



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 15956.000309/2008-43  
**Recurso nº** 883.846 Voluntário  
**Resolução nº** **3302-000.347 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 26 de junho de 2013  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** CRYSTALSEV COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

Fez Sustentação Oral pela Recorrente Ralph Mells Sticca – OAB/SP nº 236471.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO – Conselheiro-Relator

(Assinado digitalmente)

Participaram da presente resolução os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Conceição Arnaldo Jacó, Jonathan Barros Vita e Gileno Gurjão Barreto.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1659 a 1713) apresentado em 20 de julho de 2010 contra o Acórdão nº 14-28.831, de 07 de maio de 2010, da 4ª Turma da DRJ/RPO (fls. 1637 a 1646), cientificado em 21 de junho de 2010, que, relativamente a auto de infração de

PIS dos períodos de março de 2003 a dezembro de 2004, considerou improcedente a impugnação da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário: 2003, 2004 FALTA DE RECOLHIMENTO.*

*A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.*

*RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. COMPLEMENTO DE PREÇO.*

*As receitas vinculadas a exportação, para que sejam reconhecidas para efeito de benefício fiscal obrigatoriamente deverão ser referenciadas à nota fiscal de exportação original e registradas no SISCOMEX.*

*CRÉDITO. EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA Empresas comerciais exportadoras se encontram legalmente impedidas de apurar créditos de contribuição para o PIS vinculados à aquisição de mercadorias com o fim específico de exportação. Trata-se de caso de não-incidência por força de disposição legal que, por consequência natural do regime da não-cumulatividade das contribuições, não resulta direito à apuração de crédito pela empresa comercial exportadora adquirente das mercadorias.*

*COMERCIAL EXPORTADORA. DESPESAS DE FRETE E ARMAZENAGEM. CRÉDITO.*

*Por expressa vedação legal, a empresa comercial exportadora não pode calcular créditos sobre despesas de frete e armazenagem para fins de apuração da Cofins não-cumulativa.*

*BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÕES CAMBIAIS. RECEITAS FINANCEIRAS.*

*As variações monetárias ativas em função da taxa de câmbio constituem-se em receitas financeiras, incluindo-se na base de cálculo da contribuição.*

*NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.*

*Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF ou quando as irregularidades possam ser sanadas.*

*DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE DO STF.*

*Em razão da Súmula Vinculante nº 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA. INDEFERIMENTO.*

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível,*

*o pedido de diligência ou perícia com o intuito de produzir provas que deveriam ser apresentadas na impugnação.*

*Impugnação Improcedente O auto de infração foi lavrado em 24 de setembro de 2008, de acordo com o termo de fls. 1090 a 1107.*

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

*"Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 06/15 em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/PASEP, períodos de apuração de março de 2003 a dezembro de 2004, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$ 5.753.025,24.*

*O enquadramento legal encontra-se às fls. 09 e 14/15.*

*Conforme Termo de Encerramento Parcial de Ação Fiscal (fls. 1.090/1.107), a autuante relacionou as irregularidades que determinaram a lavratura da exigência, a saber:*

*a) Na análise da Ficha 04 – DACON – Demonstrativo de Créditos do PIS, a fiscalização constatou que a interessada se creditou indevidamente de valores referentes à aquisição de produtos com isenção destinados a exportação, usufruindo do benefício em duplicidade, tanto na aquisição quanto na venda ao mercado externo; foi elaborada planilha de glosa dos citados créditos na ficha correspondente do DACON (Anexo I - fls. 238/242);*

*b) utilizou créditos com origem em despesas de armazenagem e fretes desobedecendo a vedação expressa em lei no caso de empresa comercial exportadora, conforme demonstrado no anexo (Anexo I - fls. 238/242);*

*c) considerou, como receitas de exportação, outros valores que não aqueles referentes às notas fiscais de exportação devidamente registradas no Sistema SISCOMEX, inclusive variações cambiais, etc, que são tributáveis pelo PIS, e, com base nos valores de receitas informadas pela interessada (fl. 243) foi refeita a base de cálculo da contribuição apurada na Ficha 05 – DACON – Cálculo da contribuição para o PIS (fls. 1.080/1.083);*

*d) do valor da contribuição resultante das compensações dos novos valores de créditos apurados na ficha 04 com os valores da base de cálculo apurados na ficha 05, resultou o valor da contribuição devida, da qual foi excluída a parcela já declarada em DCTF e que resultou nos valores que foram objeto do auto de infração; no mês de dezembro de 2002, quando inexistia o DACON, foi utilizado os valores declarados em PER/DCOMP.*

