



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

Processo nº 10945.000971/2010-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3101-001.636 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2014
Matéria PIS - COFINS
Recorrente MOINHO IGUAÇU AGROINDUSTRIAL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/10/2006, 01/02/2007 a 31/12/2007

ISENÇÃO LEGAL. IMUNIDADE. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. REQUISITOS FORMAIS DA REMESSA. COMPROVAÇÃO DA EXPORTAÇÃO. VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO. SAÍDA PARA O MERCADO INTERNO. SUSPENSÃO.

A comprovação da exportação das vendas “com fim específico de exportação a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, cumpre os requisitos da isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Ainda que assim não fosse, a reclassificação da operação para considerá-la como “venda para o mercado interno” deve ser interpretada de acordo com a legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador (art. 144, CTN), comportando, portanto, a venda com suspensão, prevista no art. 9º da Lei nº 10.925/2004.

RECURSO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, conhecer em parte do recurso voluntário e, na parte conhecida, dar provimento parcial. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Rodrigo Mineiro Fernandes, José Henrique Mauri e Mônica Monteiro Garcia de los Rios, nos termos da declaração de voto da Conselheira Mônica Monteiro Garcia de los Rios.

Luiz Roberto Domingo - Relator, Vice-Presidente no exercício da Presidência

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/07/2014 por MONICA MONTEIRO GARCIA DE LOS RIOS, Assinado digitalmente em 01/08/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 08/07/2014 por MONICA MONTEIRO GARCIA DE LOS RIOS

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro, Jose Henrique Mauri (Suplente), Glauco Antonio de Azevedo Morais, Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente) e Luiz Roberto Domingo, Presidente em Exercício, por força do art. 17, § 2º, do Anexo II ao RICARF, em face da ausência justificada do Presidente Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ Curitiba (fls. 3354/3369), que manteve os autos de infração de PIS (fls. 2718/2792) e COFINS (fls. 2642/2716), decorrente da desconsideração das vendas destinadas à exportação – por serem vendas indiretas – não remetidas diretamente a embarque de exportação ou recinto alfandegado, conforme relatório da decisão recorrida que transcrevo abaixo:

Referidas exigências tributárias, [...], foram constituídas após a análise dos pedidos de ressarcimento e declarações de compensação relativos aos créditos de PIS/Pasep e da Cofins não cumulativos vinculados às receitas de exportação, constantes dos processos administrativos nº 10945.002160/2008-42 e nº 10945.002157/2008-29.

[...] a autoridade fiscal sustenta que as exportações indiretas, assim classificadas pela empresa, não cumpriram os requisitos exigidos pela legislação e, por consequência, devem ser reclassificadas para receitas de vendas do mercado interno tributadas, sendo os valores a elas relativos adicionados nas bases de cálculos das contribuições. Foram glosadas as exportações indiretas que deixaram de cumprir o fim específico de exportação, ou seja, as vendas (com destino ao mercado externo) que não foram remetidas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. A fiscalização cita que o conceito de “fim específico de exportação”, previsto para a modalidade de exportação indireta, art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, bem como no art. 5º, inciso III, da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e art. 6º, inciso III, da Lei nº 10.833/2003 (Cofins), encontra-se definido no art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248/72, bem como pelo art. 39, § 2º, da Lei nº 9.532/97 e pelo Decreto nº 4.524/2002.

A recorrente teve ciência dos lançamentos tributários em 25/08/2010, apresentando defesa, em 22/09/2010 (fls. 2804/2852), na qual requer:

“a) Seja recebida e processada a presente impugnação para julgar insubsistente o processo administrativo nº 10945.000971/2010-23, pelos argumentos expostos, afastando o entendimento contido na decisão.

b) Caso assim não entenda esse r. Julgador, requer-se seja determinada a **baixa em diligência do processo** para diligência necessárias, objetivando suprir alegada falta de comprovante de que as mercadorias foram enviadas para recinto alfandegado, intimando-se as empresas exportadoras, conforme consta na relação processual, e a partir disto, seja proferida nova decisão de mérito no processo administrativo em tela.

c) Não tendo este o entendimento deste Julgador, seja afastada a multa de ofício de 75%, para a multa legal de 20% contida no art. 61 da Lei 9.430/1996.

CÓPIA

d) Sejam recebidos as declarações da Cargil S.A e Bunge S.A e tidos como meio de prova para provar que a mercadoria deu entrada em recinto alfandegário e foi exportada pela Comercial Exportadora, considerando, assim, cumprido o requisito contido no Decreto-Lei nº 1.248/72 e na Lei 9.532/97, e consequentemente, seja realizado novo cálculo dos supostos débitos não comprovado quanto aos requisitos mencionados, no entanto, se a tanto chegar, reforça-se o pedido de baixa em diligência para que sejam intimadas as empresas para a apresentação de documentos que provam a internação em recinto alfandegário, tudo a não prejudicar a impugnante.”

Em julgamento (fls. 3252/3264), a DRJ manteve o lançamento dos créditos de PIS e COFINS, com fundamento consubstanciado na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2006. 01/07/2006 a 31/12/2007

PIS. COFINS. EXPORTAÇÃO. VENDAS A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. ISENÇÃO.

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, sendo que a possível exportação dos produtos não supre o descumprimento dessas condições.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligencia cuja realização revela ser prescindível para o deslinde da questão.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência. cobra-se multa de ofício na forma prevista na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão em 13/07/2011 (fl. 3267), a recorrente apresentou recurso voluntário em 04/08/2011 (fls. 3269/3325), requerendo a baixa do processo para diligências necessárias, objetivando suprir alegada falta de intimação das empresas para a apresentação dos documentos que provam a internação em recinto alfandegário.

Em 11/10/2011, sobreveio o Memorando nº 31/2011 / DRF / FOZ / EQMAC (fls. 3337/3339) e “Histórico dos Processos” (fls. 3340/3348), informando que valores do presente processo administrativo devem ser segregados entre os que se encontram sob discussão judicial e administrativa, uma vez que a recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 5002904-50.2010.404.7002, relativamente à suspensão da tributação do PIS/COFINS dos produtos agropecuários previstos no art. 9º da Lei 10.925/04; destacou que a DRJ/CTA, ao analisar a defesa administrativa apresentada, não considera a segregação mencionada, sugerindo que o processo, o memorando e o histórico fossem novamente encaminhados à DRJ para avaliação da reformulação do Acórdão nº 06-32.161, de 08/06/2011.

O processo administrativo fiscal foi encaminhado novamente à DRJ/CTA, onde foi proferido novo **acórdão nº 06-34.775, cancelando** o Acórdão nº 06-32.161, em 08/06/2011; **não conhecendo** a impugnação relativamente aos débitos do PIS de janeiro a março de 2006, e aos débitos da COFINS de janeiro a abril de 2006, em virtude do ajuizamento do Mandado de Segurança nº 5002904-50.2010.404.7002; **conhecendo** a impugnação relativamente ao restante dos débitos constantes dos autos de infração de PIS e COFINS, multa de ofício de 75% e acréscimos legais, cujo julgamento, no mesmo sentido do anterior foi assim ementado (fls. 3354/3369):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2006, 01/07/2006 a 31/10/2006 e 01/02/2007 a 31/12/2007

NORMAS PROCESSUAIS. CORREÇÃO DE ERRO MATERIAL EM ACÓRDÃO.

É de se proferir novo acórdão para a correção de lapso manifesto e de erro material, identificados em acórdão anterior.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de diligência cuja realização revela ser prescindível para o deslinde da questão.

Período apuração: 01/01/2006 a 30/04/2006

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal do lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela Autoridade Administrativa a que caberia o julgamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2006, 01/07/2006 a 31/10/2006 e 01/02/2007 a 31/12/2007

PIS. EXPORTAÇÃO. VENDAS A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. ISENÇÃO.

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, sendo que a possível exportação dos produtos não supre o descumprimento dessas condições.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício na forma prevista na legislação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/04/2006, 01/07/2006 a 31/10/2006 e 01/02/2007 a 31/12/2007

COFINS. EXPORTAÇÃO. VENDAS A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS. ISENÇÃO.

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, sendo que a possível exportação dos produtos não supre o descumprimento dessas condições.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício na forma prevista na legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 09/01/2012, foi proferido o despacho de saneamento (fl. 3371), informando que os débitos tributários que estão sendo discutidos judicialmente foram desmembrados para o **processo administrativo fiscal nº 13942.720084/2011-74**:

Trata-se de processo de Auto de Infração PIS e COFINS que foi encaminhado à DRJ/CTA/SECOJ para revisão do Acórdão nº 06-32.161 de 08/06/2011 em razão da superveniência de demanda judicial relativamente à parte dos créditos tributários.

A DRJ/CTA emitiu novo Acórdão, nº 06-34.775 cancelando o Acórdão anterior, considerando improcedente a impugnação. Para informar no Sief-processos a nova situação foi necessário desfazer os eventos do processo até a situação “aguardando impugnação” e informar novamente como impugnação parcial, refazendo o desmembramento do processo e apartando os créditos tributários que estão sendo discutidos judicialmente para o processo 13942.720084/2011-74. Na sequencia foi informado o resultado do julgamento. Houve necessidade da movimentação do processo 13942.720084/2011-74 que estava no SECAT/DRF/FOZ para esta ARF afim de possibilitar o acerto das informações no processo principal. (grifou-se).

Intimada da decisão em 17/01/2012 (fl. 3372), a recorrente apresentou, recurso voluntário em 09/02/2012 (fls. 3374/3431), em relação ao qual, sob apreciação e constatada a necessidade de complementação da documentação apresentada, foi emitida intimação à Recorrente (fl. 3471), apresentou, novamente, o recurso voluntário em 08/03/2013 (fls. 3473/3530), requerendo:

a) Seja recebida e processada a presente impugnação para julgar insubstancial o processo administrativo nº 10945.000971/2010-23, pelos argumentos expostos, afastando o entendimento contido na decisão, [...].

b) Caso assim não entenda esse r. Julgador, requer-se seja determinada a **baixa em diligência do processo** para diligência necessárias, objetivando suprir alegada falta de comprovante de que as mercadorias foram enviadas para recinto alfandegado,

intimando-se as empresas exportadoras, conforme consta na relação processual, **e a partir disto, seja proferida nova decisão de mérito no processo administrativo em tela.**

c) Não sendo este o entendimento deste Julgador, seja afastada a multa de ofício de 75%, para a multa legal de 20% contida no art. 61 da Lei 9.430/1996.

d) Sejam recebidos os documentos sobre fato novo, onde existe a declaração da existência de novos cálculos realizados pela RFB junto ao presente processo, devendo ser excluídos definitivamente os débitos já declarados extintos pela RFB, quais são: do PIS de Janeiro a março de 2006, nos valores de R\$ 63.255,34, R\$ 40.343,72 e R\$ 22.882,25 (respectivamente), e aos débitos da Cofins de janeiro a abril de 2006, nos valores de R\$ 291.354,65, R\$ 220.639,76, R\$ 134.142,98 e R\$ 58.782,28 (respectivamente).

A recorrente traz as seguintes razões:

- o presente processo administrativo fiscal deve ser julgado conjuntamente com quatro processos administrativos de ressarcimento, uma vez que todos os processos administrativos tratam da mesma matéria;

- a glosa “a” é nula, uma vez que a adquirente é sim empresa comercial exportadora e as mercadorias foram exportadas;

- a glosa “b” é nula, tendo em vista que basta a comprovação de exportação das mercadorias para que se faça jus à isenção do PIS e da COFINS sobre as receitas de exportação indireta e no presente caso, houve a devida comprovação de exportação.

- a glosa “c” e “g” são nulas, uma vez que, nos casos onde a mercadoria vendida com o fim específico de exportação para empresa comercial exportadora não for exportada, a responsabilidade tributária do pagamento dos tributos é das empresas comerciais exportadoras adquirentes.

- a glosa “e” é nula, uma vez que a pessoa física na condição de agricultor pode ser exportadora, bem como as mercadorias vendidas pela Recorrente foram devidamente exportadas.

- a glosa “f” e “h” são nulas, tendo em vista que basta a comprovação de exportação das mercadorias para que se faça jus à isenção do PIS e da COFINS sobre as receitas de exportação indireta e no presente caso, houve a devida comprovação de exportação.

- a glosa “i” é nula, tendo em vista que as todas as adquirentes são empresas comerciais exportadoras, bem com basta a comprovação de exportação das mercadorias para que se faça jus à isenção do PIS e da COFINS sobre as receitas de exportação indireta, sendo que as mercadorias vendidas pela Recorrente foram devidamente exportadas.

- a glosa “j” é nula, tendo em vista que basta a comprovação de exportação das mercadorias para que se faça jus à isenção do PIS e da COFINS sobre as receitas de exportação indireta, a pessoa física na condição de agricultor pode ser exportadora, bem como as mercadorias vendidas pela Recorrente foram devidamente exportadas.

- a glosa “k” é nula, haja vista que se trata de exportação indireta, com pagamento realizado por terceiro, através de transação financeira, bem como a mercadoria foi devidamente exportada pela empresa comercial exportadora.

- adicional e Subsidiariamente, que todas as glosas são nulas, haja vista que as notas fiscais reclassificadas para mercado interno tributado se tratam de hipótese de suspensão da incidência do PIS e da COFINS, nos termos do art. 9º, inciso III, da Lei n. 10.925/2004.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo - Relator

Cabe ressaltar que a matéria objeto da renúncia à esfera administrativa - em face da do Mandado de Segurança 5002904-50.2010.404.7002 interposto, em trâmite na 1ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Foz do Iguaçu, Seção Judiciária do Estado do Paraná, onde obteve sentença judicial – não será conhecida nestes autos, uma vez que os créditos tributários, discutidos judicialmente foram desmembrados para o processo administrativo fiscal nº 13942.720084/2011-74, conforme comprova o **termo de transferência de crédito tributário** (fl. 3351) e **despacho saneamento** (fl. 3371).

Conheço, portanto, dos demais elementos da defesa formalizada no Recurso Voluntário.

Tenho entendimento de que a imunidade prevista no art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, está replicada no art. 14, inciso XI, e seu § 1º da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, aos dispor:

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

...

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;

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput.

Tal pressuposto, por sua força garantidora constitucional, não foi e nem poderia ser revogada ou amesquinhado pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. A partir disso, e inobstante a outros fundamentos jurídicos, passo a apreciar o Recurso Voluntário.

Preliminarmente, alega a recorrente que o presente recurso deveria ser julgado juntamente com os processos administrativos fiscais nºs 10945.000976/2009-12, 10945.002157/2008-29, 10945.002160/2008-42 e 10945.002163/2008-86, uma vez que todos tratam da mesma matéria.

Ocorre que os demais processos são de ressarcimento, cuja decisão entendeu indeferir as compensações, uma vez que ao invés de a empresa ter crédito, na verdade, tinha débito na apuração de PIS e COFINS, razão de ser do auto de infração. Deste modo, ao tempo do trânsito em julgado deste processo, a decisão será aplicada aos demais processos, ou seja, vencida a tese da empresa haverá créditos bastante e suficientes para compensação, uma vez que o único fundamento trazido pelo Fisco para desconsiderar o direito à isenção das saídas destinadas à exportação decorre da remessa indireta.

Assim, ainda que pudessem ser julgados em conjunto, entendo que há prevenção desta Turma para julgamento e solução de toda a lide.

No que se refere às receitas de exportação, percebe-se que os fatos em que se funda a alegação da não isenção podem ser classificados na forma constante das alegações do Recurso Voluntário, ou seja, a autoridade fiscal glosou as receitas de exportação declaradas pela recorrente, reclassificando-as para mercado interno tributado, com os seguintes motivos:

Glosa “a”: Adquirente não é empresa comercial exportadora (fl. 451);

Glosa “b”: Data da remessa com fim específico é posterior à exportação (fls. 477/479);

Glosa “c”: Exportação não comprovada (fl. 1212);

Glosa “e”: Exportador é pessoa física (fl. 738);

Glosa “f”: Não comprovada a remessa direta da Moinho para recinto alfandegado ou para embarque (fls. 702/736);

Glosa “g”: Nota fiscal com fim específico não está relacionada no memorando de exportação (fl. 2266);

Glosa “h”: Recinto não alfandegado (fls. 2279/2282);

Glosa “i”: Recinto não alfandegado e adquirente não é a empresa comercial exportadora (fl. 2473);

Glosa “j”: Recinto não alfandegado e exportador é pessoa física (fl. 2505);

Glosa “k”: Remessa com fim específico por conta e ordem de pessoa diferente da empresa exportadora (fl. 2512);

Assim, resta necessário analisar os motivos de cada glosa realizada pela autoridade fiscal.

Ressalte-se que, no caso em pauta, **a exportação das mercadorias vendidas foram reconhecidas pela própria autoridade fiscal**, uma vez que nas próprias Relações de Notas Fiscais de Remessa com Fim Específico de Exportação constam informações sobre o **despacho de exportação, registro de exportação e memorando de exportação e exportador** (fls. 702/736 e 2279/2282). **Nenhuma fraude ou irregularidade foi constatada pelo Fisco.**

No que se refere às glosas contidas nos itens “f” e “h” – não comprovação da remessa direta da Recorrente para recinto alfandegado ou para embarque, a recorrente alega que são nulas, tendo em vista que basta a comprovação de exportação das mercadorias para que se faça jus à isenção do PIS e da COFINS sobre as receitas de exportação indireta e no caso, houve a devida comprovação de exportação.

Para gozar da isenção de PIS e da COFINS incidentes sobre as receitas de exportação é necessário que a mercadoria vendida seja devidamente exportada.

Note-se que desde a saída dos produtos do estabelecimento da Recorrente já havia a indicação de que a remessa se tratava de exportação de modo que tal saída, salvo não comprovada a exportação, será isenta.

No desenvolvimento das relações jurídicas de direito privado, com o fim de suplantar os gargalos de infra-estrutura na exportação, o Fisco deve adequar a legislação tributária com o fim de buscar a eficácia ontológica perseguida pela norma jurídica. Não será, portanto, uma rigidez formal, adequada para operações realizadas há mais de 40 anos, que destituirá o fato de sua substância, ou seja, o fato de os produtos que saíram do estabelecimento da Recorrente foram efetivamente exportados e a receita auferida, portanto, foi de exportação.

Aliás, tenho entendimento que o conceito restritivo do termo “com o fim especial de exportação” contido no Decreto-Lei nº 1.248/72 é específico para as empresas submetidas àquele regime jurídico – trading – cuja obrigação de ingresso em armazém alfandegado ou remesse por conta e ordem para exportação foi criada por conta do impedimento que essas exportadores tem de operar no mercado interno.

Desta forma, tal definição não pode ser generalizada para as vendas realizadas às demais empresas exportadores registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério, do Desenvolvimento Indústria e Comércio, previstas no inciso IX do art. 14 da Medida Provisória no 2.158-35/2001.

É de se mencionar importante Acórdão nº 203-13233, que trata de descrever os porquês de a comercial exportadora, ou quem lhe faça as vezes, não ter direito ao crédito de PIS e COFINS dos produtos que recebe com o fim específico de exportação, cujo voto de lavra do Eminente Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, traduz os valores jurídicos a serem absorvidos na interpretação das operações de exportação indireta. Conclui que a empresa que adquiri no mercado interno com o fim específico de exportação não tem direito ao crédito do PIS e da COFINS uma vez que a isenção é atribuído à pessoa jurídica produtora que remete os produtos “com o fim específico de exportação”, conforme consta do próprio Termo de Verificação Fiscal (2.634):

A isenção da receita de exportação de mercadorias é abrigada pela Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que revogou o art. 70 da Lei Complementar nº 70, de 1991, e a Lei Complementar nº 85, de 1996. A referida MP dispôs em seu art. 14 que, a partir de 01 de fevereiro de 1999, a receita de exportação estaria isenta da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, "in verbis":

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/07/2014 por MONICA MONTEIRO GARCIA DE LOS RIOS, Assinado digitalmente em 01/08/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 08/07/2014 por MONICA MONTEIRO GARCIA DE LOS RIOS

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

II- da exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

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;

(...)

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do Caput."

Entendo que há um erro de interpretação das normas de isenção, uma vez que quando no inciso VII, a norma indica “empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972”, não está a falar de “vendas com o fim específico de exportação” e o que o Decreto-Lei qualifica como sendo “vendas com o fim específico de exportação”, mas apenas à qualidade da empresa que compra com objetivo exclusivo de exportar.

Nesse particular, as venda com o fim específico de exportação para o exterior, relacionada na norma acima transcrita, indica que a venda será realizada “a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério, do Desenvolvimento Indústria e Comércio”, de modo que o Fisco não pode, nesses casos, criar um outro requisito que não está relacionado ou requisitado pela lei.

A exigência é desmedida ao passo que a lei distingue os requisitos legais para as vendas realizadas às empresas comerciais exportadoras e às empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério, do Desenvolvimento Indústria e Comércio, e o Fisco quer aplicar às segundas o regime jurídico das primeiras. Algo vedado pelo princípio da estrita legalidade e pela vinculação à lei exigida para os atos administrativos.

Ou seja, ainda que não fosse o caso de adequar o escopo da indicação, apenas, à qualificação legal das “empresas comerciais exportadoras”, é importante notar-se, ainda, que as disposições do inciso VIII (*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*”), não podem ser aplicadas por “empréstimo” às disposições do inciso IX (*“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”*) por não estarem submetidas ao rígido tratamento do DL 1.248/72. Definitivamente, não pode a administração criar condição que a lei não estabelece.

Quisesse o legislador que as remessas “com fim específico de exportação” fossem realizadas com os rígidos requisitos de exportação direta ou com remessa direta para embarque ou para armazém alfandegado teria qualificado pelas disposições do Decreto-Lei 1.248/72, todas “as vendas com fins específicos de exportação” e não apenas aquelas realizadas por meio de comercial exportadora.

No mesmo sentido é o voto proferido pela Eminent Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, no qual **a exclusão da base de cálculo da COFINS da receita bruta de vendas efetuadas a empresas exportadoras com o fim específico de exportação para o exterior poderá ser efetuada desde que comprovada a efetiva exportação das mercadorias:**

ISENÇÃO. VENDAS A EMPRESAS EXPORTADORAS. A exclusão da base de cálculo da COFINS da receita bruta de vendas efetuadas a empresas exportadoras com o fim específico de exportação para o exterior poderá ser efetuada desde que comprovada a efetiva exportação das mercadorias. (Acórdão n.º 203-09.240 – 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, sessão de 15 de outubro de 2003).

E, ainda, é o entendimento da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, conforme voto proferido pelo eminente relator José Fernandes do Nascimento onde determina que a **efetiva exportação da mercadoria com fim específico de exportação é de responsabilidade da empresa comercial exportadora:**

[...] Além disso, é a empresa comercial exportadora quem tem o dever de comprovar a efetivação da exportação das mercadorias para o exterior, dentro do prazo máximo de 180 dias [...]

Além disso, o eventual descumprimento da obrigação de exportar não implicará perda do benefício fiscal usufruído pela vendedora dos produtos. Concretizada tal hipótese, quem responde pelo descumprimento do regime é a empresa comercial exportadora, sendo inclusive obrigada ao pagamento do valor correspondente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora-vendedora.

(Acórdão 3102-00.915 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 01 de março de 2011).

Aliás, se fizermos a interpretação a partir do absurdo para verificar a coerência lógica da exigência do Fisco, partindo do pressuposto que todo o ordenamento jurídico nacional tem regras claras contra a tributação das exportações, verificaremos que a empresa industrial que obteve receita 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, não terá direito à isenção (imunidade) por conta do não cumprimento das regras restritivas criadas para comercial exportadora (exclusivamente) – remessa direta para embarque ou remessa para armazém alfandegado que é exclusiva para comercial exportadora. E as empresas exportadoras – devidamente registradas – que efetivaram a exportação não terão direito a crédito, porque receberam as mercadorias “com o fim específico de exportação”, portanto, não tributadas (sem crédito). De modo que, diante desse quadro fático legislativo, não haverá forma de atender aos requisitos constitucionais de exonerar de tributos as exportações, por conta de uma interpretação restritiva e irregular feita pelo Fisco.

Note-se que não há regra expressa para o caso de isenção do PIS e da COFINS, para que as remessas “com fim específico de exportação” sejam remetidas para embarque ou para armazém, mas uma regra qualificadora específica para a “empresa comercial

“exportadora” que o Fisco quer aplicar de forma genérica, em ofensa expressa ao art. 110 do CTN, estabelecendo interpretação restritiva onde a lei não quis restringir.

Hugo de Brito Machado, quando questionado especificamente sobre a incidência de ICMS sobre serviço de transporte de mercadoria destinada ao exterior (Revista Dialética de Direito Tributário n. 50, novembro/99, pág. 77 e seguintes), ensina:

Um dos graves equívocos da tese fazendária, no caso de que se cuida, consiste no absoluto desprezo pelo elemento teleológico. A finalidade da exoneração tributária de que se cuida, repita-se, é tornar o produto brasileiro mais competitivo no mercado internacional. Tributando outras etapas do processo produtivo, ou o transporte até o porto, estiola-se a norma que pretendeu tornar o produto nacional competitivo.

Isso ocorre no ICMS, isso ocorre aqui no Pis e na Cofins.

E, do Acórdão n. 204-02.672 do antigo Conselho de Contribuintes - voto do eminente Conselheiro Jorge Freire, já se dizia que **a legislação tributária ao vincular a remessa direta de mercadoria para recinto alfandegado ou embarque tinha como finalidade a vinculação da mercadoria com a sua exportação:**

[...] Assim, a prova que deveria ser produzida pela recorrente, e esta é ônus seu, era de que, efetivamente, essas vendas à comercial exportadores registradas na Secex foram remetidas diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados. E a lógica dessa norma é evitar fraudes e [...], determinando por isso que a mercadoria seja remetida, por conta e ordem da empresa comercial exportadora [...], se quiser fazer jus ao benefício isencional. E justamente por essa causa, é de se negar o pedido de diligência, porque o objetivo da norma é vincular a mercadoria vendida com sua exportação. Como bem anotou o decisum objurgado, as empresas para quais as mercadorias foram vendidas no mercado interno, como v.g., a Nestlé, transacionam intensamente no mercado externo, e “o simples levantamento das vendas por elas efetuadas não confirmaria tratar-se de produtos vendidos pela autuada, ainda mais, que tal levantamento só teria sentido se todas as mercadorias exportadas fossem compradas unicamente da autuada, que não é o caso”. [...] (Ac. 204-02.672, 14/08-2007).

Se nesse caso do 2º Conselho o que se exigia era a comprovação da exportação, no presente caso não há falta de prova, visto que o próprio Fisco em seus levantamentos indica que as mercadorias foram devidamente exportadas, cumprindo-se a finalidade da norma tributária.

Está acometida da mesma irregularidade a glosa de remessas “com o fim específico de exportação para empresa” (que não são empresas comerciais exportadoras) (glosas “a” e “i”), uma vez que há disposição expressa na Medida Provisória nº 2.158-35/2001 art. 14, inciso IX: de que as receitas *de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério, do Desenvolvimento Industrial e Comércio, são isentas.*

Ressalte-se que a qualificação de “não incidência” nas operações de “vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação”, prevista no art. 6º da Lei nº 10.833/2003, não exclui a isenção prevista na Medida Provisória nº 2.158-35/2001, que se encontra em consonância com o art. 149, §2º, inciso I, da CF/88.

Inobstante aos fundamentos acima, da relação das notas fiscais glosadas (fl. 451), verifico, pelas próprias notas fiscais, declarações das empresas adquirentes e memorandos de exportação, que a Recorrente vendeu suas mercadorias “com fim específico para exportação” para as empresas: COABRA Cooperativa Agro Industrial do Centro Oeste do Brasil; Adubos Goiás Indústria e Comércio Ltda; ADM do Brasil Ltda; Sperafico Agroindustrial Ltda; Adubos Viana Ltda; e Seara Indústria e Comércio de Produtos Agro Pecuários Ltda., Lavoura Indústria e Comércio Oeste S.A.. Verifico ainda que a Recorrente juntou ao processo documentos, que demonstram que as adquirentes, acima mencionadas, são empresas exportadoras, tais como, consulta realizada no portal Vitrine do Exportador, documentos da Junta Comercial do Paraná e relação das empresas exportadoras do Paraná em 2005, e não há dúvida que a exportação das mercadorias vendidas foram devidamente exportadas, conforme demonstra a “Relação de Notas Fiscais de Remessa com Fim Específico de Exportação” elaborada pela própria fiscalização, na qual constam informações sobre o **despacho de exportação, registro de exportação e memorando de exportação** (fl.).

Quanto à glosa “b”, entendo que a remessa posterior à data do embarque acompanhado apenas da justificativa de que houve substituição da mercadoria exportada por conta de simples operação comercial, que permitiu a efetivação de sua exportação, não está suficientemente comprovada.

É sabido que nos períodos de safra as filas no Porto de Paranaguá (por onde são realizadas grande parte de exportação de grãos (memorandos de exportação de fls. 702/736 e 2279/2282) ultrapassam dezenas de quilômetros, como se vê anualmente no noticiário nacional. Desta forma, não raro os grãos em geral, bens fungíveis, podem ser objeto de negociações para que cargas que esperam na fila possam ser exportadas por outras de igual qualidade. Mas ainda que isso seja possível, é necessário que os documentos fiscais contenham informações a respeito dessas operações, sendo insuficiente as provas acostadas nos autos para comprovação da exportação.

Seria necessário evidenciar que as exportadoras que possuem produtos armazenados fizeram a exportação em nome da recorrente e que a remessa se trata de reposição daquelas mercadorias exportadas. Creio que, apesar da dificuldade, essa formalidade não foi atendida nos autos.

Quanto à glosa “e”, exportação feita por pessoa física, é certo que a pessoa física, na condição de agricultor, pode ser exportadora, sem restrições de quantidades a serem exportadas, nos termos do art. 176, §4º e § 5º, inciso I, da Portaria n. 010/2010 da SECEX:

Art. 176. A inscrição no REI da SECEX é automática, sendo realizada no ato da primeira operação de exportação em qualquer ponto conectado ao SISCOMEX. [...]

§ 4º A pessoa física somente poderá exportar mercadorias em quantidades que não revelem prática de comércio e desde que não se configure habitualidade.

§ 5º Excetuam-se das restrições previstas no parágrafo anterior os casos a seguir, desde que o interessado comprove junto à SECEX, ou a entidades por ela credenciadas, tratar-se de:

I - agricultor ou pecuarista, cujo imóvel rural esteja cadastrado no Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - Incra ou;

No caso, conforme demonstra os memorandos de exportação e notas fiscais de saída emitidas pela recorrente, resta demonstrada a condição de exportadora na qualidade de agricultor das pessoas físicas adquirentes das mercadorias vendidas pela recorrente. E a exportação das mercadorias vendidas fora reconhecida pela própria autoridade fiscal, uma vez que na própria Relação de Notas Fiscais de Remessa com Fim Específico de Exportação constam informações sobre o **despacho de exportação, registro de exportação e memorando de exportação** (fl.). Portanto, mais uma vez, não pode o Fisco discriminar quando a lei não diferencia.

Essas mesmas razões de decidir se aplicam para a glosa “j” – Recinto não alfandegado e exportador é pessoa física - por ser equivalente às glosas “i” e “e”, de modo que, comprovada a exportação das mercadorias remetidas com o fim específico de exportação, as glosas devem ser afastadas.

Já no que se refere à glosa “k” *Remessa com fim específico por conta e ordem de pessoa diferente da empresa exportadora*, a empresa explica que teve três notas fiscais glosadas por “remessa com fim específico por conta e ordem de pessoa diferente da empresa exportadora”, quais sejam, NF 160403, 159483 e 146917, todas remetidas para a empresa comercial exportadora NOBLE BRASIL LTDA, conforme Relação de Notas Fiscais com Fim Específico de Exportação, memorandos de exportação e notas fiscais (fls. 2512/2518).

Nas três situações, alega que houve uma simples transação financeira, ou seja, cessão de crédito para terceiro, pois realizou a venda das mercadorias para a empresa comercial exportadora NOBLE BRASIL LTDA, e essa empresa comercial exportadora tinha “crédito” com terceiros (Gilberto Flávio Goellner, José Pupin e Odenir Ortolan), que ficaram obrigados a pagar diretamente a recorrente.

Ocorre que, sendo operação por conta e ordem de terceiro, a exportação não é de titularidade da Recorrente – mera remetente por conta e ordem, mas do terceiro que ordenou, real remetente dos produtos para comercial exportadora.

No mais, entendo que as exportações não comprovadas – glosas “c” e “g” - não conferem à Recorrente o direito à desoneração.

As eventuais saídas destinadas com o fim específico de exportação, cuja comprovação de embarque e efetiva exportação não foi comprovada ou que não tenha sido apreciada acima, é cabível a suspensão na saídas destinadas a empresas cujo o regime de tributação do imposto de renda pessoa jurídica é pelo lucro real, não cabendo, em relação a essas a incidência das contribuições, por força do art. 9º da Lei nº 10.925/2004:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º¹ desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei.²

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

¹ Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vigência) (Vide Lei nº 12.058, de 2009) (Vide Lei nº 12.350, de 2010) (Vide Medida Provisória nº 545, de 2011) (Vide Lei nº 12.599, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 582, de 2012) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Medida Provisória nº 609, de 2013) (Vide Lei nº 12.839, de 2013) (Vide Lei nº 12.865, de 2013)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:

I - cerealista que exerce cumulativamente as atividades de secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; *(redação original alterada)

I - cerealista que exerce cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal, classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, 12.01 e 18.01, todos da NCM; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005, alterada)

I - cerealista que exerce cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM); (Redação dada pela Lei nº 12.865, de 2013, vigente)

² Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas...

... § 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (Revogado pela Medida Provisória nº 545, de 2011) (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012).

§ 8º É vedado às pessoas jurídicas referidas no caput o aproveitamento do crédito presumido de que trata este artigo quando o bem for empregado em produtos sobre os quais não incidam a Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, ou que estejam sujeitos a isenção, alíquota zero ou suspensão da exigência dessas contribuições. (Incluído pela Medida Provisória nº 552, de 2011). (Vide Decreto Legislativo nº 247, de 2012) em 01/08/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 08/07/2014 por MONICA MONTEIRO GAR
CIA DE LOS RIOS

Ou seja, caberia à administração tributária na aplicação das normas vigentes no momento dos respectivos fatos geradores, afastar a incidência do PIS e da COFINS, ainda que não fosse por conta da isenção / imunidade em relação à receita de exportação, mas saída com suspensão dos produtos glosa em relação às saídas do estabelecimento cerealista destinadas à pessoa jurídica tributadas pelo lucro real. Cabe ao Fisco e não à parte verificar a condição suspensiva no momento da verificação fiscal. Inteligência do art. 144 do CTN.

Exceção feita, especificamente, ao período de janeiro a 03/abril/2006, sobre o qual repousa a renúncia à esfera administrativa, por conta do MS 5002904-50.2010.404.7002.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para:

- a) excluir do lançamento a incidência pela aplicação da isenção/imunidade as saídas dos estabelecimentos da Recorrente “com o fim específico de exportação”, cuja exportação tenha sido devidamente comprovada pela fiscalização;
- b) excluir do lançamento a incidência pela aplicação da suspensão as saídas dos estabelecimento da Recorrente que tenham sido remetidas à empresas tributadas pelo lucro real, nos termos do art. 8, § 1º, c/c art. 9º ambos da Lei nº 10.925/2004, ainda que tenham sido exportadas.

Luiz Roberto Domingo - Relator - Relator

Declaração de Voto

Apesar da argumentação muito bem exposta no voto pelo ilustre relator, ouso discordar quanto ao direito de saída sem incidência nas vendas promovidas pela autuada a empresas comerciais exportadoras.

Em se tratando de contribuições não cumulativas, a possibilidade de saída com não incidência está prevista no artigo 5º da Lei 10.637, de 2002, para o PIS, e art. 6º da Lei 10.833, de 2003, para a Cofins, a seguir transcritos (grifos acrescidos):

Lei 10.637

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II – prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

Documento assinado digitalmente conforme MP-220-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 08/07/2014 por MONICA MONTEIRO GARCIA DE LOS RIOS, Assinado digitalmente em 01/08/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 08/07/2014 por MONICA MONTEIRO GARCIA DE LOS RIOS

Impresso em 06/11/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Lei 10.833

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

A redação é a mesma para as duas contribuições e não deixa dúvidas quanto a sua interpretação: as contribuições não incidem sobre as vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação. Ou seja, não basta que a venda tenha sido para empresa comercial exportadora para garantir a saída sem incidência, mas é necessário que a venda à comercial exportadora tenha sido com o fim específico de exportação. São condições cumulativas.

E existe definição legal para o que seja venda com o fim específico de exportação, definição dada pelo art. 1º do Decreto nº 1.248/72, para as *trading*, e pelo §2º, art. 39, da Lei 9.532/97, para as empresas comerciais exportadoras comuns:

Decreto nº 1.248, de 1972, art. 1º:

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.

Lei n.º 9.532, de 1997, art. 39, § 2º:

“Art. 39. (...)

(...)

§ 2º 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.

A definição é clara e também não deixa margem a interpretações. No meu entendimento, não caber aqui qualquer juízo de valor a respeito da definição legal de venda com o fim específico de exportação, ainda que, em algumas situações, as condições estabelecidas sejam, na prática, quase impossíveis de serem atendidas, por dificuldades na

logística das exportações, especialmente de produtos a granel. Compete ao legislador ajustar a legislação à realidade, e não ao julgador administrativo adaptar a definição legal às circunstâncias.

E, no caso dos autos, a fiscalização comprovou que muitas das vendas da autuada para as empresas comerciais exportadoras não atenderam às condições de venda com o fim específico de exportação. Em não sendo venda a comercial exportadora com o fim específico de exportação, conforme definição legal, não estão amparadas pela não incidência das contribuições, previstas nos arts. 5º e 6º das Leis 10.637 e 10.833, anteriormente transcritos, independentemente da mercadoria ter sido, de fato, exportada. A exportação das mercadorias garante a não incidência sobre as receitas da comercial exportadora, mas não ampara a não incidência das contribuições sobre as vendas do produtor que não ocorreram com o fim específico de exportação.

Todavia, no caso presente esta discussão perde relevância, em virtude do direito à suspensão das contribuições dada pelo artigo 9º da Lei 10.925, de 2004, questão já abordada pelo ilustre relator. Assim, ainda que muitas das vendas, sob o meu entendimento, não fossem consideradas como receitas abrangidas pela não-incidência (Leis 10637 e 10.833), muito provavelmente atendem as condições de saídas com suspensão, nos termos do art. 9º da Lei 10.925.

São essas minhas considerações nesta declaração de voto.

Mônica Monteiro Garcia de los Rios