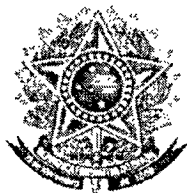


AB2 - Q

S3-TE03
Fl. 357



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

Processo nº 10380.007410/2004-40
Recurso nº 519.502 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.971 – 3ª Turma Especial
Sessão de 8 de dezembro de 2010
Matéria COFINS
Recorrente MANOR MARICULTURA DO NORDESTE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2004

COFINS. NÃO-INCIDÊNCIA. VENDA DO ESTABELECIMENTO PRODUTOR. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Consideram-se vendidos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. A efetiva exportação dos produtos não supre o descumprimento dessas condições.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento, nos termos do voto do relator.

Alexandre Kern - Presidente.

Daniel Maurício Fedato - Relator.

EDITADO EM: 15/08/2011

Participaram ainda da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafeté Reis, Antônio Mário de Abreu Pinto e Elias Fernandes Eufrásio.

Relatório

Trata a matéria de pedido de compensação onde objetiva créditos de Cofins, apurados sob a sistemática da não-cumulatividade, e por fundamento, respectivamente, o § 1.º do art. 5.º da Lei nº 10.637/2002 e o § 1.º do art. 6.º da Lei nº 10.833/2003.

Ocorre que o crédito pleiteado não foi reconhecido, denegando a homologação da compensação, pois o Despacho Decisório indeferiu sob a fundamentação de que as vendas realizadas pela Contribuinte a Empresas Comerciais Exportadora estão sujeitas à incidência da contribuição, na medida em que não restara comprovado o "fim específico de exportação", o que é exigido pelo inc. III do art. 5º da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e pelo inc. III do art. 6.º da Lei nº 10.833/2003 (Cofins). O Decisório se baseou em Termo de Verificação Fiscal, que descaracterizara as vendas como operações para o mercado externo.

Cientificada e irresignada, a Autora ingressou Manifestação de Inconformidade contra o Despacho Decisório, buscando reconhecimento do crédito pleiteado e o deferimento do pedido de compensação, sob a seguinte alegação:

“(i) O não reconhecimento do fim específico de exportação gira em torno de um único fundamento, utilizado pela Fiscalização, qual seja: a desconsideração das vendas realizadas para o mercado externo, pois o manifestante teria apostado códigos de operação fiscal incorretos nas notas fiscais destinadas às empresas comerciais exportadoras e seus produtos não foram remetidos diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, nos termos previstos no § 1.º art. 228 do Decreto nº 4.543/2002.

(ii) Ao contrário do que decidido, as vendas ocorreram com o fim específico de exportação, já que todas as mercadorias vendidas a empresas exportadoras, que deram origem ao pretendido crédito, foram devidamente exportadas, como comprovam os documentos acostados às fls. 93/327. A esse respeito, ressalta que as operações de remessa com a finalidade específica de exportação são fortemente controladas tanto pelo Fisco Federal, como pelo Fisco Estadual.

(iii) Ao assim proceder, a Receita Federal do Brasil (RFB) se baseou unicamente em formalidades (em desprestígio do princípio da verdade material), não se ocupando de saber se a Nota Fiscal emitida pela empresa comercial exportadora para o exterior é absolutamente vinculada às operações anteriores, ou seja, vinculada às operações em que o requerente lhe destinou as mercadorias. Acrescenta que a Fiscalização detinha inúmeros meios de investigação para verificar a ocorrência efetiva das operações de exportação, examinando a vasta quantidade de documentos (juntados aos autos) que cercam as exportações efetuadas.

(iv) O seu direito tem fundamento constitucional (art. 149, § 2.º, inc. I), não sendo, portanto, admitida restrição desse direito por parte de lei ordinária ou decreto regulamentar. As exportações podem ocorrer diretamente ou indiretamente, por meio de empresas exportadoras. A Constituição não traz qualquer vedação ou limitação às exportações realizadas de forma indireta. O objetivo buscado pela Norma Magna é, exatamente, desonerar as exportações, como estímulo ao desenvolvimento do mercado interno.