*Cientificada, em 24/09/2008 (fl. 07), a interessada apresentou, em 23/10/2008 (fl. 1.129), por seu procurador, Ralph Melles Sticca, conforme instrumento de fl. 1.168, a impugnação de fls. 1.129/1.166, na qual pediu o reconhecimento da nulidade do auto de infração, a decadência do direito de lançar o crédito tributário relativo aos períodos de apuração de março a agosto de 2003, no termos do art. 150, § 4º, do CTN, seja julgada procedente a impugnação tornando*

*insubsistente o auto de infração tanto na glosa de créditos quanto na apuração da base de cálculo e acolhido o pedido para realização de diligência nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72.*

*Em suas razões de pedir, alegou, em síntese, que:*

**1. DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO DEVIDO À VIOLAÇÃO AS REGRAS DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO:**

*e) Nulidade do feito fiscal devido à violação às regras do lançamento de ofício, pois a autuante teria se limitado a adotar presunções relativas à escrituração contábil, sem comprovar inexatidão, como prevê o art. 149, V do CTN; toda sua escrituração fiscal teria suporte em registros contábeis, cabendo à autuante o ônus da prova no sentido contrário, o que não se verifica nos autos; citou artigos do Regulamento do Imposto de Renda de 1999, segundo os quais, prestados os esclarecimentos pela contribuinte, eles só poderiam ser impugnados pela fiscalização com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão. Nesse sentido, transcreveu ementa de acórdão dos Conselhos de Contribuintes;*

*f) Sobre a falta de averbação das notas fiscais de complemento de preços, alegou que elas derivam de outros direitos e obrigações, estas de natureza contratual que a Impugnante assume perante seus clientes, na medida em que exporta produtos cujos preços são cotados no mercado internacional e que, portanto, são reajustados até a entrega efetiva nas localidades determinadas pelo cliente. Como o Siscomex não prevê sistemática de ajustes de preços, seu procedimento contábil estaria correto;*

*g) Indagou que se houve venda no mercado interno, como alegou a autuante, como teria procedido para vendê-las desacobertas por notas fiscais de vendas e efetuar a baixa nos estoques? Alegou que não poderia vender a mesma mercadoria duas vezes, no mercado externo e no mercado interno. Faltou à autuante se debruçar sobre os razões contábeis a fim de cruzar as receitas de exportação com os contratos de vendas, bem como com as contas de clientes para verificar a baixa dos valores recebidos do exterior, como fez a impugnante em Anexo;*

*h) Reiterou a impossibilidade de lançamento tributário com base em simples presunções e abstrações construídas e forjadas na mente dos agentes fiscais, aduzindo que seus lançamentos contábeis militam a seu favor, transcrevendo jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes;*

*i) Reclamou que os demonstrativos elaborados pela autuante apenas apresentam as bases de cálculo consideradas corretas, sem quaisquer indicações ou demonstrativos que deram origem aos saldos;*

**2. DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO EFETUAR O LANÇAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO REFERENTE AOS MESES DE MARÇO A AGOSTO DE 2003:**

*j) O reconhecimento da decadência do direito de o fisco lançar e exigir a partir dos fatos geradores ocorridos de março a agosto de 2003, afastando-se o crédito tributário no montante de R\$ 889.494,88, por força da aplicação do prazo decadência previsto no art. 150, § 4º, do*

*CTN; a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia subsequente à ocorrência do fato gerador do tributo e como que o ato do lançamento foi praticado em 24 de setembro de 2008 é nítida a ocorrência da decadência sobre os fatos apurados pela impugnante nos meses anteriores a setembro de '2008' (fl. 1.138);*

### **3. DO DIREITO AOS CRÉDITOS NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO:**

*k) A Lei nº 10.637/02, em sua redação original, não trazia qualquer óbice relacionado à possibilidade de desconto de créditos nas aquisições de bens e serviços pelas comerciais exportadoras, enquadrando-se como pessoas jurídicas sujeitas ao regramento geral do regime da não cumulatividade, conforme previsão contida na redação original do art 3º, de que o contribuinte poderá descontar créditos em relação a bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º;*

