



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10850.904705/2011-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.338 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrente CENTRAL ENERGÉTICA MORENO DE MONTE APRAZÍVEL AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

REGIME DE COMPETÊNCIA. RECEITAS COM EXPORTAÇÃO. RECONHECIMENTO NA DATA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE EXPORTAÇÃO

Na sistemática da não cumulatividade, o reconhecimento das receitas de exportação se dá na data em que se dá a formalização do ato de venda, ou seja, no momento da emissão da nota fiscal de exportação. A data do embarque da mercadoria vendida tem relevância apenas para a apuração de eventual variação monetária ativa ou passiva referente à flutuação cambial ocorrida desde a data da venda.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 978 a 992) interposto pelo Contribuinte, em 11 de julho de 2018, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 07-41.898 (fls. 951 a 955), de 13 de junho de 2018, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) – DRJ/FNS – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 17 a 22).

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

Por meio de Despacho Decisório, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em São José do Rio Preto/SP - DRF/SJR/SP homologou apenas parcialmente compensação declarada pela contribuinte, no âmbito da qual era intentado o aproveitamento de créditos referentes à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, associados ao 4.º trimestre de 2006.

Do total de R\$ 324.368,21 pleiteados, acabou reconhecido como direito creditório o valor de R\$ 213.791,09. A parcela não reconhecida assim o foi em face de que a contribuinte teria declarado no DACON, receitas de exportação superiores tanto em relação às registradas no sistema de comércio exterior da RFB (Data Warehouse Aduaneiro), quanto às declaradas à Fazenda Estadual por meio das Guias de Informação e Apuração do ICMS - GIA. Ainda, informa a autoridade fiscal que os valores indicados nas GIA correspondem às notas fiscais de exportação emitidas pela contribuinte. Diante destas constatações, teria havido uma majoração indevida do percentual de receitas de exportação em relação às receitas internas, com a consequente ampliação dos créditos pretensamente passíveis de repetição.

Irresignada com o deferimento apenas parcial de seu pleito repetitório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual afirma que os valores indicados no DACON representam as receitas de exportação efetivamente auferidas no período em questão. Para tanto, alega que:

(i) ao responder o Termo de Intimação Fiscal lavrado antes da decisão da DRF/SJR/SP, se equivocou ao informar o montante das receitas decorrentes de exportação e equiparadas (o valor não seria de R\$ 14.126.476,48, mas sim de R\$ 24.269.074,93);

(ii) a diferença entre os R\$ 24.269.074,93 (que agora declara ser o valor correto) e o valor de R\$ 44.050.311,39 (declarado no DACON), se refere à disparidade entre os critérios de definição do momento de reconhecimento das receitas de exportação adotadas pela contribuinte e pelo Fisco. Entende que operou em erro a autoridade fiscal, ao considerar que as datas de reconhecimento das receitas de exportação são as constantes das notas fiscais de exportação. Em sua visão, "o momento de reconhecimento da respectiva receita é o do embarque das mercadorias para o exterior". Assenta sua alegação em excerto retirado de sítio na internet, no qual é feita menção à Portaria MF n.º 356/1988 como fundamento legal de seu entendimento.

É o relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 3301-007.338 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10850.904705/2011-10

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 07-41.898 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

REGIME DE COMPETÊNCIA. RECEITAS COM EXPORTAÇÃO.
RECONHECIMENTO NA DATA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL DE
EXPORTAÇÃO

Na sistemática da não cumulatividade, o reconhecimento das receitas de exportação se dá na data em que se dá a formalização do ato de venda, ou seja, no momento da emissão da nota fiscal de exportação. A data do embarque da mercadoria vendida tem relevância apenas para a apuração de eventual variação monetária ativa ou passiva referente à flutuação cambial ocorrida desde a data da venda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÕES CONTRA O DESPACHO
DENEGATÓRIO. LIMITES DA ATUAÇÃO JUDICANTE
ADMINISTRATIVA

