termo a fls. 3331), na qual aduz as seguintes razões de defesa:

3.1. DA INDEVIDA INCLUSÃO DE VALORES NA RECEITA BRUTA DE 2016

(...)

Desse modo, a fiscalização entendeu existir uma diferença de R\$9.644.190,80 no valor da Base de Cálculo da Receita Bruta do ano calendário de 2016, conforme quadro a seguir discriminado:

Base de Cálculo da ECF/2016	R\$166.661.780,42
Base de Cálculo de NF/2016	R\$176.305.971,22
Diferença	R\$ 9.644.190,80

(...)

Esclarece-se, outrossim, que a Recorrente apresentou a justificativa acerca da diferença do valor de R\$ 9.644.190,80, relativo ao valor da Receita Bruta constante na Ficha L300, em contraposição ao valor da Receita bruta apurado nas notas fiscais eletrônicas emitidas pela pessoa jurídica, demonstrando que a composição da diferença tem as seguintes justificativas:

- a) Nota fiscal nº 17383 emitida em 07/01/2016, trata-se receita de 2015: R\$ 9.467.661,57
- b) Receita de despath: R\$ 31.533,49
- c) Notas fiscais relativas a receitas não operacionais: R\$ 208.062,72

Contudo, tais justificativas não foram sequer analisadas pela fiscalização, bem como foram rechaçadas pela I. Delegacia de Julgamento, embora

lastrados na escrituração contábil e fiscal da Recorrente, bem como nos documentos fiscais emitidos.

Desse modo, passa-se novamente a demonstrar a composição da diferença apontada pela fiscalização nos tópicos subsequentes, bem como os motivos pelos quais a adição do valor de R\$ 9.644.190,80 a Receita Bruta do ano calendário de 2016 não pode prosperar.

3.1.1. Do regime de competência - da Receita Auferida e tributada no Ano-Calendário de 2015 - NF 17383 - Dupla tributação

(...)

No entanto, vejam que a Fiscalização acrescentou ao valor da Receita Bruta do ano calendário de 2016, o importe de R\$ 9.467.661,57, referente a venda de cavacos de madeira para o mercado externo realizado em 2015, com base na Nota Fiscal de nº 17383, emitida em 07/01/2016, arrolada no Analítico de Notas Fiscais Eletrônicas (fls. 6676):

(...)

Contudo, referida receita não pode compor a base de Cálculo do IRPJ do ano calendário de 2016, visto que se trata de mercadoria exportada e tributada no ano de 2015.

(...)

Ou seja, no entendimento do acórdão recorrido, conforme o Regulamento do ICMS do Estado do Amapá, antes de exportar há a necessidade de se emitir a nota fiscal, Portanto, conclui o acórdão ora recorrido que o fato de haver registros contábeis registrando a nota fiscal no ano de 2015, não comprova que a receita pertence àquele ano, assim, se a nota fiscal é de 2016, a exportação ocorreu em 2016.

(...)

Ou seja, no entendimento do acórdão recorrido, conforme o Regulamento do ICMS do Estado do Amapá, antes de exportar há a necessidade de se emitir a nota fiscal, Portanto, conclui o acórdão ora recorrido que o fato de haver registros contábeis registrando a nota fiscal no ano de 2015, não comprova que a receita pertence àquele ano, assim, se a nota fiscal é de 2016, a exportação ocorreu em 2016.

Além disso, o acórdão recorrido se apega apenas a possibilidade de supostos erros nos registros contábeis para fundamentar a manutenção do indeferimento da restituição e desconsidera toda a vasta documentação apresentada pela ora Recorrente em sede de Manifestação de

Inconformidade, as quais deixam claro que a exportação foi efetivada ainda em 2015 (Bill Of Landing - Doc_comprobatorio02 da Manifestação de Inconformidade, Documentos de embarque - Doc comprobatorio03 da Manifestação de Inconformidade, Laudo conclusivo - Doc comprobatorio04 da Manifestação de Inconformidade).

Portanto, não há erro contábil. Os documentos vinculados a exportação comprovam que esta foi efetivada ainda em 2015. Não há qualquer lógica/indício para que a Autoridade Fiscal e a Delegacia de Julgamento se apeguem a data da emissão da Nota Fiscal (obrigação acessória) para análise da presente restituição.