*l) Somente com o advento da Lei nº 10.833/03, que passou a vigorar a partir de 1º de fevereiro de 2004, nos termos do § 4º do art. 6º e disposição do art. 15, é que o direito de utilizar o crédito em virtude da imunidade das receitas de exportação e isenção nas vendas com fim específico de exportação não mais beneficiou a empresa comercial exportadora que adquirisse mercadorias com o fim específico de exportação, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação; portanto, no período de dezembro de 2002 a janeiro de 2004, não havia qualquer vedação a apropriação de tais créditos, inclusive, entendimento já expresso pelo Conselho de Contribuintes, que cita;*

### **4. DO DIREITO AOS CRÉDITOS SOBRE DESPESAS DE FRETE E ARMAZENAGEM NA EXPORTAÇÃO:**

*m) No tocante aos créditos sobre despesas de frete e armazenagem na exportação, incorridas pela empresa em suas operações de venda, no período de fevereiro a dezembro de 2004, argumentou que mais do que comercial exportadora, é pessoa jurídica exportadora, o que lhe assegura o crédito nas aquisições vinculadas às suas receitas de exportação, conforme o art. 5º da Lei nº 10.637/02, que reproduziu;*

*n) Desta forma, aos exportadores, tendo em vista a imunidade das receitas de exportação prevista pelo art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal com a redação dada pela EC nº 33/2001, é assegurado o direito à manutenção e desconto de créditos nas aquisições de bens e serviços no mercado interno com a incidência desta contribuição, sob pena de que o benefício outorgado pela CF resulte em incidência cumulativa da contribuição, aplicando-se a referidas pessoas jurídicas exportadores as regras de desconto de crédito prevista no art. 2º da Lei nº 10.637/02;*

*o) É dizer, ao contrário das próprias mercadorias adquiridas com fim específico de exportação, os serviços acessórios contratados pela impugnante no desempenho de suas atividades não estão abarcados pela isenção ou não-incidência do imposto, ou seja, os respectivos*

*prestadores são contribuintes para o PIS, motivo pelo qual, é assegurado o direito de tomada de crédito relativo a essas despesas;*

*p) Ainda sobre o assunto, alegou que o § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833, no qual teria se baseado a autuante para negar o direito ao crédito, vedou a apropriação de créditos nas aquisições de mercadorias não sujeitas ao pagamento das contribuições, ratificando o disposto no art. 3º, § 2º, II da mesma lei, não se aplicando aos demais bens e serviços adquiridos com o pagamento de tais contribuições, os quais, ainda que vinculados à receita de exportação, não se confundem com a operação incentivada das comercias exportadoras de venda com fim específico de exportação.*

#### **5. DAS DIVERGÊNCIAS NA BASE DE CÁLCULO DECORRENTES DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO:**

*q) Foram desconsiderados, de forma infundada pela fiscalização, os lançamentos contábeis na conta de Receita de Revenda de Exportação a título de “Complemento de Preço”, “Variação Monetária” e “Estornos”, levando os respectivos valores à tributação da contribuição como se receita de mercado interno fossem, algo que não se pode convalidar; todas as operações comerciais de venda, no período de dezembro de 2002 a dezembro de 2004, foram destinadas exclusivamente ao mercado externo, não tendo havido, neste período, qualquer operação de venda de produto no mercado interno r) Após considerações sobre os princípios contábeis atinentes a realização da receita concluiu com a assertiva de que a receita de exportação somente se considera realizada no momento da transferência de propriedade dos produtos de uma entidade à outra, que se concretiza, no caso em apreço, pelo embarque das mercadorias exportadas no porto, razão pela qual, desde a emissão da Nota Fiscal de Exportação até que o momento em que se apure a receita de venda efetiva, são necessariamente efetuados ajustes, a débito e crédito, nas contas correspondentes de acordo com o regime de competência, sendo portando consideradas “variações cambiais”, tanto para efeitos contábeis quanto fiscais, apenas após a tradição da mercadoria – “emissão do Bill of Lading”;*

*s) Seria de praxe no mercado nacional e internacional de compra e venda de commodities, quando estas são negociadas em bolsas internacionais – como é o caso do açúcar – ou sujeitas a cotações diárias – como é o caso do álcool -, a apuração do preço de venda a posteriori, mesmo que após o embarque das mercadorias com destino ao exterior, por conta da possibilidade de fixação do preço final a critério de e oportunidade do vendedor, o que gera em sua contabilidade, novamente em reverência ao princípio da competência, estornos e complementos de preço, de modo que a receita de exportação total reflita o valor final da operação;*