(v) E finaliza apresentando jurisprudência e protestando provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela juntada posterior de documentos, pela realização de perícia etc.”

A DRJ de Fortaleza (CE) em seu Acórdão proferido em 07.10.09 por unanimidade de votos, considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade, não reconhecendo assim o crédito pleiteado, não homologando a compensação solicitada.

A decisão teve a seguinte fundamentação:

“Deixo de acolher o protesto genérico de juntada posterior de documentos e de realização de perícia. Em primeiro lugar, porque a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos em caso de impossibilidade de apresentação por motivo de força maior, ou se refira a direito ou fato superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, inserido pela Lei nº 9.532/97) - o que não é o caso.

Em segundo lugar, o pedido de realização de perícia não atende aos pressupostos do inc. IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, na medida em que não veio acompanhado da justificativa para a realização do ato instrutório; dos quesitos referentes aos exames desejados; e do nome, endereço e qualificação profissional do perito. Quanto ao mérito do pedido, testifica-se que os exames desejados prescindem de conhecimento técnico específico, de modo que dispensável é a atuação de um perito. Ademais, estão presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da controvérsia.”

Considerando no mérito, a Manifestação improcedente.

O Relator evocou também as seguintes alegações:

“Assim, para que pudesse se valer do benefício, o contribuinte deveria ter cabalmente demonstrado que a venda à empresa comercial exportadora teve o fim específico de exportação, em uma das hipóteses legais que o caracteriza. No presente caso, a documentação juntada não só é insuficiente, mas inadequada para demonstrar a efetividade da exportação, como ficou demonstrado acima. Por não seguir as regras para usufruir a isenção da Cofins nas vendas que realiza, caberia ao contribuinte, e não à Fiscalização, demonstrar a efetividade da exportação da mercadoria (perfeitamente individualizada) por ele vendida.

32. Para finalizar, cumpre notar que os diversos julgados das Delegacias de Julgamento e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, referidos em ementas colacionadas na impugnação, não aproveitam ao contribuinte, tendo em vista que neles não foi especificamente enfrentada a questão da caracterização do fim específico de exportação nas vendas do industrial à comercial exportadora.”

A Interessada inconformada com a decisão, ingressou Recurso Voluntário reiterando o pedido para prova e uma realização de perícia, além do acatamento da juntada posterior de documentos, aguardando deste Conselho provimento ao Recurso.

Em síntese, é o Relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Maurício Fedato, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Acompanho o entendimento firmado pela 4ª Turma da DRJ, na que se refere ao protesto genérico de juntada posterior de documentos e de realização de perícia, *"...a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos em caso de impossibilidade de apresentação por motivo de força maior, ou se refira a direito ou fato superveniente, ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (art. § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, inserido pela Lei nº 9.532/97) - o que não é o caso.."*

No que se refere ao pedido de realização de perícia, também aprovo o raciocínio do Relator, pois não atende aos pressupostos do inc. IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, na medida em que não veio acompanhado da justificativa para a realização do ato instrutório; dos quesitos referentes aos exames desejados; e do nome, endereço e qualificação profissional do perito. Quanto ao mérito do pedido, testifica-se que os exames desejados prescindem de conhecimento técnico específico, de modo que dispensável é a atuação de um perito. Ademais, estão presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da controvérsia. Assim no mérito, os pedidos são improcedentes.

Como visto, a Interessada objetiva o reconhecimento de direito creditório referente ao PIS e à Cofins, em virtude do ingresso de receitas decorrentes de exportações de mercadorias. A unidade local indeferiu o mencionado creditamento, em virtude de que as notas fiscais às quais o contribuinte atribuiu vendas com fim específico de exportação não fazerem alusão às operações nos moldes em que exigidas (código da operação, registro na nota fiscal da empresa comercial exportadora, registro no mesmo documento fiscal do local de destino da mercadoria dentre aqueles previstos em lei), bem como desatender ao disposto no § 2º do art. 39 da Lei nº 9.532/97 (texto normativo aproximadamente reproduzido no Decreto nº 4.543/2002), de modo que as operações foram consideradas vendas realizadas no mercado interno.