(...)

Nesse sentido, válido também destacar que consoante o próprio inciso II do artigo 2.º do Livro I do RICMS citado no acórdão, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto na saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte. Ora, se o embarque foi feito no dia 31/12/2015, não há dúvidas de que essa foi data da saída da mercadoria do estabelecimento da Recorrente, e que esta é a data determinante para a presente discussão.

(...)

Primeiramente, cumpre destacar que houve uma análise equivocada pelo acórdão recorrido do texto legal invocado pela Recorrente.

O dispositivo citado e transcrito pela Recorrente em sede de Manifestação de Inconformidade foi o inciso VII do § 1º do art. 52 da INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 28, DE 27 DE ABRIL DE 1994; e não o inciso VII do art. 52 da mesma IN como afirma o acórdão recorrido.

Em segundo lugar, também é oportuno evidenciar que a restrição/exclusão do dispositivo agora citado pelo acórdão recorrido (inciso VII do art. 52 da INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 28, DE 27 DE ABRIL DE 1994) não atinge a ora Recorrente, pois este não existia a época do fato gerador da presente restituição (2015).

Trata-se de inciso incluído pela INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB nº 1742, DE 22 DE SETEMBRO DE 2017, que alterou a INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 28, DE 27 DE ABRIL DE 1994.

Por fim, é válido salientar que, diferentemente do que expõe o acórdão recorrido, a intenção da recorrente trazendo a norma do do art. 52 da INSTRUÇÃO NORMATIVA SRE Nº 28, DE 27 DE ABRIL DE 1994, não é afirmar que o dispositivo legal permite que seja emitida a nota fiscal após o

embarque da mercadoria, mas sim apenas evidenciar que a própria legislação reconhece a peculiaridade da operação da Recorrente, autorizando que até mesmo o registro da declaração de exportação seja efetuado após o embarque da mercadoria, tendo em vista a natureza do produto transportado, como é o caso dos cavacos de madeiras, que são suscetíveis a umidade relativa do ar, acarretando a variação do peso da mercadoria.

Dando continuidade os fatos, em 2015, a Recorrente exportou 39.754 Toneladas de cavacos de madeira, pelo valor de R\$ 9.467.661,57 e, para tanto, fora emitida a B/L AMC20/2015 (Doc comprobatório02 da Manifestação de Inconformidade), em 31/12/2015.

Como se pode verificar pelos documentos anexos com a Manifestação de Inconformidade, o processo de embarque e de avaliação de umidade teve como data inicial o dia 25/12/2015 e final 31/12/2015, sendo o embarque finalizado em 31/12/2015, e o laudo conclusivo somente no dia 05/01/2016.

Desse modo, o produto foi embarcado em 2015, mas somente teve sua nota fiscal emitida após a conclusão do laudo indicativo das condições finais da mercadoria - isto é, já em 2016, sendo que a Nota Fiscal é emitida já com os dados da B/L e Registro de Exportação. Vejamos (Doc comprobatório05 da Manifestação de Inconformidade):

(...)

Portanto, os documentos anexos com a Manifestação de Inconformidade B/L (Doc Comprobatorios02 da Manifestação de Inconformidade), Documentos de embarque (Doc Comprobatorios03 da Manifestação de Inconformidade), Laudo de avaliação da mercadoria (Doc Comprobatorios04 da Manifestação de Inconformidade) e Nota Fiscal de Exportação (Doc Comprobatorios05 da Manifestação de Inconformidade) demonstram que o embarque ocorreu em 31/12/2015.

Logo, houve, inequivocamente, a transmissão da propriedade em 31/12/2015, demonstrando-se, assim, que tal receita tem como competência o ano calendário de 2015.

Desse modo, a Nota Fiscal emitida em 07/01/2016, referente a B/L (Bill Of Landing) emitida em 31/12/2015, foi oferecida à tributação pelo IRCS no ano de 2015, conforme da ficha L300 da ECF 2015, e DRE anexa com a Manifestação de Inconformidade (Doc comprobatório09 da Manifestação de Inconformidade):

(...)