*t) Os procedimentos legais de Despacho de Exportação, conforme consignado no termo de encerramento pela fiscalização, foram regularmente cumpridos pelo Contribuinte, não havendo determinação legal expressa de nova averbação no SISCOMEX no caso de emissão de nota fiscal de complemento de preço, nem tampouco qualquer necessidade de vinculação desta à comprovação da exportação para*

*fins de gozo da imunidade das receitas de exportação à contribuição em apreço; ademais, o art. 160 da Portaria SECEX nº 36/07, que dispõe dos procedimentos de exportação, prevê que poderão ser efetuadas alterações no RE, e em casos bastante específicos, não havendo qualquer determinação expressa de nova averbação no caso de emissão de nota fiscal de complemento de preço, como requer a fiscal;*

*u) O recebimento de todas as receitas consignadas pela impugnante pode ser comprovado, seja mediante a apresentação de contratos de câmbio firmados com instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo BACEN, seja pela baixa de contas de Passivo relativas a pré-pagamentos à exportação, operação conhecida e sedimentada no setor exportador; apresentou conciliação de contas de clientes mais expressivos no período;*

#### **6. DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA:**

*v) Requereu realização de diligência, formulando as verificações que rechaçariam as conclusões fiscais, demonstrando sua improcedência."*

No recurso, a Interessada alegou, inicialmente, que o acórdão de primeira instância seria nulo, pelo indeferimento da realização da diligência e flagrante cerceamento do direito de defesa.

Ademais, o auto de infração seria nulo, devido à violação das regras do lançamento de ofício.

No mérito, após expor suas atividades, tratou do procedimento adotado pela Fiscalização, analisando cada item da atuação.

É o relatório.

### **VOTO**

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Inicialmente, esclareça-se que foi atendido o pedido da Interessada de julgar em conjunto os processos relativos ao PIS e à Cofins.

Em relação à contabilidade, pelo que consta dos autos, é fato que havia sérios problemas em sua escrituração, conforme relatou a Fiscalização no termo de verificação fiscal:

*Diante de tantas informações conflitantes/contraditórias prestadas por escrito pela fiscalizada, relativamente aos valores efetivos de PIS e COFINS a Recolher no período de dezembro/2002 a dezembro/2004, de uma contabilidade com muitos lançamentos em destempo, com históricos "genéricos" não demonstrando o que se pretendiam acertar e que mesmo quando solicitado pela fiscalização a origem/comprovação destes lançamentos o que foi apresentado não condizia nem com as normas contábeis, tampouco com o que foi escriturado, a fiscalização insistindo mais uma vez, intimou a empresa em 17/03/2008, através do Termo de Intimação Fiscal 05 (fls. 124/125)*

*a apresentar Demonstrativos de Receitas abertas, identificando as rubricas, e as respectivas bases de cálculo e da Cofins devida e compensações se houvesse, todas relativas a COFINS — cumulativa no período de 01/12/2002 a 31/01/2004.*

Tal situação está registrada nos autos, pelos termos de intimação e respostas da Interessada.

Entretanto, esse fato não implica que a escrituração da Interessada, como um todo, seja imprestável, nem que não se admita a possibilidade de prova ao contrário do afirmado pela Fiscalização.

Nesse contexto, à vista do abaixo exposto, há dúvidas que ensejam a conversão do julgamento do recurso em diligência.

Em relação às receitas de Revenda de Exportação, a Fiscalização relatou o seguinte:

*Muito embora a fiscalização tivesse dado oportunidade de a empresa manifestar-se caso quisesse, condicionando-a a apresentação de documentação hábil e idônea que a fundamentasse, a empresa manifestou-se em 24/07/2008 (fis.1015 a 1018) apenas ocorrendo seu ponto de vista. Cabe apenas comentar a alegação da empresa quanto à impossibilidade de ulterior alteração nos registros do SISCOMEX mencionada (item (iii) Da averbação da Nota Fiscal de Complemento ) tal alegação não procede haja vista que a qualquer momento o exportador poderá solicitar alteração de dados já averbados, porém deve fazê-lo através de processo manual devidamente documentado e fundamentado, que após apreciação pelo setor responsável, se aceitáveis as alterações propostas, integrarão as informações do despacho de exportação, em campos próprios destinados a "outros documentos recepcionados". Tal alteração nunca foi solicitada pela empresa. No último parágrafo da (fls 1018) a empresa pediu 15 (quinze) dias de prorrogação, para comprovar a regularidade da exportação. Também anexou uma planilha (fls. 1019) na qual procura vincular nº s de notas fiscais de complementos de preços com nº s de notas fiscais de venda e com o nº s de despacho de exportação. A interligação entre os documentos indicada pela empresa, não condiz com a realidade dos fatos, pois como se comprova pelos dados dos despachos constantes das telas do SISCOMEX (fls. 305 a 839) apenas, as notas fiscais de vendas (açúcar e álcool) foram nelas averbadas. Nenhuma nota fiscal de complemento de o foi averbada nem nos despachos de exportação indicados pela empresa (fls. 1019) em qualquer outro, no período de dezembro/2002 a dezembro/2004. As cópias de notas fiscais de complementos de preços constam em anexo (fis. 840 a 878) e também estão anexadas as telas do SISCOMEX, (fis.305 a 839).*

*A fiscalização reproduziu adiante os números dos despachos indicados pela empresa na ultima coluna (fls. 1019) e os números das telas do SISCOMEX relativas aos respectivos despachos, os quais revelam a inconsistência de suas argumentações :*

[...]

*Desse modo não há que se falar em receitas de exportação, pois não houve alteração dos contratos de câmbios, conseqüentemente, também não houve ingressos de divisas (moeda estrangeira) fatores primordiais para caracterizar "receitas de exportação".*

*Decorridos mais de 70 (setenta) dias da data do pedido, até a presente data, nada comprovou. Fato que permite concluir que ela não possui nenhuma outra informação além daquelas já apresentadas à fiscalização que constam dos sistemas SISCOMEX.*

A Fiscalização considerou que as afirmações da Interessada a respeito dos ajustes de preços estornos não foram reveladas pelos assentamentos contábeis.

As alegações da Interessada, nessa matéria, referem-se à afirmação de que não realizou vendas no mercado interno e das assertivas de que suas alegações são robustas e a fundamentação da autuação é frágil.

Contestou a Interessada as conclusões do acórdão de primeira instâncias pelas seguintes alegações:

*Nesse particular, o v. acórdão combatido invocou a Instrução Normativa SRF nº. 28/94 para fundamentar a obrigatoriedade de relacionar todas as Notas Fiscais que instruem o despacho de exportação, e assim demonstrou: "se por um lado não existe previsão normativa no sentido da obrigatoriedade de registro ou averbação da notas complementares, também é verdade que não existe qualquer vedação nesse sentido." (fls. 1697).*

*[...]Neste esteio, também os i. Julgadores de primeira instância administrativa deixaram de mencionar quais seriam os dispositivos e elementos legais que fundamentaram sua convicção relativa à obrigatoriedade de registro das notas fiscais de complemento de preço, insistindo em dizer que portanto, a possibilidade de registro das notas fiscais de complemento existe, e mais, é obrigatória para que se considere exportada a mercadoria com os dados por elas complementados" (fls. 1698).*

*[...]Outra infundada alegação do v. acórdão, que merece ser reformada, encontra-se nas fls. 1698: "ademais, pelos dados que nelas constam, não é possível identificar a que título de complemento elas se pretendem, por não constar no corpo das mesmas .requer o número das notas fiscais a que estariam complementando. "*

*Ora, o quanto alegado também se destoa das provas carreadas aos autos do Processo Administrativo em tela, pois nas Notas Fiscais ali acostadas é possível verificar a inscrição de dados referentes à operação de exportação — número de notas, destinatário e navios responsáveis pelo transporte (consoante fls. 511, 522, 535, 540, 553, 729, 736, 754, 777, 795, 807, 841/844, 846/849, 852/857, 864/868).*

*[...]Nesse contexto, prosseguiu o v. acórdão:*

*"Dessa forma, estamos diante de uma receita anda pela empresa, tanto que registrada em sua contabilidade (em conta de receita de exportação, é bem verdade, mas sem suporte em documen ao fisco e*

*que não se trata de receita de exportação. Assim, é irrelevante a discussão sobre tratar-se de venda no mercado interno, pois a contribuição incide sobre toda e qualquer receita, à exceção da auferida com exportação, que não ficou comprovado. Correta, portanto, sua inclusão na base de cálculo para apuração da Cofins devida no presente caso” (fls. 1698).*