Conforme legislação citada, sintetizada no Termo de Verificação Fiscal, considera-se com fim específico de exportação as vendas cujos produtos sejam remetidos direto para embarque de exportação ou para recintos alfandegados ou outros locais onde se processe o despacho aduaneiro por conta e risco do adquirente, não podendo o produto ser encaminhado para o estabelecimento do adquirente.

Em seu ato, alega o contribuinte, basicamente, que deveriam ser consideradas, na apuração de créditos da COFINS, as vendas efetuadas à empresa comercial exportadora, tendo em vista a efetiva ocorrência da exportação das mercadorias vendidas.

[assinatura]

[assinatura]

Posta assim a controvérsia, cumpre indagar acerca da plausibilidade jurídica da tese segundo a qual, a comprovação da efetiva exportação das mercadorias vendidas também (ao lado das hipóteses legalmente previstas) caracteriza o *fim específico de exportação* na operação de venda do produtor à comercial exportadora.

Neste sentido, apresentos as considerações da DRJ que considereii irretocáveis:

“15. Para responder a essa questão, faz-se mister compulsar a legislação tributária sobre o tema.

16. A não-incidência do PIS e da Cofins e a possibilidade de utilização dos créditos a eles relativos se encontram previstas no art. 5.º da Lei n.º 10.367/2002 e art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003:

“LEI Nº 10.367/2002:

Art. 5º A contribuição para o PIS/Pasep não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

(...)

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

§ 1 º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1 º, poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

LEI Nº 10.833/2003:

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.

§ 1 º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.” grifei

17. Consoante os dispositivos supra, o PIS e a Cofins não incidirão sobre as receitas decorrentes das operações de vendas à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, mantendo-se a possibilidade de aproveitamento dos créditos referentes a essas vendas.

18. Portanto, não são todas as receitas de vendas para as empresas comerciais exportadoras sobre as quais não incidem as contribuições, mas somente em relação às que tenham fim específico de exportação.

19. A esse respeito, é proveitoso perpassar a evolução da legislação:

“DECRETO-LEI Nº 1.248/1972:

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. (grifo nosso)

MP Nº 2.158-35/2001:

Art.14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1.º 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;

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

(...)

§ 1.º São isentas da contribuição para o PIS/Pasep as receitas referidas nos incisos I a IX do caput (grifo nosso)

DECRETO Nº 4.524, de 17.12.2002 (REGULAMENTO DO PIS/Pasep e Cofins;

Isenções

Art. 45. São isentas do PIS/Pasep e da Cofins as receitas (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, e Lei nº 10.560, de 2002, art. 32, e Medida Provisória nº 75, de 2002, art. 7º);

(...)

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

§ 1º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. grifei

20. Conforme a legislação acima, tanto nas vendas para trading companies, quanto naquelas para outras comerciais exportadoras, somente há isenção (ou não-incidência) quando as vendas tiverem o fim específico de exportação, ou seja, as vendas cujos produtos sejam remetidos direto para embarque de exportação ou para recintos alfandegados ou outros locais onde se processe o despacho aduaneiro para o estabelecimento adquirente. Antes, no caso do PIS e conforme o art. 5º da Lei nº 7.714, de 29.12.1988, alterado pela Lei nº 9.004, de 16.03.1995, era permitida a exclusão da base de cálculo, com efeitos econômicos idênticos ao da isenção, enquanto para a Cofins a desoneração sempre se deu sob a forma de isenção, nos termos do art. 7º da Lei Complementar nº 70/91.