Referida receita também consta no Razão Analítico 12/2015 - e comprova a operação as fls. 182 (Doc Comprobatorios06 da Manifestação de Inconformidade):

(...)

Vejam, inclusive, que no ano de 2016, a referida receita foi estornada - comprovação as fls. 181 (Doc probatorio07 da Manifestação de Inconformidade):

(...)

Desta forma, tendo a mercadoria sido vendida e entregue durante o ano calendário de 2015, a operação foi faturada e, consequentemente, tributada também em 2015.

Salienta-se, ademais, que contabilização da referida venda no ano calendário de 2015 foi realizada de acordo com a legislação, em observância ao regime de competência, o qual deve ser observada pela Companhia tributada pelo Lucro Real, nos termos do art. 177 e 187 da Lei nº 6.404/1976 e 251 do RIR/1999, vigente à época:

(...)

Ora, caso a Recorrente tivesse oferecido a tributação tal receita no calendário de 2016, teria violado o regime de competência, bem como incorrido em postergação do pagamento de tributos, o que não é permitido pela legislação.

(...)

Além disso, o acórdão recorrido se apegua apenas a possibilidade de supostos erros nos registros contábeis para fundamentar a manutenção do indeferimento da restituição e desconsidera toda a vasta documentação apresentada pela ora Recorrente em sede de Manifestação de Inconformidade, as quais deixam claro que a exportação foi efetivada ainda em 2015 (Bill Of Landing - Doc_comprobatorio02 da Manifestação de Inconformidade, Documentos de embarque - Doc probatorio03 da Manifestação de Inconformidade, Laudo conclusivo - Doc probatorio04 da Manifestação de Inconformidade).

Portanto, não há erro contábil. Os documentos vinculados a exportação comprovam que esta foi efetivada ainda em 2015. Não há qualquer lógica/indício para que a Autoridade Fiscal e a Delegacia de Julgamento se apeguem a data da emissão da Nota Fiscal (obrigação acessória) para análise da presente restituição.

E ainda que fosse plausível concluir por eventual descumprimento de obrigação acessória no presente caso, pela emissão da nota fiscal após o embarque da mercadoria, isso não constitui motivo para que não seja observada a realidade dos fatos, isto é, para que não seja respeitado o princípio da verdade material e, por consequência, obstada a Recorrente do seu direito creditório (penalizada).

(...)

Isto posto, requer-se o provimento do Recurso Voluntário neste ponto, para que seja cancelada a adição da Receita Bruta do ano calendário de 2016, do valor da NF nº 17383, visto que esta receita já foi contabilizada e tributada no ano de 2015, sob pena de incorrer em duplicidade de tributação e violação do regime de competência.

3.1.2. Da equivocada análise realizada pela Fiscalização - da composição dos valores da Receita Bruta do Ano Calendário de 2016

Conforme já esclarecido no tópico anterior, a Nota fiscal nº 17383, emitida em 07/01/2016, no valor de R\$ 9.467.661,57, trata-se de receita de 2015 e foi tributada naquele ano, e, portanto, não compõe a Receita Bruta do ano calendário de 2016.

Outrossim, excluindo-se referida receita, esclarece-se que dentro do valor da Receita Bruta, informada na ECF/2016, consta o valor de R\$ 31.533,49, referente a receita de Despatch conforme print da ECF e o Razão da ECD anexo com a Manifestação de Inconformidade (Doc comprobatório08 da Manifestação de Inconformidade) e mais Receita de Exportação Direta de Mercadorias, no importe de R\$ 166.630.284,93:

(...)

Salienta-se que, filtrando as operações de exportação de CFOP 7101 - salvo a NF nº 17383 -, indicadas no relatório Analítico de Notas Fiscais apresentados pela fiscalização, tem-se exatamente o valor de R\$ 166.630.246,94 que somados a receita de Despatch de R\$ 31.533,49 representa o valor da Receita Bruta de R\$ 166.661.780,42 informado na ECF/2016.

Desse modo, esclarece-se que tais valores integram o valor da Receita Bruta declarado na ECF/2016, e foram tributados, não havendo adições a serem realizadas.