*Ora, como não houve "suporte em documentação fiscal", se aqui se debate justamente a emissão de NOTA FISCAL de complemento de preço? Como não "ficou comprovado" o procedimento de exportação sendo que a Recorrente procedeu à exportação efetiva de suas mercadorias destinadas aos clientes no exterior no período abrangido pelos meses de Fevereiro a Dezembro de 2004, tendo respeitado todos os procedimentos administrativos atinentes ao desembaraço aduaneiro de exportação previstos pela normatização administrativa - conforme farta documentação juntada aos autos do Processo Administrativo pela própria i. Fiscal?*

Fiscalização: Outra questão que é relevante para o presente caso, conforme citado pela

*Desse modo não há que se falar em receitas de exportação, pois não houve alteração dos contratos de câmbios, conseqüentemente, também não houve ingressos de divisas (moeda estrangeira) fatores primordiais para caracterizar "receitas de exportação".*

A Interessada alegou que apresentou o Anexo VII para comprovar os ingressos de divisas, mas que a Primeira Instância o desconsiderou pela alegação simples de “sequer” comprovar os argumentos apresentados na impugnação. Nesse contexto, requereu o seguinte:

*Para este fim, conforme já debatido no item I acima, é que se pugna pelo **deferimento da realização de** nova diligência aos assentamentos contábeis **da empresa**, para que seja designado novo auditor fiscal federal com vistas a examinar os trabalhos fiscais e esclarecer as argumentações levadas a cabo pela própria fiscalização (o que não se verificou nos autos) **e não o contrário**, sob pena de que a Recorrente seja compelida a realizar enorme esforço probatório no sentido de tornar legítimo algo que já goza, para fins legais, de presunção de veracidade, invertendo de forma grosseira o ônus da prova no Processo Administrativo Tributário.*

Tais argumentos são relevantes, uma vez que apontam, no sentido anteriormente exposto, a possibilidade real de demonstração das alegações.

Os quesitos formulados pela Interessada na impugnação vão ao encontro do que alegou:

*(i) No exercício social de 2004 – períodos de apuração de Janeiro a Dezembro -, o saldo da conta contábil "Receita da Revenda de Exportação" escriturado mensalmente pela Impugnante – o qual serve de base para a exclusão da parcela imune da base de cálculo da COFINS – fora objeto de registro na conta contábil "Clientes – Exterior", a título de contrapartida?*



*cálculo da contribuição, qual seja, o mês. Não se pode concluir que em determinado período mensal em que a receita com hedge tenha superado a despesa, exista alguma perda sobre a qual deva ser calculado crédito " (fls. 1701).*

O art. 16, § 5º, da IN SRF n. 404, de 2004, esclareceu que “Os resultados positivos ou negativos, contabilizados nos termos do § 4º, serão considerados para efeito de apuração da contribuição ou do crédito de que trata o caput deste artigo.”

Portanto, somente o resultado negativo é que implica crédito, enquanto que o resultado positivo integra a apuração da contribuição.

Entretanto, não está claro se, nos períodos em que foram apurados ganhos, a valor a integrar a base de cálculo da contribuição foi o resultado ou o valor total das variações ativas.

Dessa forma, voto por converter o julgamento do recurso em diligência, para que a Fiscalização, com base na documentação juntada à impugnação e a adicional que seja necessário apresentar, e por meio de intimação da Interessada, verifique o atendimento aos quesitos formulados pela Interessada quanto à primeira questão e esclareça, quanto à segunda questão, se a base de cálculo adotada pela Interessada em relação às receitas financeiras foi o valor total das variações ativas (utilizando como crédito as variações passivas) ou o resultado (diferença entre as variações ativas e passivas).

Para efeito da primeira parte, sugere-se que a Interessada seja intimada a esclarecer, por meio de roteiro, como a documentação apresentada demonstra e a que detém podem demonstrar suas alegações, comprovando que os valores relativos aos complementos e estornos referem-se a cada uma das exportações realizadas e que os valores efetivamente ingressaram no País.

Seguindo tal raciocínio, por meio de demonstrativo seu ou a ser apresentado pela Interessada, a Fiscalização deverá verificar se existem as vinculações entre as operações, lavrando termo de conclusão de diligência, do qual deverá ser dada ciência à Interessada, para eventual contestação no prazo de trinta dias.

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO