



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10945.001805/2005-87  
**Recurso nº** 139.048 Voluntário  
**Matéria** COFINS E PIS  
**Acórdão nº** 203-12.920  
**Sessão de** 08 de maio de 2008  
**Recorrente** Copaza Descartáveis Plásticos Ltda.  
**Recorrida** DRJ em Florianópolis-SC

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

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

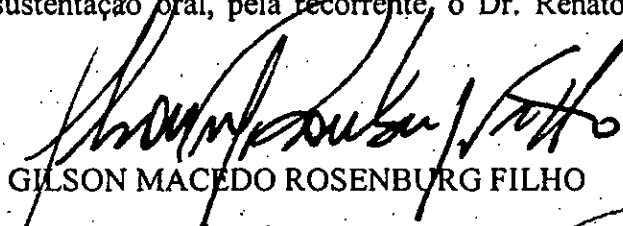
**COFINS E PIS. VENDAS PARA EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO.  
AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA  
EXPORTAÇÃO. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA  
INDUSTRIAL VENDEDORA.**

A isenção do PIS Faturamento e Cofins concedidas nas operações de exportação contempla apenas aquelas efetuadas com fins específicos de exportação, assim consideradas quando as mercadorias forem diretamente embarcadas para o exterior ou depositadas em entreposto, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, por conta e ordem de empresa comercial exportadora. Descumpridos tais requisitos e não comprovada a efetiva exportação, a responsabilidade pelas Contribuições é da empresa produtora vendedora.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Renato Soares Peres Ferreira OAB-DF 23449.

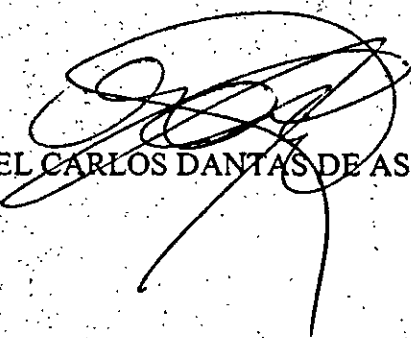
  
GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

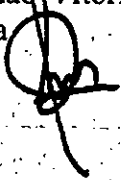
Brasília, 18, 09, 08

  
Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Siapo 91850

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

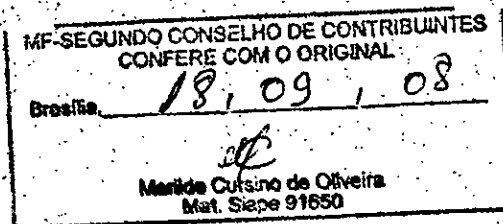
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente), Odassi Guerzoni Filho, Ivana Maria Garrido Gualtieri (Suplente) José Adão Vitorino de Moraes, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 18, 09, 08

  
Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. Siapa 91650



## Relatório

O processo trata-se de dois Autos de Infração: um da Cofins (fls. 3.118/3.135, vol. XVI), períodos de apuração de 01/2001 a 12/2003, no valor total de R\$ 329.769,13, incluindo juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%; o outro do PIS Faturamento (fls. 6.597/6.615, vol. XXXIII), idênticos períodos, no valor total de R\$ 110.362,54, incluindo, igualmente, juros e multa no mesmo percentual.

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 6.997/7.002, vol. XXXV):

*Estas duas exigências foram originalmente formalizadas em dois processos distintos. A exigência relativa ao PIS constava de outro processo, de n.º 10945.001831/2005-13, mas este acabou anexado ao presente, em face da alínea "b" do inciso I do artigo 1.º da Portaria SRF n.º 6.129/2005.*

*Em consulta à "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)", às folhas 3119 a 3126 e 6598 a 6606, verifica-se que a autuação se deu em razão da falta de comprovação, por parte da contribuinte, de que os produtos vendidos para empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação, foram efetivamente exportadas. A responsabilização da contribuinte se deu em face de que não teria ela remetido tais produtos diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados (por conta e ordem, daquelas empresas comerciais exportadoras), nos termos do exigido, entre outros dispositivos, pelo inciso IX e parágrafo 1.º do artigo 45 do Decreto n.º 4.524/2002. Assim, por não cumpridas as obrigações legais (comprovar a efetiva exportação e comprovar a remessa dos produtos diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados) e, conseqüentemente, por não cumprida a condição para o gozo da isenção, foi formalizado o lançamento de ofício com o fim de exigir as contribuições devidas.*