3.1.3. Notas fiscais relativas a Outras Receitas operacionais: (R\$ 208.062,72)

(...)

Portanto, tais valores estão contabilizados na Ficha L300, da ECF, como outras receitas operacionais, e, portanto, fazem parte do Resulta Líquido do Período Fiscal, sendo que a fiscalização ao incluir no valor da Receita Bruta tais receitas, está adicionando receitas em duplicidade na apuração.

Vale registrar, inclusive, que se apresentou para a fiscalização as contas contábeis em que podem ser verificadas a contabilização das referidas receitas.

Pelo exposto, resta claro que está devidamente justificada a suposta diferença entre o que foi declarado em ECF e a soma das notas fiscais e, por consequência, merece ser rechaçada a conclusão do acórdão ora recorrido, que entendeu que permanecia sem comprovação a divergência em debate.

Desse modo, requer-se que seja cancelada a reapuração realizada pela auditoria fiscal, que incluiu indevidamente no valor da Receita Bruta de 2016 valores informados na Ficha L300, em outras receitas operacionais, mantendo-se os valores informados pela Recorrente na Receita Bruta declarada na ECF, na ficha L300, no valor de R\$ 166.661.780,42, que somada a outras receitas, fazem parte da composição do Resultado do Lucro líquido do período, e foram devidamente tributadas.

3.1.4. Da equivocada análise quanto a Receita Bruta do ano calendário de 2015

Julgadores, conforme demonstrado, inexistem inconsistências na Receita Bruta tributada no ano de 2016, sendo que a Receita da Nota Fiscal nº 17383, foi tributada em 2015, de acordo com o regime de competência, conforme demonstrado pela Recorrente através dos documentos contábeis e fiscais.

Ademais, como já explicitado, a Receita Bruta declarada na ECF/2016, na ficha L300, no valor de R\$ 166.661.780,42, somada a outras receitas operacionais e não operacionais, fazem parte da composição do Resultado do Lucro líquido do período informado na Ficha L300, e foram devidamente tributadas, conforme se verifica da ECF e ECD do ano calendário de 2016.

O acórdão ora recorrido, contudo, além de ter realizado uma análise superficial da contabilidade da Recorrente, alegou que as justificativas apresentadas por ela não se 'sustentam', como a tributação no ano anterior de parte das receitas, ao argumento de que também no ano de 2015, o valor declarado na ECF é menor que o valor apurado nas Notas

Fiscais Eletrônicas emitidas pela empresa. Vejamos trecho do acórdão sobre este ponto:

(...)

Conforme já esclarecido em sede de Manifestação de Inconformidade, em 2020 foi aberta fiscalização por meio do TDF nº 0240100.2019.00069, com o objetivo apurar “possíveis irregularidades e inconsistências na apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido”, do ano calendário de 2015 (Doc comprobatório11 da Manifestação de Inconformidade).

Importa destacar que a Recorrente foi intimada durante o procedimento de fiscalização para justificar a receita e escrituração de determinadas Notas Fiscais, conforme cópia do Termo de Intimação Fiscal nº 3, sendo que apresentou as devidas justificativas, esclarecendo-se a fiscalização que houve o cancelamento/substituição de Notas Fiscais no período, conforme cópia da resposta em anexo:

(...)

Naquela fiscalização, inclusive, foi feito o cruzamento entre as declarações apresentadas pela Recorrente e as Notas Fiscais eletrônicas emitidas, tendo o i. Auditor Fiscal encerrado o procedimento fiscal, visto que não constatou qualquer irregularidade na apuração Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme trecho do Termo de Encerramento a seguir destacado:

(...)

Portanto, veja-se que a REB já validou as receitas de 2015, bem como a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do respectivo ano, de modo que não se sustenta a argumentação do acórdão recorrido, quando alega que há omissão de receitas em 2015.

Ora, o Fiscal ignora as demais contas contábeis onde estão demonstradas que parte das Notas Fiscais embora não constem na Receita Bruta, constam contabilizados como outras receitas operacionais.

Além disso, elucida-se novamente que no relatório analítico de Notas Fiscais do ano de 2015 (fls. 3032/3037) constam Notas Fiscais substituídas, a seguir destacadas e se comprovam pelos documentos anexos (Doc comprobatórioii da Manifestação de Inconformidade):

Número NF-e	Chave da Nota Fiscal Eletrônica	Cancelada/ Substituída	Valor da Nota
16038	16150205995840000155550010000160381009399154	Substituída pela NF 16039	R\$ 8.719.568,08
17280	16151205995840000155550010000172801002649335	Substituída pela NF 17283	R\$ 11.040.736,00

Portanto, no ano de 2015, houve o cancelamento e a substituição de Notas Fiscais. Conforme se verifica nos documentos anexos, a Nota Fiscal nº 17280, emitida em 18/12/2015, foi cancelada e substituída pela Nota Fiscal nº 17283, emitida em 21/12/2015, ambas no valor de R\$ 11.040.736,00. Da mesma forma, a Nota Fiscal nº 16038, no montante de R\$ 8.719.568,08, foi substituída pela Nota Fiscal nº 16039, de igual valor.

Dessa forma, na relação de notas fiscais de 2015, não devem ser consideradas as receitas correspondentes à Nota Fiscal nº 17280, no valor de R\$ 11.040.736,00, bem como à Nota Fiscal nº 16038, no montante de R\$ 8.719.568,08.

Ademais, salienta-se que a Receita Bruta de 2015 é composta pela Receita de Exportação Direta (CFOP 7101), no valor de R\$ 200.604.815,50, já inclusa a Receita da NF nº 17383, sendo que as demais notas Fiscais foram devidamente contabilizadas como outras receitas, tal qual como em 2016.

(...)

Isto posto, requer-se que sejam afastadas as conclusões fiscais, com o reconhecimento da higidez das declarações contábeis e fiscais da Recorrente, bem como do direito creditório pleiteado pela Recorrente na sua integralidade.

3.2. DAS DEDUÇÕES INDEVIDAS – MULTAS E JUROS

(...)

Todas as multas são de caráter moratório/compensatório. Portanto, dedutíveis da apuração, conforme se passa a demonstrar.

(...)

a) Demurrage - Conta Contábil 312020004: R\$ 2.359.579,29

(...)

Salienta-se que os motivos de atrasos nas operações de carga podem ser os mais variados, desde o mau tempo, defeitos ou problemas nos equipamentos de transporte dos cavacos de madeira para os Navios, entre outras adversidades ou imprevistos, sendo que independentemente do motivo do atraso, a penalidade é imputada ao embarcador da mercadoria.

Logo, trata-se de despesas usual das atividades mercantis de exportação da Recorrente, portanto, dedutíveis da apuração, com base no Art. 299 do RIR/99, aplicável ao IRPJ, vigente à época:

(...)

Desse modo, o “Demurrage” não se trata de despesa desnecessária, e tampouco de multa administrativa ou decorrente de ato ilícito, como argumenta a fiscalização e o acórdão ora recorrido. Pelo contrário, trata-se de despesa usual e necessária para as atividades, vez que relacionada a carga das mercadorias comercializadas pela Recorrente.

(...)

b) Multas Fiscais e Administrativas

Julgadores, o acórdão ora recorrido mantém a glosa de multas de caráter compensatório/moratório sobre IR/CS, como as contabilizadas a seguir, sob o argumento de que não foi comprovada se realmente houve pagamentos de estimativas de IRPJ/CSLL em atraso que ensejassem multa e juros de mora. Isto é, não foi comprovada a existência dessas multas declaradas em ECF.

(...)

Referidas multas foram apuradas no percentual de 20%, sobre as estimativas pagas em atraso (Doc comprobatório¹⁰ da Manifestação de Inconformidade), conforme composição a seguir:

(...)

Nesse mesmo sentido, a COSIT decidiu na Solução de Divergência nº 6 (DOU de 09-05-12) que “as multas moratórias por recolhimento espontâneo de tributo fora do prazo são dedutíveis como despesa operacional, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, no período em que forem incorridas, de acordo com o regime de competência”.

Sobre a alegação do acórdão recorrido de que não foi comprovada a existência das multas e juros declarados em ECF, cumpre inicialmente destacar que se trata de uma justificativa totalmente inovadora da decisão de primeira instância, uma vez que esta glosa, no Despacho Decisório, não foi fundamentada na suposta ausência de comprovação dos pagamentos das multas e juros dedutíveis.

No entanto, para que não remanesçam mais dúvidas a respeito do direito da Recorrente a dedução das multas e juros em questão, anexa-se ao

presente Recurso os comprovantes de pagamento das estimativas de IRPJ/CSLL pagas em atraso, e de suas respectivas multas e juros de mora (Doc Comprobatorio01 a Doc Comprobatorio04).

(...)

Explica-se que os valores acima foram pagos através do parcelamento nº 0005.00013.0000903685.18-75, na modalidade PRT I. Este já se encontra encerrado, foi consolidado em 19/05/2017, liquidado em 29/05/2017 e encerrado em 13/07/2024.

(...)

Portanto, no caso das multas, nos termos dos artigos 344, 8 5º, do RIR/99, há a previsão da dedução de multas de natureza compensatória/moratórias, incidentes sobre débitos declarados e recolhidos em atraso - como é o caso das multas ora glosadas; e agora fica o pagamento destas devidamente comprovado nos presentes autos, com os documentos comprobatórios anexos ao presente Recurso Voluntário (Doc Comprobatorio01 a Doc Comprobatorio04).

Nos mesmos termos também são passíveis de dedução as multas impostas por infrações tributárias que não resultem na ausência de pagamento de tributos (ex. multas por descumprimento de obrigações acessórias).

Portanto, são dedutíveis também as multas decorrentes de atrasos e descumprimentos de obrigações acessórias, como as destacadas a seguir, visto que não se trata de multas que decorrem do não pagamento de tributos:

(...)

c) Juros de IR e CS sobre o Lucro

Julgadores, igualmente e pela mesma motivação, o acórdão ora recorrido também mantém a glosa sobre os juros, incidentes sobre o IR/CS, nos seguintes valores:

No entanto, os juros moratórios são dedutíveis, como despesa operacional, conforme art. 374 do RIR/99:

Art. 374. Os juros pagos ou incorridos pelo contribuinte são dedutíveis, como custo ou despesa operacional, observadas as seguintes normas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 17, parágrafo único):

Pelos mesmos motivos já esclarecidos acima, repisa-se que não merece subsistir a alegação do acórdão recorrido de que não foi comprovada a existência das multas e juros declarados em ECF.

(...)

Desta feita, os juros são enquadráveis como dedutíveis, de acordo com o art. 344 do RIR/99, devendo-se ser cancelada a glosa fiscal, sendo que o mesmo fundamento se aplica aos ajustes de juros de FGTS, glosados pela fiscalização.

3.3. DA ORIGEM DOS CRÉDITOS

Julgadores, como demonstrado, não procedem as glosas e adições fiscais, devendo-se ser mantida a apuração realizada pela Recorrente.

(...)

4. PROVAS E CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA

A Recorrente pretende provar todo o alegado por meio das provas documentais já acostadas ao presente processo, e ainda outras que se façam necessárias para a comprovação do direito aqui defendido.

A possibilidade de o sujeito passivo colacionar documentos em momento posterior decorre da aplicação de princípios de regência do processo administrativo federal, tais como o da finalidade, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, interesse público e eficiência, contemplados no art. 2º da Lei nº 9.784/99, princípios aos quais a própria Administração Pública Federal deve obediência.

(...)

Com efeito, caso Vossas Senhorias Julguem necessário, requer-se que seja convertido o processo em diligência, para o fim de analisar os documentos e argumentos apresentados pela Recorrente, em busca da verdade material, visando confirmar os valores identificados nas contas contábeis ora apresentadas, bem como a composição do saldo negativo de IRPJ ora apresentado.

5. CONCLUSÃO E PEDIDOS

Diante de todo o exposto, requer dignem-se Vossas Senhorias em acolher e dar integral provimento ao presente Recurso Voluntário, para reformar o Acórdão recorrido, reconhecendo-se o direito a integralidade do Saldo Negativo de CSLL, do ano calendário de 2016, no montante de R\$ 918.476,84.