Em sede contenciosa, não é lícito ao contribuinte trazer à apreciação da autoridade julgadora alegações de fato que foram subtraídas do conhecimento da autoridade fiscal responsável pelo procedimento de ofício destinado ao reconhecimento do direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo. Na esfera contenciosa, evidenciado que ao contribuinte foi dado prazo para esclarecer situações de fato que eram determinantes para o despacho denegatório, não cabe, em regra, a apreciação originária de matéria nova.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Contribuinte reforça em seu recurso os argumentos já expostos na Manifestação de Inconformidade de que cometeu equívoco ao informar o montante das receitas decorrentes de exportação e equiparadas: o valor informado foi de R\$ 14.126.476,48, mas o correto deveria ter sido de R\$ 24.269.074,93 (englobando todas as transações efetuadas no período, tanto as

relativas ao açúcar, contempladas no valor primeiramente informado, como as referentes ao álcool que não tinham sido contempladas naquele valor). Salienta-se que estão relacionadas às fls. 989 as vendas de álcool para comerciais exportadoras que o Contribuinte equivocadamente deixou de incluir no primeiro valor.

Assim, em respeito ao princípio da busca da verdade material e da moralidade administrativa, requer o reconhecimento do valor correto de R\$ 24.269.074,93 relativo às receitas de exportação equiparadas do 4º trimestre de 2006.

Continua o Contribuinte em seu recurso:

Noutro giro, igualmente despropositado o entendimento da DRJ no sentido de que o reconhecimento das receitas de exportação se dá no momento da emissão da correspondente nota fiscal (e não, no embarque das mercadorias ao exterior).

Indiscutível que são coisas totalmente distintas o reconhecimento da receita de exportação e o momento em que se fecha o câmbio para fins de verificação da eventual ocorrência das variações monetárias. E a recorrente não fez qualquer confusão entre tais situações. O que ela sustentou é que a data do embarque do produto é o momento correto para se reconhecer a receita de exportação, tanto que a apuração das variações monetárias (passivas e ativas) dá-se pela alteração na taxa cambial ocorrida **exatamente entre essa data (não a data da emissão da NF) e a do fechamento do contrato de câmbio. (...)**

Pois bem, no caso concreto, restou demonstrado pelos Comprovações de Exportação anexados na primeira (e por planilha com a minuciosa indicação dos navios, notas fiscais, números do RE, números da SD, datas do B/L e respectivos valores) que as receitas obtidas pela Recorrente com exportação direta, em virtude de embarques de mercadorias realizados no 4º trimestre de 2006, correspondem à importância de **R\$ 19.680.687,20**, que somada ao Complemento de Preço de **R\$ 100.569,26** e mais as receitas (corretas) das exportações equiparadas no valor de **R\$ 24.269.074,93**, chega-se ao total de **R\$ 44.050.331,39**, que foi informado no DICON.

Ou seja, não houve nenhuma “majoração indevida das receitas de exportação” ou qualquer outra irregularidade no procedimento da Recorrente, haja vista que o valor indicado no DICON (R\$ 44.050.331,39) retrata fielmente as sobreditas receitas auferidas no 4º trimestre de 2006. E, em virtude disso, tem ela o legítimo e incontestável direito de ser ressarcida dos créditos de COFINS correspondentes ao total dessas receitas, conforme previsto nas normas legais aplicáveis à espécie.

O ponto de discordância na presente lide não se refere a questão da busca da verdade material acerca dos valores declarados, mas sim quanto ao momento da apuração das receitas decorrentes de exportação. No entendimento do Contribuinte a apuração das receitas de exportação deve ocorrer no embarque das mercadorias, enquanto que para a administração fazendária, a apuração das receitas de exportação se dão mediante a emissão das notas fiscais.

Observa-se que a autoridade fazendária não reconheceu parte do crédito em pedido de compensação tendo em vista que o Contribuinte declarou em DICON receitas de exportação superiores em relação às registradas no sistema de comércio exterior da RFB (Data

Warehouse Aduaneiro), bem como, às declaradas à Fazenda Estadual por meio das Guias de Informação e Apuração do ICMS - GIA. Sendo que os valores indicados nas GIA correspondem às notas fiscais de exportação emitidas pelo Contribuinte. Com isso ocorreu uma majoração indevida do percentual de receitas de exportação em relação às receitas internas, com a consequente ampliação dos créditos pretensamente passíveis de repetição.

