



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10325.900063/2014-62
ACÓRDÃO	3001-003.958 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FAZENDA PARNAIBA EMPREENDIMENTOS AGRICOLAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PRELIMINAR DE MÉRITO. CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA.

É necessária a conversão em diligência quando a análise de fatos e documentos for imprescindível ao julgamento pelo CARF. Fica a mesma dispensada, no entanto, quando a prova dos autos é suficiente para a apreciação dos fatos e subsunção ao Direito.

COFINS. VENDAS A EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. VENDAS A EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares suscitadas; e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto condutor. Vencidos, quanto ao mérito, os Conselheiros Daniel Moreno Castillo e

Larissa Cassia Favaro Boldrin, que davam provimento ao recurso. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3001-003.957, de 15 de dezembro de 2025, prolatado no julgamento do processo 10325.900064/2014-15, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Unaian Neves de Miranda, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Sergio Roberto Pereira Araujo, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (substituto[a] integral), Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que denegara o Pedido de Ressarcimento/Compensação apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente ao suposto crédito de COFINS NÃO CUMULATIVA - EXPORTAÇÃO - 2º TRIMESTRE DE 2004.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Na sua ementa, em síntese abaixo, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. COMPROVAÇÃO.

É requisito indispensável à efetivação da compensação a comprovação dos fundamentos da existência e a demonstração do montante do crédito que lhe dá suporte, sem o quê não pode ser admitida.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Está afastada a hipótese de nulidade da decisão administrativa quando o despacho decisório, proferido por autoridade competente, atende a todos os

requisitos legais e possibilita ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PROVA DOCUMENTAL.

A prova documental deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de a manifestante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a ocorrência de alguma das hipóteses excepcionadas pela legislação.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

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

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário solicitando em síntese:

- 1 – O processo baixado em diligência, determinando-se seja apensado o processo administrativo nº 10325.722057/2013-87, para que se apure a efetiva ocorrência das exportações no período objeto de constituição do crédito objeto do pedido de ressarcimento/compensação ou
- 2 – Caso V.Sas. assim não entendam, seja desde logo provido o recurso para cancelar o Despacho Decisório e deferir/homologar o pedido de ressarcimento/compensação apresentado, na medida em que comprovadas as exportações realizadas.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto à tempestividade e às preliminares, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar, nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Conhecimento.

Preliminar de mérito. Conversão em diligência.

É necessária a conversão em diligência quando a análise de fatos e documentos for imprescindível ao julgamento pelo CARF. Fica a mesma, no entanto, dispensada quando a prova dos autos é suficiente.

No caso concreto, os documentos apresentados comprovam que as operações envolvidas na questão, ainda que possam ter pecado em parte no que tange ao cumprimento de obrigações acessórias, de fato destinaram-se à exportação, constando entre tais documentos as DDEs e os Memorandos de Exportação indireta vinculados ao nome da contribuinte.

Assim, a prova que consta dos autos é suficiente para a análise de mérito, sem que seja necessária a conversão em diligência que pode, ao final do processo, liquidar a questão de direito decidida no caso concreto.

Quanto ao mérito, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

Com a devida vênia divirjo do relator no que se refere ao mérito da questão.

Se depreende dos autos que o litígio se resume ao entendimento expresso na ementa da Solução de Consulta COSIT Nº 92/2017.

Para fins da não incidência da Cofins, a pessoa jurídica que vende mercadorias a empresa comercial exportadora deverá comprovar a venda com o fim específico de exportação, o que é feito mediante a apresentação de uma nota fiscal de venda, na qual conste como adquirente uma empresa comercial exportadora, e como destino das mercadorias o embarque de exportação ou recintos alfandegados.

A recorrente alega que a caracterização da operação não se dá exclusivamente se a mercadoria for remetida diretamente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado.

Dos autos tem-se que as mercadorias não foram remetidas diretamente para embarque de exportação ou recinto alfandegado. E assim, conforme o entendimento expresso na **Solução de Consulta Cosit Nº 92/2017**, a qual este redator se alinha, não restaria comprovada a venda com o fim específico de exportação.

Quanto à terceira pergunta, a consulente quer saber se é suficiente a comprovação das exportações nos termos do Convênio ICMS nº 84, de 25 de setembro de 2009.

18. Para responder tal indagação, inicialmente precisamos esclarecer o que viria a ser “a comprovação das exportações nos termos do Convênio ICMS nº 84, de 25 de setembro de 2009”. Esse convênio dispõe sobre a incidência do ICMS nas operações de saída de mercadoria realizada com o fim específico de exportação, e determina a obrigatoriedade de emissão do “Memorando de Exportação” como meio de se comprovar a efetiva exportação dessas mercadorias.

19. Abaixo segue o texto do art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.152, de 2011:

“Art. 3º A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não incidirão sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior; e II - vendas a ECE com o fim específico de exportação.” 20. Assim, pela redação do artigo colacionado acima, podemos ver que o “benefício de não incidência das contribuições para o PIS e COFINS” ao qual a consulente se refere é aquele decorrente de vendas para Empresa Comercial Exportadora com o fim específico da exportação.

21. Com relação à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, está prevista a sua isenção na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a qual dispõe, no art. 14, “verbis”:

“Art.14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

(...)§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.” 22. A Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, por sua vez, estabelecendo nova sistemática para apuração não cumulativa da Cofins, assim dispõe em seu art. 6º:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

23. Tais disposições também se aplicam à Contribuição ao PIS/Pasep em face de previsões análogas expressas no art. 5º da Lei nº 10.637, de 2002.

24. O Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, tratando especificamente das empresas comerciais, define em seu art. 1º, parágrafo único o que seja “fim específico de exportação”, conforme abaixo transcrito:

Art.1º - As operações decorrentes de compra de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto neste Decreto-Lei.

Parágrafo único. Consideram-se destinadas ao fim específico de exportação as mercadorias que forem diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para:

a) embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora;

b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

(Grifou-se)25. Pela análise da legislação, podemos então concluir que para o gozo da isenção ou não incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é sempre exigida a comprovação do fim específico de exportação, a qual é feita pela pessoa jurídica que efetuou a venda a uma Empresa Comercial Exportadora.

26. A comprovação de venda com o fim específico de exportação é feita mediante a apresentação de uma nota fiscal de venda na qual conste como adquirente uma Empresa Comercial Exportadora, e como destino das mercadorias o embarque de exportação por conta e ordem da Empresa Comercial Exportadora ou o depósito em entreposto, por conta e ordem da Empresa Comercial Exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, nas condições estabelecidas em regulamento.

27. O Memorando de Exportação, ao qual o Convênio ICMS nº 84, de 25 de setembro de 2009, se refere não é documento hábil para comprovar o fim específico de exportação, somente serve para comprovar a efetiva exportação. É um documento vinculado à legislação estadual, criado com a finalidade de estabelecer controle das operações de mercadorias contempladas com a desoneração do ICMS, nas vendas de mercado interno, conduzidas com o fim específico de exportação.

28. Portanto, embora possa servir de subsídio a qualquer tipo de trabalho fiscal, o Memorando de Exportação não tem relevância para a finalidade de verificação da regularidade ou não do gozo da não incidência das contribuições em comento, uma vez que, pela legislação vigente, a vendedora não tem a obrigação de comprovar a efetiva exportação por qualquer meio, e nem mesmo a eventual comprovação desta lhe daria direito ao gozo do benefício citado, uma vez que o que se lhe exige é a comprovação da venda com fim específico de exportação.

Há vários acórdãos neste CARF que vão nesse mesmo sentido, e aos quais este redator também se alinha.

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL(COFINS) Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003 VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS. Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. ASSUNTO:

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS. Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. (Acórdão 9303-015.616, 18/07/2024, unânime, presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcos Roberto da Silva, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda) (grifo nosso).

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010. VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS. Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010. VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS. Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. (Acórdãos 9303-015.832 e 844, 10/09/2024. unânime em relação ao tema, presentes ainda os Cons. Rosaldo Trevisan, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcos Roberto da Silva, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda).”

“Nº Acórdão 9303-016.799 Data da Sessão 23/06/2025 Ementa(s)Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009 COFINS.VENDAS A EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2009 CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. VENDAS A EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS LEGAIS.

Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação apenas os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda, e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que lhe negou provimento. Apresentou voto divergente, por escrito, no plenário virtual, a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que vencido, converte-se em declaração de voto. Régis Xavier Holanda – Presidente; Rosaldo Trevisan – Relator.”

Assim, não assiste razão ao recurso, são requisitos de uma venda com “fim específico de exportação”: apresentação de uma nota fiscal de venda, na qual conste como adquirente uma empresa comercial exportadora, e como destino das mercadorias o embarque de exportação ou recintos alfandegados.

E isso em nada obsta a realização de operações indiretas, por trading companies (as comerciais exportadoras), pelo que não há ofensa ao precedente do STF, mesmo que esse tratasse além das contribuições previdenciárias (tema efetivamente enfrentado no RE 759.244, citado no acórdão recorrido), pois o

precedente apenas garante que a exportação via trading companies não obste a fruição de benefício. E, de fato, não obsta. Basta que sejam cumpridos os requisitos legais a cargo de cada uma das partes: o produtor-vendedor, na remessa, e a empresa comercial exportadora, na comprovação do efetivo embarque.

Do exposto, voto para rejeitar a preliminar de conversão em diligência e negar provimento ao recurso voluntário.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente Redator