Em caráter subsidiário, pugna-se pela conversão em diligência, para análise dos documentos apresentados pela Recorrente, nos termos do item 4.

Por fim, requer-se a oportunidade para a produção das provas justificadas no presente Recurso, inclusive complementarmente, sob pena de nulidade.

É o Relatório.

VOTO

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Alega a recorrente que parte da diferença apurada pela Delegacia entre os valores das receitas declaradas e o total de notas fiscais emitidas em 2016 decorre do fato de a Nota Fiscal n. 1783 , no valor de R\$ 9.467.661,57, emitida em 07/01/2016, ter a respectiva receita reconhecida em 2015, se não vejamos esses pequenos excertos da peça recursal:

“No entanto, vejam que a Fiscalização acrescentou ao valor da Receita Bruta do ano calendário de 2016, o importe de R\$ 9.467.661,57, referente a venda de cavacos de madeira para o mercado externo realizado em 2015, com base na Nota Fiscal de nº 17383, emitida em 07/01/2016, arrolada no Analítico de Notas Fiscais Eletrônicas (fls. 6676):

(...)

Conforme já esclarecido no tópico anterior, a Nota fiscal nº 17383, emitida em 07/01/2016, no valor de R\$ 9.467.661,57, trata-se de receita de 2015 e foi tributada naquele ano, e, portanto, não compõe a Receita Bruta do ano calendário de 2016.”

Primeiramente, vale pontuar que a decisão de piso contestou toda argumentação da recorrente sobre tal descasamento entre a data da operação de exportação e a data da emissão da nota fiscal, pois sustentou não haver qualquer autorização legal para que a mercadoria saísse do estabelecimento da recorrente sem a devida emissão de nota fiscal e que não restou identificada tal exceção na legislação do ICMS do Amapá.

Todavia, para deslinde da questão posta em julgamento, o que importa efetivamente é saber se a recorrente demonstrou que houve o reconhecimento da receita relativa à Nota Fiscal n. 1783 no ano de 2015, pois, ainda que esta Turma venha a entender que a receita não era da competência de 2015, caso provado o seu oferecimento à tributação em 2015, justificada estaria a diferença de R\$ 9.467.661,57 entre a receita declarada e as notas fiscais emitidas em 2016.

Destarte, se houve IRPJ pago em 2015 e a receita de R\$ 9.467.661,57 foi oferecida à tributação nesse ano de 2015, quando deveria sê-lo em 2016, deverá esta Turma julgar se seria o caso de se aplicar a regra do art. 6º, §§4º, 5º, 6º e 7º do DL 1.598/77, pois ainda que não tenha havido a postergação do pagamento do IRPJ (houve antecipação), a redução indevida do lucro real do ano de 2016 pode levar a alguma diferença de imposto devido em 2016.

Ressalto que, ainda que não tenha citado o aludido art. 6º do DL 1.598/77, a recorrente alegou que houve inexatidão do regime de competência, apenas, diferentemente do sustentado acima, ela alega que a receita de R\$ 9.467.661,57 é da competência de 2015.

Assim, cabe perquirir se a recorrente logrou demonstrar que a receita no valor de R\$ 9.467.661,57 foi efetivamente oferecida à tributação em 2015.

De plano, saliente-se que é despiciendo neste julgamento saber se a recorrente ofereceu todas as receitas das notas fiscais emitidas em 2015 à tributação, pois não se trata aqui de SNCSSL/AC2015, mas de SNCSSL/AC2016, razão pela qual, basta, para o deslinde da questão, saber se a receita da Nota Fiscal 17383, emitida em 2016, foi oferecida à tributação em 2015.

Em sua peça recursal, a recorrente faz referência aos documentos apresentados com a manifestação de inconformidade, dos quais entendo relevante primeiramente o livro razão do Sped Contábil do ano de 2016 (a fls. 7007), no qual pode-se constatar o seguinte lançamento:

07/01/2016 VENDA EXPORTAÇÃO NF 000017383 SUMITOMO TE S 604..... R\$ 9.467.661,57 (c)

07/01/2016 REVERS. PROV. VENDAS DEZ DE 2015..... R\$ 9.467.661,57 (d)

Essa “Revers. Prov.” não faz sentido se significar reversão de provisão, mas ainda que seja tomada apenas como um simples estorno do registro da receita de venda, por que haveria o registro de receita e do seu estorno no mesmo dia? Se a receita já havia sido lançada em 2015 (como quer crer o Livro razão interno da recorrente), por que seria lançada de novo em 2016 para ser estornada no mesmo dia se a recorrente entendia que a receita seria da competência de 2015? Todas essas questões não foram explicadas pela recorrente.

Por sua vez, consta também o Razão Analítico a fls. 182, no qual se constata o seguinte lançamento:

3.1.1.1.02	- RECEITA NO MERCADO EXTERNO								
CONTA - 3.1.1.1.02.0006	- CAVACO PARA ENERGIA			SALDO ANTERIOR:	0,00				
31/12/15									
000001001000007001	VENDA CAVACO DE ENERGIA NO DIA 31/12/15	1.1.2.01.0007	01		0,00	9.467.661,32	9.467.661,32 C		
TOTAL DA SUBCONTAS					0,00	9.467.661,32	9.467.661,32 C		
					0,00	9.467.661,32			

Não obstante o registro da receita de venda no valor de R\$ 9.467.661,57 em 31/12/2015 nesse livro interno da recorrente, não foi apresentado o Livro Razão do Sped (ECD de 2015), para provar que também lá tal registro consta.

Outra questão é que, ao se cotejar a nota fiscal 17383 (a fls. 274) com citados Documentos de embarque (Doc Comprobatorios 03 da Manifestação de Inconformidade) não se constata claramente a sua correspondência.

Ora, estamos diante de um lançamento de estorno em 2016 com um registro, no mínimo equivocado, “Revers. Prov.”; a recorrente não apresentou a ECD de 2015 para provar que a receita foi declarada em 2015, mas apenas um livro razão interno da recorrente; ao se cotejar a nota fiscal 17383 com os documentos de embarque não se verifica uma clara relação, sendo que a recorrente não apresentou qualquer explicação.

Saliente-se que o fato de o valor ser o mesmo é um indício de que os lançamentos podem ser relativos a mesma venda, mas não é impossível que uma venda seja partida em duas com os mesmos valores e datas de embarques diferentes.

Nesse sentido, voto por converter o lançamento em diligência, para que a Unidade Preparadora:

- a) verifique se consta da ECD do AC 2015 da recorrente o lançamento contábil, no dia 31/12/2015, da receita de venda de cavacos de energia no valor de R\$ 9.467.661,57 à semelhança do que fora registrado no livro razão a fls. 182;
- b) intime a recorrente a comprovar a relação entre a nota fiscal 17383 com os documentos de embarques, seja pela descrição da carga, valor da mercadoria e peso;
- c) intime a recorrente a explicar o lançamento de estorno da receita de venda em 2016, descrito como “Revers. Prov.”;
- d) em caso de comprovado o reconhecimento dos R\$ 9.467.661,57 em 2015, verifique o quanto foi reduzido IRPJ devido de 2016 pela não inclusão dessa receita na base tributável; e o quanto foi acrescido o IRPJ devido de 2015 pela inclusão dessa receita na base tributável de 2015;
- e) intime a recorrente a demonstrar, indicando as páginas da sua escrita que suporte sua demonstração, que o valor do Despach (R\$ 31.533,49) e das demais notas fiscais (R\$ 208.062,72) foram declaradas na ECF do AC2016;
- f) informe se as notas fiscais do Despach (R\$ 31.533,49) e das demais notas fiscais (R\$ 208.062,72) foram contabilizadas no somatório das notas fiscais que foi cotejado com a receita declarada na ECF;
- g) dê ciência do despacho de diligência à recorrente, concedendo-lhe prazo para se manifestar nos autos;
- h) cumpridos os itens acima, retornem-se os autos à esta Turma Julgadora, para prosseguimento do feito.

Assinado Digitalmente

RESOLUÇÃO 1401-001.146 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10166.735103/2020-15

Alberto Pinto Souza Junior

DOCUMENTO VALIDADO