Diante destes fatos entendo que não assiste razão ao Contribuinte. Cito trechos do voto ora recorrido que bem expressa o entendimento adequado nesta matéria e que servem como razões para decidir:

Como no relatório deste acórdão se viu, ao contestar a não homologação integral de sua compensação, a contribuinte alegou a correção dos valores das receitas de exportação declaradas no DICON e que a diferença diagnosticada pela autoridade fiscal se deve a duas razões: primeiro, a de que ao responder o Termo de Intimação Fiscal lavrado antes da decisão da DRF/SJR/SP, se equivocou ao informar o montante das receitas decorrentes de exportação e equiparadas (o valor não seria de R\$ 14.126.476,48, mas sim de R\$ 24.269.074,93); e, segundo a de que a diferença entre os R\$ 24.269.074,93 (que agora declara ser o valor correto) e o valor de R\$ 44.050.311,39 (declarado no DICON), se refere à disparidade entre os critérios de definição do momento de reconhecimento das receitas de exportação adotadas pela contribuinte e pelo Fisco (entende que a data de reconhecimento da receita de exportação não é a constante da nota fiscal de exportação, mas sim a do efetivo embarque das mercadorias para o exterior, entendimento que estaria respaldado na Portaria MF n.º 356/1988).

De se analisar as alegações postas.

Quanto à primeira delas, nada pode este juízo fazer no sentido de opor qualquer objeção ao conteúdo do Despacho Decisório da DRF/SJR/SP. É que a contribuinte apresentou Declaração de Compensação - Dcomp, na qual pleiteia o reconhecimento de um direito creditório que, para além da dissonância com o conteúdo dos registros de exportação da RFB e com o conteúdo das GIA apresentadas à Fazenda Estadual, mostrou-se em desconformidade com as próprias informações prestadas pela própria contribuinte, sob intimação, no procedimento de ofício destinado a, justamente, aferir a correção do valor a ser repetido.

Como dos autos se infere, a informação prestada sob intimação, antes da conclusão do procedimento de ofício, corroborou a dissonância já antes evidenciada por meio das diferenças de receitas de exportação indicadas no DICON, nas GIA e nos registros de exportação da RFB. O quadro que a autoridade fiscal tinha diante de si, portanto, à época do encerramento do procedimento de ofício, era claramente evidenciador da majoração indevida das receitas de exportação (repita-se: os indícios escriturais e os constantes das declarações, foram confirmados pela resposta da contribuinte à intimação fiscal). Com isso, há que se ter essa realidade, conformada a partir de prévia intimação à contribuinte, como aquela que deveria mesmo a autoridade fiscal ter em conta na prolação de seu Despacho Decisório. E tal realidade não pode, agora, em sede de manifestação de inconformidade, ser modificada pela contribuinte para fins de ver reformada decisão da DRF/SJR/SC.

Não tivesse a contribuinte sido intimada previamente à prolação do Despacho Decisório para esclarecer qual seria a composição efetiva das suas receitas de exportação, poder-se-ia até pensar em cognição complementar destinada a alguma apuração complementar. Mas não é aqui o caso: como a autoridade fiscal oportunizou à contribuinte a possibilidade de se manifestar concretamente durante o procedimento de ofício, não se pode admitir que, em sede de manifestação de inconformidade, queira invalidar um ato administrativo prolatado em estrita consonância com o quadro de fato então posto.

Importante ressaltar que, *in casu*, há ainda uma distinção relevante a ser feita, e que justifica ainda mais a impossibilidade de acatamento da alegação apresentada pela contribuinte. Trata-se da diferença entre trazer prova nova e trazer alegação nova. Trazer prova nova em sede contenciosa, mesmo que não tenha sido apresentada sob intimação durante o procedimento de ofício, até pode ser admitido em certas situações específicas (em especial aquelas em que tais novas provas - mesmo que já existentes à época da fiscalização e que foram subtraídas à autoridade fiscal sem justificativa plausível - não determinem um nível tão amplo de cognição que acabe por demandar, na prática, a reabertura do procedimento investigativo). Entretanto, o que não se pode admitir é a produção de alegação nova, ou seja, não é lícito que, depois de ter posto todas as alegações que tinha para justificar seu direito creditório junto à autoridade fiscal, a contribuinte venha ao contencioso não para acrescentar provas relativas ao fato alegado na fiscalização, mas sim um fato novo, furtado ao conhecimento da autoridade responsável por aferir, originariamente, a existência do direito creditório.