21. Quanto ao que considera fim específico de exportação, a Administração Tributária já se manifestou expressamente em vários atos nesse mesmo sentido. A exemplo da Solução de Consulta SRRF/8ª RF/DISIT nº 224, de 28.07.2004, em cujo item 8 dos seus fundamentos legais consta o seguinte posicionamento;

“(…)

Dessa forma, quer sejam os produtos vendidos à empresa comercial exportadora, quer a empresa exportadora registrada na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, o produtor-vendedor deve remetê-los diretamente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, por conta e ordem da empresa adquirente, para que a operação enquadre-se na definição de fim específico de exportação, conforme o § 1º do artigo 46 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, fazendo jus, assim, à isenção da Cofins e da contribuição por o PIS/Pasep." grifei

22. Feito esse apanhado da legislação e do entendimento consagrado pela RFB, testifico que a tese não se mostra compatível com a Constituição e o Código Tributário Nacional (CTN).

23. O poder constituinte derivado reformador criou nova hipótese de imunidade tributária relativamente às contribuições sociais, ao determinar que elas "não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação" (Emenda Constitucional nº 33, de 2001). Como tal hipótese alcançava subjetivamente apenas a figura do exportador, comercial ou industrial, o legislador infraconstitucional resolveu estender o benefício da não-incidência (na modalidade da isenção) do PIS e da Cofins ao produtor que vender mercadoria para comercial exportadora com o fim específico de exportação. Em vista disso, o direito alegado pelo impugnante não tem fundamento constitucional, já que a imunidade alcança tão-somente a exportação direta. Enquanto "exportação indireta", pois que a exportação é realizada por uma comercial exportadora, o direito alegado poderia ter respaldo legal, desde que atendidas às condições estabelecidas pelo legislador para a não-incidência dessas contribuições. De fato, como sustenta o impugnante, o princípio subjacente a ambas hipóteses de não-incidência (uma legal - isenção; outra qualificada - imunidade) é o de estimular a conquista do mercado internacional pela indústria nacional e, com isso, angariar divisas para o Estado. Dessa constatação, todavia, o intérprete aplicador não está autorizado a extrair hipótese de não-incidência tributária não prevista na Constituição. Afinal de contas, a isenção decorre sempre de lei específica (art. 150, § 6º, da Constituição), que deverá especificar as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração (art. 176 do CTN).

24. Além da reserva legal absoluta em matéria de isenção, o dêitico de tempo da hipótese de isenção sinaliza para mencionada taxatividade das condições para a não-incidência da Cofins. Como não é o produtor vendedor que exporta a mercadoria, mas o comerciante exportador, a isenção deverá estar submetida a condições e pressupostos aferíveis ao tempo da venda ao exportador. Nesse momento, não é possível saber se a mercadoria será ou não exportada, mas já é possível identificar o propósito inicial de exportação da mercadoria, que corre, devo salientar, por conta e risco do comerciante exportador. Tanto assim que a empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com

27

+

o fim específico de exportação para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, se, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior (art. 9º da Lei nº 10.833/2003).

25. Igualmente a taxatividade pode ser haurida do espírito da norma que define o fim específico de exportação. Ao estender a não-incidência da contribuição para as operações de venda do produtor, o legislador buscou concretizar a diretriz constitucional de desonerar as exportações, sem, contudo, descuidar da efetividade desse princípio por meio da regra isentiva. Para tanto, conferiu uma conotação restrita à expressão fim específico de exportação, ao prever expressamente apenas duas hipóteses para a sua caracterização. A par disso, a natureza de tais hipóteses releva explícita prevenção do legislador com condutas fraudulentas que importem em desvio para o mercado interno de mercadorias cujo destino inicial era a exportação. Manifesta vivamente essa preocupação ao exigir que a mercadoria (assim entendida, "a carga" perfeitamente individualizada) seja remetida diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados ou outros locais onde se processe o despacho aduaneiro para o estabelecimento adquirente.

26. A propósito desse ponto, compulsando as notas fiscais do produtor vendedor e do comerciante exportador, assim como os memorandos de exportações, registros no siscomex etc, verifica-se que várias operações de venda do produtor integrariam uma mesma operação de exportação, ou vice-versa, inviabilizando, assim, a exata verificação da correspondência entre a mercadoria vendida e a mercadoria efetivamente exportada (fls. 95). A título de exemplo, de acordo com o Memorando Exportação nº 523/04 (fl. 278), três operações de vendas realizadas pela autuada à comercial exportadora (Pesqueira Maguary Ltda) corresponderiam a quatro operações de exportação (notas fiscais de fls. 288/290 versus notas fiscais de fls. 279/282). A fragmentação da operação de venda ou de exportação, ou seja, a perda da individualidade da mercadoria objeto da venda constitui óbice inarredável para se chegar a plena convicção de que a mercadoria vendida foi a efetivamente exportada.

27. Ademais, não se registra operação de venda do produtor à comercial exportadora em determinados períodos em que apurados os créditos pleiteados. Por exemplo, o mês de outubro de 2004, em relação ao crédito de Cofins (fls. 95 e 97); os meses de maio, junho e outubro de 2004, em se tratando do crédito do PIS (fls. 95 e 97).

28. Como visto, talvez a tese não tenha validade como proposição geral, mas poderia legitimar-se juridicamente diante de especificidades circunstanciais do caso concreto, não previstas implícita ou explicitamente na regra geral. O que não é o caso, já que o contribuinte adota tem por prática usual não

PA

J

zelar pela observância das hipóteses caracterizadoras do fim específico de exportação. Com efeito, de acordo com o TVF, essa conduta do contribuinte foi ordinariamente adotada nos anos de 2003 e 2004 (fl. 28).

29. Enfim, apenas em situações excepcionais, devidamente avaliadas caso a caso, é que à comprovação da efetividade da exportação pela comercial exportadora se poderia atribuir a eficácia pretendida pelo impugnante como regra geral. Para tanto, a remessa de mercadoria ao exterior deveria estar cabalmente demonstrada mediante comprovação da venda, transporte, armazenagem, embarque e memorando de exportação, de modo a assegurar que a mercadoria vendida pelo produtor foi a exportada pela comercial exportadora. O que também não se verifica na espécie, já que, segundo planilha do contribuinte às fls. 95 e 97, várias operações de venda do produtor integrariam uma mesma operação de exportação, ou vice-versa, inviabilizando, assim, a exata verificação da correspondência entre a mercadoria vendida e a mercadoria efetivamente exportada.

30. Ainda sobre o fim específico de exportação e sobre a comprovação de que as vendas tiveram essa finalidade, registra-se a ementa da Solução de Consulta Interna (SCI) nº 4 - SRRF/10ª RF/Disit. de 27.06.2007, que resume a posição da autoridade administrativa sobre o tema:

“(…)

A comprovação do fim específico de exportação faz-se mediante a apresentação de uma nota fiscal de venda na qual conste como adquirente uma empresa comercial exportadora, e como destino das mercadorias um endereço que corresponda a um dos locais previstos na legislação de regência, não sendo hábil para essa comprovação, nem o "Memorando de Exportação, previsto no Convênio ICMS nº 13, de 1996", nem qualquer documento que possa fazer prova de que houve a efetiva exportação posterior pela adquirente.”

31. Assim, para que pudesse se valer do benefício, o contribuinte deveria ter cabalmente demonstrado que a venda à empresa comercial exportadora teve o fim específico de exportação, em uma das hipóteses legais que o caracteriza. No presente caso, a documentação juntada não só é insuficiente, mas inadequada para demonstrar a efetividade da exportação, como ficou demonstrado acima. Por não seguir as regras para usufruir a isenção da Cofins nas vendas que realiza, caberia ao contribuinte, e não à Fiscalização, demonstrar a efetividade da exportação da mercadoria (perfeitamente individualizada) por ele vendida.

32. Para finalizar, cumpre notar que os diversos julgados das Delegacias de Julgamento e do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, referidos em ementas colacionadas na impugnação, não aproveitam ao contribuinte, tendo em vista que neles não foi especificamente enfrentada a questão da caracterização do fim específico de exportação nas vendas do industrial à comercial exportadora.”

Nego provimento ao Recurso Voluntário.

3

Daniel Maurício Fedato