*A autoridade Fiscal assim descreve a forma pela qual foi apurada a matéria tributável:*

*Após o confronto entre a quantidade de mercadorias vendidas pela Copaza (dados extraídos das Notas Fiscais de saída emitidas pela mesma) e as efetivamente exportadas (dados extraídos do SISCOMEX - Sistema de Comércio Exterior - a partir de informações constantes nos Memorandos de Exportação emitidos pelas empresas comerciais exportadoras), constatou-se algumas divergências conforme planilha de fls. 312 a 318 e documentos constantes em fls. 320 a 2939, organizados por empresa comercial exportadora.*

*As divergências foram agrupadas de acordo com os seguintes motivos:*

*01 - Ausência de documento indicativo da efetiva exportação (Memorando de Exportação);*

Brasília, 18, 09, 08

Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. Siape 91650

CC02/C03  
Fls. 7.062

02 - DDE (Declaração de Despacho de exportação) citada em Memorando de Exportação não contém a espécie de mercadoria constante na respectiva Nota Fiscal emitida pela Copaza (comprovado pela(s) tela(s) de consulta ao SISCOMEX anexa(s) aos documentos);

03 - DDE citada em Memorando de Exportação não contém quantidade suficiente para acobertar toda a mercadoria citada nas Notas Fiscais emitidas pela Copaza (comprovado pela(s) tela(s) de consulta ao SISCOMEX anexa(s) aos documentos);

04 - DDE citada em Memorando de Exportação não contém parte da mercadoria citada nas Notas Fiscais emitidas pela Copaza (comprovado pela(s) tela(s) de consulta ao SISCOMEX anexa(s) aos documentos);

05 - Exportação Fictícia em transporte aéreo - anexo I dos docs. de fls. 131 a 219;

06 - Exportação Fictícia em transporte aéreo - anexo II dos docs. de fls. 131 a 219;

07 - Exportação Fictícia em transporte aéreo - anexo III dos docs. de fls. 131 a 219;

08 - Exportação Fictícia em transporte aéreo - conforme docs. de fls. 228 a 255;

09 - O número de DDE constante em Memorando de Exportação é INVÁLIDO (comprovado pela(s) tela(s) de consulta ao SISCOMEX anexa(s) aos documentos);

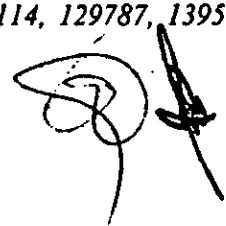
10 - O número de DDE constante em Memorando de Exportação foi CANCELADO (comprovado pela(s) tela(s) de consulta ao SISCOMEX anexa(s) aos documentos);

11 - Exportação Fictícia em transporte marítimo - conforme docs. de fls. 220 a 227.

Depois de intimada a se manifestar sobre as divergências, encaminhou a contribuinte os documentos às folhas 2940 a 3106, sobre os quais assim se manifestou a autoridade fiscal:

[...] recebemos os documentos de fls. 2940 a 3106, sendo que em sua maioria não justificaram as referidas inconsistências, pois traziam indicações dos mesmos números de DDES já citados e desclassificados anteriormente; cópias de Notas Fiscais de remessa de um estabelecimento a outro dentro do País e não de remessa para o exterior; cópias de Comprovantes de Exportação e documentos de despachos não apontados como divergentes etc.

No entanto, ressalto que entre eles foram encontrados também documentos que provocaram a alteração da planilha de divergências, especificamente referentes às Notas Fiscais de números 118429, 118472, 127241, 127434, 128114, 129787, 139588, 139613, 141420, 157174 e 162868.



Assim, após as devidas alterações, obteve-se nova planilha de divergências conforme fls. 3107 a 3116, [...].

Concomitantemente, foi formalizada a representação fiscal para fins penais, constante do processo nº 10945.001832/2005-50.

Irresignada com o feito fiscal, encaminhou a contribuinte as impugnações às folhas 3139 a 3169 (relativa ao lançamento da COFINS) e 6619 a 6650 (relativa ao lançamento do PIS), nas quais expõe suas razões de irresignação. Como as duas impugnações possuem o mesmo conteúdo, o relatório a seguir limitar-se-á a indicar as alegações e folhas da primeira delas.

Depois de no item I, à folha 3140, fazer breve relato dos fatos, passa a contribuinte, no item II, a discutir o mérito dos lançamentos.

No item II.1, às folhas 3141 a 3148, procura a contribuinte demonstrar que as exportações tidas, pela autoridade fiscal, por não efetivadas, ocorreram concretamente. Para isso, inicialmente faz digressões acerca da sua "saúde financeira", de sua reiterada regularidade fiscal (evidenciada pelo alto volume de tributos recolhidos nos últimos cinco anos) e da pequena proporção das irregularidades encontradas pela autoridade fiscal quando comparadas com o volume total de operações de exportação promovidas pela empresa. Faz a contribuinte tais considerações, com o fim de demonstrar que não teria ela motivação para praticar atos irregulares que não teriam grande repercussão para sua vida cotidiana.

A seguir, passa a contribuinte a contestar cada uma das onze divergências encontradas pela autoridade no confronto entre a quantidade de mercadorias vendidas pela Copaza (dados extraídos das Notas Fiscais de saída emitidas pela mesma) e as efetivamente exportadas (dados extraídos do SISCOMEX - Sistema de Comércio Exterior - a partir de informações constantes nos Memorandos de Exportação emitidos pelas empresas comerciais exportadoras).

Com relação à divergência com motivo 01, reconhece a contribuinte, à folha 3142, "que em uma minoria de situações realmente o Memorando de exportação não se foi possível acostar". Mas alega que isto não quer dizer que as exportações não ocorreram e que caberia ao Fisco averiguar junto a seus sistemas se o produto não foi realmente exportado.

Quanto às divergências com motivos 02, 03 e 04, alega que em todos os processos de exportação os respectivos comprovantes (memorandos de exportação, cópias das notas fiscais de exportação e comprovantes do SISCOMEX) eram regularmente apresentados por seus clientes. "Assim, a Impugnante não pode ser responsabilizada por algo que nunca cometeu, sendo que para a Impugnante nunca houve qualquer irregularidade ou divergência apresentada pelas comerciais exportadoras nas exportações contratadas. Ademais, a Impugnante jamais poderia supor que tais documentos não correspondiam à realidade. Tanto é assim, que de todas as exportações realizadas, uma pequena minoria apresentou a divergência constatada pelo fisco".

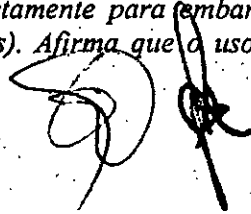
Menciona a teoria da aparência, para fins de argumentar no sentido de que seria uma "tendência do Direito Moderno reconhecer a eficácia de situações aparentes, visto ser cada vez maior a incidência de fatos que ensejam a tutela de terceiros que, de boa fé, iludem-se perante uma situação que se apresenta como verdadeira, que por ser 'aparentemente jurídica' torna-se capaz de enganar" (folha 3143). Faz remissão ao Ato Declaratório Normativo COSIT nº 10/1997 e ao Ato Declaratório Interpretativo nº 13/2002, bem como a exemplo da jurisprudência administrativa, com o fim de demonstrar que está devidamente firmado o entendimento de que não se pode penalizar o contribuinte que não age com dolo ou má-fé.

No que se refere às divergências com motivos 05 a 11 (referentes à exportação tida por fictícia e à número de DDE constante em Memorando de Exportação inválido ou cancelado), afirma que "o fisco não consegue comprovar nem demonstrar que as exportações não foram efetivamente realizadas. Veja-se, todos os documentos de exportação foram regularmente apresentados e estão em conformidade com a lei, tendo inclusive, data de embarque das mercadorias e visto do próprio fisco" (folha 3146). Entende que a caracterização feita pela autoridade fiscal está baseada "em meras suposições, uma vez que a Impugnante sempre teve de boa-fé e sempre honrou os seus compromissos fiscais e Tributários" (folha 3147). No que se refere aos números de DDE inválidos, afirma que isto não prova a não exportação, e que caberia ao Fisco verificar se não haveria outro número para aquela exportação; já quanto aos números de DDE cancelados no SISCOMEX, argumenta que se o número foi cancelado é porque chegou a existir, e se chegou a existir, isto se deu em decorrência de alguma atitude atribuível à comercial exportadora, e não à impugnante.

Na seqüência, afirma que "a intenção precípua da legislação em tela é incentivar, fomentar e estimular a exportação dos produtos nacionais para o estrangeiro, [...] e, mesmo que as mercadorias não tenham sido remetidas imediatamente ao embarque ou ao depósito alfandegado, a exportação ocorreu, tendo sido atingido o desiderato principal da legislação pertinente" (folha 3148).

Afirma a contribuinte que em razão do grande volume de documentos envolvidos, deixa de juntar todos os comprovantes de exportação, até porque já foram apresentados durante a ação fiscal.

Em outro item de sua impugnação, o II.2, às folhas 3148 a 3157, alega que mesmo que se tenha como não comprovadas as exportações em face das divergências acima mencionadas, mesmo assim não lhe podem ser atribuídas quaisquer penalidades. E isto não apenas porque sempre agiu de boa-fé, mas também porque o preceito legal usado pela autoridade fiscal para imputar à contribuinte responsabilidade pelos fatos constatados não se aplica à COFINS (e nem ao PIS) mas apenas ao IPI (parágrafo 2.º do artigo 39 da Lei nº 9.532/1997, que dispõe que podem sair do estabelecimento industrial com suspensão do IPI os produtos destinados à exportação, assim tidos aqueles remetidos pelas empresas vendedoras, diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados). Afirma que o uso da analogia, no caso



|                                                                                   |            |
|-----------------------------------------------------------------------------------|------------|
| SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES                                                 |            |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                            |            |
| Brasília,                                                                         | 18, 09, 08 |
|  |            |
| Marilda Cursino de Oliveira<br>Mat. Siage 91650                                   |            |

presente, seria expressamente vedado pelo Código Tributário Nacional - CTN.

Continua a contribuinte, argumentando que mesmo que se quisesse aplicar o mencionado parágrafo 2.º do artigo 39 da Lei n.º 9.532/1997, combinado com o parágrafo 1.º do artigo 45 do Decreto n.º 4.524/2002, como quer o fisco, mesmo assim tal possibilidade não poderia prosperar. É que entende a contribuinte que o artigo 9.º da Lei n.º 10.833/2003 derogou aquelas disposições legais, passando a atribuir apenas à empresa comercial exportadora a responsabilidade pela comprovação da destinação das mercadorias destinadas à exportação.

Pleiteia a contribuinte, ainda, que se remanescerem dúvidas quanto a qual é a fundamentação legal válida (parágrafo 2.º do artigo 39 da Lei n.º 9.532/1997, combinado com o parágrafo 1.º do artigo 45 do Decreto n.º 4.524/2002, ou então o artigo 9.º da Lei n.º 10.833/2003), deve ser aplicado o princípio penal do in dubio pro reo, que em matéria tributária teria sua tradução no princípio do in dubio pro contribuinte. Afirma que tal medida estaria respaldada pelos artigos 106 e 112 do CTN. Entende que se "a regra do art. 9.º da Lei n.º 10.833/03 deixa de definir como infração ao produtor-vendedor o fato de a empresa comercial exportadora não exportar ou não comprovar a exportação da mercadoria", então "esta responsabilidade, percebe-se, é unicamente da comercial exportadora" (folha 3154). Complementa suas alegações referentes a este tema, afirmando que tal desoneração de responsabilidade do produtor-vendedor deve ser aplicada retroativamente, em face do princípio da retroatividade benigna da lei.

Alega, também, que a responsabilidade das empresas comerciais exportadoras está dada, também pelo artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 1.248/1972, que determina que "os impostos que forem devidos bem como os benefícios fiscais, de qualquer natureza, auferidos pelo produtor-vendedor, acrescidos de juros de mora e correção monetária, passarão a ser de responsabilidade da empresa comercial exportadora nos casos de: [...] revenda das mercadorias no mercado interno". Cita exemplos da jurisprudência administrativa que seguiriam seu entendimento.

No item II.3, às folhas 3158 e 3159, afirma a contribuinte a impossibilidade de exigência de multa, "porque a penalidade mencionada não se refere ao fato de não terem sido remetidas as mercadorias vendidas à comercial exportadora com o fim específico de exportação para embarque ou depósito alfandegado. Este preceito, caso fosse aplicável ao caso em tela, e consoante se viu, não o é, apenas institui uma obrigação de fazer ao produtor-vendedor. Todavia, não há penalidades previstas para o descumprimento desta norma" (folha 3158). Afirma, assim, que "caso por ventura consiga se sustentar o malsinado Auto de Infração, o que não se acredita, deve-se atribuir às comerciais exportadoras a responsabilidade pela penalidade insculpida no art. 80, I, da Lei n.º 4.502/64, com a redação dada pelo art. 45, da Lei n.º 9.430/96" (folha 3159).

A seguir, no item II.4, às folhas 3159 e 3160, contesta a contribuinte a aplicação da multa de ofício de 75%, por entendê-la inconstitucional,

*em face do princípio constitucional que veda o uso dos tributos com efeito confiscatório (inciso IV do artigo 150 da CF/1988).*

*Já no item II.5, às folhas 3161 a 3165, contesta a contribuinte o uso da taxa SELIC para fins de cálculo dos juros de mora. E o faz por via de alegações de variada ordem, tendentes todas, à demonstração da ilegalidade e inconstitucionalidade das disposições legais que prevêm tal medida. Tais alegação não serão aqui minudentemente relatoriadas, em face daquilo que se prolatará no voto deste acórdão.*

*Por fim, às folhas 3166 a 3169, faz a contribuinte um resumo de tudo quanto expôs, alegou e pleiteou ao longo da impugnação.*

A 4ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 6.996/7.011, vol. XXXV, julgou o lançamento procedente.

Após observar que os autos de infração da Cofins e do PIS não se fundamentam no parágrafo 2.º do artigo 39 da Lei n.º 9.532/1997 (tal dispositivo apenas consta na "Descrição dos Fatos e Enquadramentos Legais"), mas na legislação das duas Contribuições, também transcrita pela Auditora-Fiscal autuante, interpretou que se a empresa produtora/vendedora quisesse afastar sua responsabilidade tributária relativa à não efetivação da exportação por parte da empresa comercial exportadora, terá de adotar as cautelas complementares demandadas pela legislação: tratar de enviar os produtos vendidos, por conta e ordem da exportadora, diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, na forma do § 1º do art. 45 do Decreto n.º 4.524/2002. Se assim não o fizer, preferindo enviar os produtos para outros destinos (mesmo que seja o endereço da empresa comercial exportadora), arcará com o ônus atribuído pela legislação à sua conduta: a manutenção de sua responsabilidade no caso da não comprovação da efetivação das exportações.

Contrapondo-se à argumentação contida na impugnação, afastou a aplicação, na situação dos autos, do art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.248/1972 e do 9º da Lei n.º 10.833/2003. Para a DRJ o referido art. 9º trata da responsabilização tributária no caso de a empresa industrial/comercial ter cumprido regularmente a obrigação prevista no art. 45 do Decreto n.º 4.524/2002, enquanto o art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.248/1972 deve ser interpretado conjuntamente o seu art. 1º, este estabelecendo a responsabilidade das empresas produtoras/vendedoras de forma assemelhada à estabelecida pelo artigo 45 do Decreto n.º 4.524/2002.

Ingressando no tema da comprovação (ou não) das exportações, primeiramente a DRJ reportou-se à alegação de boa-fé da contribuinte, considerando que na situação em tela a intenção é irrelevante por não se tratar de penalidade dolosa, a exigir penalidade qualificada (ou agravada, como diz a DRJ).

Em seguida rejeitou as alegações da então impugnante, em relação a todas as divergências acima elencadas (onze ao todo). Considerou que, na medida em que a contribuinte manteve sobre si a responsabilidade por comprovar a efetiva exportação das mercadorias que vendeu para empresas comerciais exportadoras (e isto, repetiu, por ter deixado de enviar tais mercadorias diretamente para embarque ou para recinto alfandegado), assumiu voluntariamente o ônus de ter de atestar atos praticados por terceiros e de comprovar as operações de exportações, incumbência que não pode ser atribuída ao Fisco.

No mais, reputou devidos os consectários legais, não conhecendo das alegações tratando de inconstitucionalidades lançadas contra a multa de ofício e a taxa Selic, por extrapolarem a competência deste processo administrativo.

O Recurso Voluntário de fls. 7.016/7.035, tempestivo, insiste na improcedência do lançamento, repisando argumentos da impugnação com exceção daqueles relativos à multa e aos juros de mora.

Refutando a decisão recorrida, considera que na venda direta às companhias comerciais exportadoras incumbe ao produtor-vendedor comprovar a realização das exportações, o que foi feito, segundo entende, mediante a apresentação da documentação fornecida pelas companhias comerciais exportadoras. Aduz, então, que o *"Se o Fisco, realizando seus controles, identifica casos de fraudes, falsificações, documentação incorreta da exportação, constitui responsabilidade das companhias comerciais exportadoras, o pagamento dos tributos com isenção utilizada pelo produtor-vendedor."* (fl. 7.027).

Para a recorrente, "Realizadas as vendas diretas a tais companhias exportadoras, entrados os produtos nos estabelecimentos adquirentes dessas companhias, e, posteriormente fornecidos por tais empresas comprovantes da exportação, como ocorreu na maioria dos casos, consolida-se a responsabilidade dessas empresas", sendo que se são falsos ou mentirosos tais comprovantes, não provado o conluio do industrial vendedor, quem os apresentar é que deve responder (fl. 7.028).

Para reforçar o argumento de que a responsabilidade é das comerciais exportadoras, e não dela - a recorrente -, reporta-se novamente aos arts. 39 da Lei nº 9.532/97 e 9º da Lei nº 10.833/2003.

Lamenta que o lançamento não identifique as companhias comerciais exportadoras nem o montante de PIS e Cofins de cada uma delas, passando então a cuidar das divergências, quando defende o seguinte: em face do art. 9º da Lei nº 10.833/2003, a responsabilidade correspondente ao item 01 é da comercial exportadora; no tocante aos itens 02, 03 e 04, os comprovantes de exportação foram regulamente apresentados por seus clientes (memorandos de exportação, cópias das notas fiscais de exportação e comprovantes do Siscomex), pelo que se não condizem com a realidade, a responsabilidade decorrente é das comerciais exportadoras; os casos dos itens 05 a 08 e 11, nos quais as companhias aéreas ou marítimas declararam não ter realizado o transporte, são mais graves porque há informações falsas, a demandarem investigação policial e responsabilidade penal, inclusive, da empresa comercial exportadora - afirma que "Possivelmente, houve falsidade, nesta documentação"; com relação às divergências dos itens 09 e 10 (memorandos de exportação inválidos e cancelados, respectivamente), o lançamento não é esclarecedor e requer maior aprofundamento, a cargo da fiscalização.

É o Relatório.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 18, 09, 08  
et  
Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Siope 91650

## Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

Nesta etapa recursal, em que não são repetidas as alegações contra os consectários legais, são duas as questões a decidir: primeiro, a responsabilidade pelo PIS Faturamento e Cofins que deixaram de se recolher em virtude da isenção para exportação, na situação em tela, em que as mercadorias não foram embarcadas para exportação nem depositadas em entreposto aduaneiro (cabe responder se tal responsabilidade é da recorrente ou da comercial exportadora); e segundo, a comprovação (ou não) das exportações, que segundo irregularidades apontadas pela fiscalização não foram realizadas.

Para a recorrente, embora a comprovação de realização das exportações seja incumbência sua, na qualidade de produtora-vendedora, dela teria se desincumbido mediante a apresentação da documentação fornecida pelas companhias comerciais exportadoras. Entende que se tal documentação é falsa ou incorreta, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos exonerados recai sobre as companhias comerciais exportadoras.

Todavia, a responsabilidade só seria da *trading* ou da companhia exportadora se a recorrente, produtora-vendedora, tivesse embarcado diretamente para exportação ou tivesse depositado em entreposto, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, por conta e ordem de empresa exportadora, as mercadorias vendidas. Ao não proceder desse modo, a recorrente se torna obrigada a comprovar a efetiva exportação, sob pena do pagamento dos tributos exonerados, com multa e juros, tudo conforme a autuação e a decisão recorrida, que não carecem qualquer reforma.

A evolução da legislação atinente ao litígio passa pelos seguintes atos normativos (negritos acrescentados):

### - 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;*

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 18.09.08

Manoel Custódio de Oliveira  
Mat. Siapex 91659

|                                                                                                                               |            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES                                                                                          |            |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                                                                        |            |
| Brasília,                                                                                                                     | 18, 09, 08 |
| <br>Marido C. de Oliveira<br>Mat. Sape 91650 |            |

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

(...)

*Art. 5º Os impostos que forem devidos bem como as benefícios fiscais de qualquer natureza, auferidos pelo produtor-vendedor, acrescidos de juros de mora e correção monetária, passarão a ser de responsabilidade da empresa comercial exportadora nos casos de:*

*a) não se efetivar a exportação após decorrido o prazo de um ano a contar da data do depósito;*

*b) revenda das mercadorias no mercado interno;*

*c) destruição das mercadorias.*

MP Nº 2.158-35/2001:

*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;*

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

DECRETO Nº 4.524, de 17/12/2002 (REGULAMENTO DO PIS E COFINS):

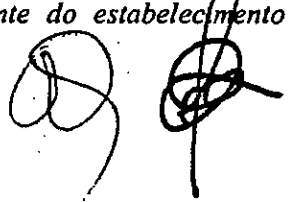
*Isenções*

*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. 3º, e Medida Provisória nº 75, de 2002, art. 7º):*

(...)

*LX - 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.*

**LEI Nº 10.833/2003:**

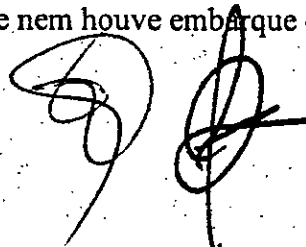
*Art. 9º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.*

Conforme a legislação acima, tanto nas vendas para *trading companies*, quanto naquelas para outras comerciais exportadoras, somente há isenção quando as vendas tiverem o fim específico de exportação, ou seja, quando atenderem ao disposto no parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 1.248/72. Antes, no caso do PIS e conforme o art. 5º da Lei nº 7.714, de 29/12/88, alterado pela Lei nº 9.004, de 16/03/95, 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 LC nº 70/91.

No sentido de que o benefício só contempla as vendas efetuadas com fins específicos de exportação, em que as mercadorias são diretamente embarcadas para a exportação ou depositadas em entreposto aduaneiro extraordinário, cabe mencionar o Acórdão nº 203-09.716, Recurso nº 123663, referente à Cofins e julgado por esta Terceira Câmara em 11/08/2004, à unanimidade no tocante à matéria em foco. Na ocasião, a admirada relatora, Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins, assim se pronunciou:

*Além do mais é óbvio que se nas empresas comerciais exportadoras que trabalham exclusivamente com exportação é exigido para fruição do benefício isencional que as mercadorias sejam embarcadas diretamente para exportação, ou depositadas em entreposto aduaneiro sob regime extraordinário de exportação, por conta e ordem da comercial exportadora, mais razão teria ainda o legislador para exigir que tais condições fossem também cumpridas pelas empresas exportadoras que podem destinar seus produtos tanto para exportação como para uso no mercado interno. Tal exigência visa exatamente garantir que os produtos adquiridos do produtor sejam exatamente os que são exportados, impedindo, assim, que haja desvio para o consumo interno.*

O crucial, na situação dos autos, é que as vendas, realizadas no mercado interno, nem foram diretamente remetidas para a) embarque de exportação por conta e ordem de empresa comercial exportadora, nem para b) depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação. Não atendidas essas duas condições, a responsabilidade pelos pagamentos dos tributos é da empresa produtora-vendedora, não servindo o art. 9º da Lei 10.833/2003 para transferir tal responsabilidade para a comercial exportadora, exatamente porque esta não recebeu as mercadorias em entreposto aduaneiro e nem houve embarque direto para exportação.



Tampouco ampara a recorrente o art. 39 da Lei nº 9.532/97, que estabelece normas, no âmbito do IPI, não destoantes dos arts. 1º e 5º do Decreto-Lei nº 1.248/72. O § 2º do referido art. 39 também exige que a mercadoria seja depositada em entreposto aduaneiro ou embarcada diretamente para exportação.<sup>1</sup>

Quanto à realização das exportações, as provas carreadas aos autos não a comprova. Como a peça recursal não promove acréscimos substanciais à impugnação, cabe mais uma vez referendar a decisão recorrida, destacando o seguinte em relação às divergências 05 a 11:

*Além disso, apesar de a contribuinte afirmar que a caracterização das exportações como fictícias está baseada em meras suposições da autoridade fiscal, não é isto que dos autos se infere. Com efeito, no caso das operações de exportação gravadas com os motivos 05 a 08 e 11 (exportações fictícias), além de terem sido elas objeto da fiscalização justamente porque nos sistemas da SRF elas apareciam como não efetuadas, consta dos autos declarações expressas das empresas transportadoras que teriam transportado as mercadorias, de que tais operações jamais foram efetuadas. A empresa de transportes aéreos Varig, por exemplo, intimada a informar se efetuou o transporte de expressivo volume de remessas de mercadorias (intimação à folha 191 e lista das remessas, por seus conhecimentos de transporte, às folhas 199 a 216), expressamente declarou que "1 - As séries numéricas informadas naqueles anexos nunca foram distribuídas por esta empresa. 2 - Não existe em nossos sistemas operacional e contábil qualquer vestígio de utilização daqueles conhecimentos aéreos relacionados nos anexos I e II. 3 - As empresas relacionadas naqueles anexos nunca prestaram qualquer serviço como nosso representante no Estado do Rio de Janeiro" (folha 219).*

<sup>1</sup> LEI Nº 9.532/97:

Art. 39. Poderão sair do estabelecimento industrial, com suspensão do IPI, os produtos destinados à exportação, quando:

- I - adquiridos por empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;
- II - remetidos a recintos alfandegados ou a outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação.

§ 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.

§ 3º A empresa comercial exportadora fica obrigada ao pagamento do IPI que deixou de ser pago na saída dos produtos do estabelecimento industrial, nas seguintes hipóteses:

- a) transcorridos 180 dias da data da emissão da nota fiscal de venda pelo estabelecimento industrial, não houver sido efetivada a exportação;
- b) os produtos forem revendidos no mercado interno;
- c) ocorrer a destruição, o furto ou roubo dos produtos.

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o IPI na data da emissão da nota fiscal pelo estabelecimento industrial.

§ 5º O valor a ser pago nas hipóteses do § 3º ficará sujeito à incidência:

- a) de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal, referida no § 4º, até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento;
- b) da multa a que se refere o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, calculada a partir do dia subsequente ao da emissão da referida nota fiscal.

§ 6º O imposto de que trata este artigo, não recolhido espontaneamente, será exigido em procedimento de ofício, pela Secretaria da Receita Federal, com os acréscimos aplicáveis na espécie.

*Ou seja, as exportações foram tidas por fictícias, por conta da conjunção de dois dados coincidentes: a ausência de registro destas operações no SISCOMEX e a declaração da empresa aérea que teria transportado as mercadorias de que não efetuou as operações mencionadas pela autoridade fiscal. E o mesmo ocorreu com a transportadora marítima Docenave (resposta à folha 221) e com agência marítima Wilson Sons (resposta à folha 266). À evidência, há aqui muito mais que mera suposição a embasar o lançamento fiscal.*

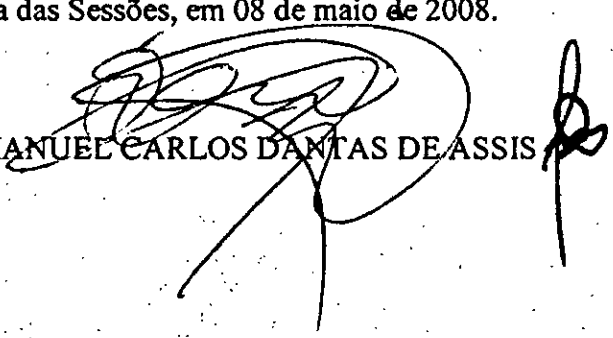
*No caso das exportações gravadas com os motivos 09 e 10, quais sejam aquelas acobertadas por números de DDE inválidos ou cancelados, cabe à contribuinte, em função do ônus que a legislação lhe impõe, dizer por quais outros números as respectivas operações de exportação foram instrumentadas.*

No tocante às divergências 01 a 04, a responsabilidade mais uma vez recai sobre a recorrente, e não sobre a comercial exportadora, como defendido na peça recursal.

Ao final observo que o Recurso Voluntário não apresenta qualquer elemento a comprovar suposta falsidade por parte das transportadoras, no que estas declararam não ter realizado transporte de mercadorias que, segundo a recorrente, teria se concretizado.

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2008.

  
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