É justamente esta segunda situação que aqui se tem. A contribuinte, ao querer, em sede contenciosa, dizer que suas receitas de exportação não são no montante que declarou, sob intimação, à autoridade fiscal, está apresentando alegação nova, que não pode ser aqui apreciada, sob pena de supressão de instância. Em outras palavras, se a contribuinte tivesse trazido novas provas para evidenciar o fato que alegou sob intimação (o de que suas receitas de exportação eram de R\$ 14.126.476,48), haveria apenas apresentação de prova nova, mantida a alegação de fato; entretanto, como o que fez foi modificar o fato anteriormente alegado (as receitas não são de R\$ 14.126.476,48, mas de R\$ 24.269.074,93), está-se diante nova alegação de fato, inapreciável originariamente em sede contenciosa (e diz-se isso sem precisar dar relevo à circunstância de que, mesmo que se tivesse por processualmente lícita a agregação de nova alegação de fato, mesmo assim o resultado da apreciação que aqui se faz não mudaria, já que esta nova alegação de fato não estaria escudada em documentação hábil à sua sustentação). É o que basta dizer.

Quanto à segunda alegação da contribuinte, também ela não pode prosperar. É que a contribuinte, ao alegar que o reconhecimento das receitas de exportação se dá no momento do embarque e não no momento da emissão da nota fiscal de exportação, confunde duas coisas absolutamente distintas. Uma coisa é o reconhecimento do auferimento da receita de exportação; e outra, bastante distinta, é o momento em que se fecha o câmbio para fins de verificação da eventual ocorrência de variações monetárias (ativas ou passivas). Importa explicar melhor.

As receitas das pessoas jurídicas sujeitas à apuração do PIS e da Cofins pela sistemática da não cumulatividade são reconhecidas, em regra, pelo regime de

competência, ou seja, importa a perfectibilização do negócio associado à receita, e não a data do recebimento efetivo dessa mesma receita. Não há qualquer outro ato que sirva para separar a efetivação do negócio do momento de reconhecimento da receita que lhe é respectiva. Assim, a data da emissão da nota fiscal de exportação é, sim, a data jurídica e contabilmente correta para o reconhecimento da receita.

Incorre a contribuinte em grave equívoco, ao pretender se valer da Portaria MF n.º 356/1988 para defender sua tese. É que tal ato se destina, tão-somente, à definição do tratamento que se deve dar às variações monetárias (ativas ou passivas) resultantes, justamente, do descolamento, no tempo, entre a data de fechamento do contrato de câmbio e a data de embarque da mercadoria a ser exportada. Como determina expressamente a referida Portaria: "[...] as diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, serão consideradas como variações monetárias passivas ou ativas. [...]".

Em nenhum outro segmento da Portaria aparece expressa qualquer menção ao momento de reconhecimento das receitas de exportação. Todas as referências à data de embarque estão vinculadas, com clareza lapidar, à questão das variações monetárias, em nada sugerindo que, para fins jurídicos ou contábeis, tenha havido um redisciplinamento do regime de reconhecimento das receitas.

Não desconhece este juízo a existência de algumas opiniões isoladas, veiculadas por umas poucas entidades de assessoria jurídico-contábil na internet (como é exemplo a transcrita pela contribuinte em sua manifestação de inconformidade), mas tais opiniões são absolutamente despropositadas, como o evidencia o acima exposto.

É assim, diante de tudo quanto foi até aqui exposto, que me manifesto no sentido do não acatamento das razões/alegações postas pela contribuinte em sua manifestação de inconformidade.

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen