



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

Processo n° 11020.000249/2010-83
Recurso n° 901.345 Voluntário
Acórdão n° **3801-00.944 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 07 de novembro de 2011
Matéria NÃO CUMULATIVIDADE. EXPORTAÇÃO
Recorrente METALÚRGICA SIMONAGGIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2005 a 30/04/2005, 01/07/2005 a 31/08/2005, 01/11/2005 a 31/12/2005

COFINS E PIS. VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS LEGAIS. RESPONSABILIDADE DA EMPRESA INDUSTRIAL VENDEDORA.

São isentas do PIS e da Cofins as receitas decorrentes das operações de venda a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, assim considerados os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, por conta e ordem da empresa comercial exportadora. Não atendidos tais requisitos, a responsabilidade pelo seu recolhimento é da empresa produtora vendedora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, [por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.]

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo

Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Magda Cotta Cardozo, Sidney Eduardo Stahl, Flávio de Castro Pontes, Daniela Ribeiro de Gusmão, José Luiz Bordignon e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a empresa acima identificada (fls. 02 a 15), relativos à exigência de Cofins e PIS, períodos de apuração 02/2005 a 04/2005, 07/2005, 08/2005, 11/2005 e 12/2005.

Às fls. 16 a 23 consta Relatório de Verificação Fiscal, informando que:

- *A verificação realizada na empresa teve como origem PER/DCOMP vinculadas aos processos n.ºs 13016.000156/2005-86, 13016.000240/2005-08, 13016.000157/2005-21 e 13016.000241/2005-44;*
- *O crédito pleiteado pelo contribuinte tem como base legal os artigos 5º da Lei nº 10.637/2002 e 6º da Lei nº 10.833/2003;*
- *No entanto, calcula créditos vinculados a receitas que não podem ser consideradas de exportação;*
- *Constatou-se que parte de suas receitas de exportação era proveniente de operação de venda a comercial exportadora;*
- *Intimada a comprovar a efetividade das operações, por meio da entrega de documentação que demonstrasse que o envio das mercadorias dos estabelecimentos da empresa para embarque direto de exportação ou para recinto alfandegado, a empresa apresentou documentação (fls. 40, 41 e 52 a 61) que não permite verificar o exigido pela legislação (art. 39 da Lei nº 9.532/97, DL nº 1.248/72);*
- *Em conseqüência, tais receitas não foram consideradas como de exportação, tendo sido excluídas dos cálculos de rateio dos custos, encargos e despesas comuns às receitas de exportação e de mercado interno, e incluídas nas receitas de venda no mercado interno.*

Contestando a autuação, a empresa apresentou impugnação às fls. 177 a 197, com as seguintes alegações:

- *Ocorreu ofensa a princípios constitucionais em relação ao comércio exterior, tendo sido suficientemente comprovada a efetividade das exportações, ou seja, as empresas comerciais exportadoras destinatárias dos produtos jamais desviaram mercadorias de seu exclusivo destino (exportação);*
- *A prova da efetiva exportação foi ignorada pelo Fisco;*

- *A empresa importa matéria-prima sob regime de drawback, sendo que a comprovação da exportação é feita por meio de notas fiscais de exportação emitidas pelas empresas comerciais exportadoras;*
- *Tal forma de comprovação está sendo rejeitada pelo Fisco;*
- *O Fisco ignorou as disposições previstas no artigo 7º da Lei nº 10.637/2002 e no artigo 9º da Lei nº 10.833/2003, o que seria suficiente para evitar a presente exigência;*
- *A empresa Exportadora de Ferragens Ipacarái Ltda está rigorosamente inscrita no REI, sendo suas práticas registradas nos órgãos competentes, gozando de regime especial aplicável às exportadoras;*
- *Existem casos em que o cliente do exterior adquire os produtos na própria sede da exportadora, o que é da ciência dos órgãos competentes, reconhecendo também que seus entrepostos aduaneiros não oferecem a mínima condição de operacionalidade;*
- *Desta forma, prevalece a sistemática praticada, com os produtos sendo depositados na sede das empresas;*
- *Os documentos apresentados comprovam que todas as exigências legais foram atendidas, restando comprovada a desoneração tributária assegurada pela lei;*
- *O Fisco não apontou qualquer fato que pudesse sustentar a medida que pretende equiparar vendas com fim específico de exportação com vendas no mercado interno;*
- *A responsabilidade pelo pagamento dos impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pelo estabelecimento industrial é da empresa comercial exportadora, na hipótese em que esta não comprovar o embarque para o exterior.*

Às fls. 550 a 556 consta acórdão da DRJ/Porto Alegre – RS, mantendo o lançamento, conforme ementa abaixo transcrita:

NÃO CUMULATIVIDADE. ISENÇÃO. VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO. As vendas para as empresas comerciais exportadoras somente são consideradas como tendo o fim específico de exportação quando remetidas diretamente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado.

Às fls. 565 a 593 consta recurso voluntário apresentado tempestivamente, no qual a empresa traz as seguintes alegações, em resumo:

- *No relatório da autoridade fiscal não há a descrição dos fatos que apontam as razões que levaram à presente exigência, ferindo regras pétreas em relação ao comércio exterior, de não exportar tributo;*

- *Os produtos remetidos pela recorrente às empresas comerciais exportadoras foram integralmente exportados;*
- *A empresa comercial Exportadora Ipacarái jamais efetuou operação de revenda no mercado interno;*
- *A presunção levantada pelo Fisco não se aplica à recorrente ou às comerciais exportadoras para as quais os produtos foram remetidos, pois restou comprovada a efetividade das exportações;*
- *O item 2.2 do PN nº 73/77, favorável à recorrente, foi ignorado pelo Fisco, assim como o item 3;*
- *O valor que está sendo exigido da recorrente não ingressou em seu patrimônio, caracterizando-se tentativa de confisco;*
- *A recorrente sistematicamente importa matéria-prima sob o regime de drawback, sendo a comprovação das exportações feita por meio de notas fiscais de exportação emitidas pelas comerciais exportadoras, conforme Portaria SECEX nº 36/2008;*
- *A autuação fere a Solução de Consulta nº 38/2003, sendo tais disposições atendidas pela recorrente e pelas empresas exportadoras;*
- *Os artigos 7º da Lei nº 10.637/2002 e 9º da Lei nº 10.833/2003 foram omitidos pela autoridade fiscal em seu relatório;*
- *Outros dispositivos legais e infralegais estabelecem amplitude na definição do que constitui “fim específico de exportação”: EC nº 33/2001, artigos 5º da Lei nº 10.637/2002 e 6º da Lei nº 10.833/2003, Lei nº 9.363/1996, Portaria nº 93/2004, IN/SRF nº 419/2004;*
- *Tal definição alcança remessas de produtos para “embarques” ou para “depósito”, sendo comum a condição “por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente”;*
- *As normas sobre a matéria abrangem as operações de remessa com o fim específico de exportação em que são destinatárias as “trading”, bem como as demais empresas comerciais exportadoras, que usam seus depósitos;*
- *A IN/RFB nº 1.094/2010 tem efeito interpretativo, significando dizer que as operações praticadas pelas ECE desde sempre asseguraram a suspensão do IPI e a não incidência do PIS e da Cofins;*
- *Cita-se decisão do CARF (proc. nº 13027.000166/2005-92), acerca de situação semelhante;*
- *No curso da fiscalização, a recorrente apresentou documentação, fazendo constar em todas as notas fiscais a condição “remessa com fim específico de exportação”;*

-
- *A empresa Exportadora de Ferragens Ipacarái Ltda está inscrita no REI desde 1992 e suas práticas estão registradas na SECEX, no SISCOMEX e na RFB;*
 - *O Fisco demonstrou desconhecer as novas normas de inscrição no REI, consolidadas na Portaria SECEX nº 25/2008;*
 - *O regime especial aplicável às empresas exportadoras, outorgado pelo Fisco Estadual àquela empresa não deixa dúvida de que a mesma tem como objeto exclusivamente a exportação de produtos;*
 - *Tratando-se de empresas exportadoras situadas em zona de fronteira, em alguns casos o cliente do exterior adquire os produtos na própria sede da exportadora, uma vez que os entrepostos aduaneiros não oferecem condição de operacionalidade;*
 - *Assim, os produtos permanecem depositados na sede da empresa, conforme previsto na Portaria MF 93/2004 e na IN 419/2004;*
 - *A legislação federal que trata da comprovação da exportação pelas empresas de fins comerciais está consolidada na Portaria SECEX nº 36/2007;*
 - *O Convênio ICMS 113/96 dispõe sobre as operações de saída de mercadoria com o fim específico de exportação, determinando que a empresa comercial exportadora deve emitir o “memorando-exportação”;*
 - *O autuante não consultou o SISCOMEX, pois, se o fizesse, não adotaria o procedimento fiscal;*
 - *Os documentos de fls. 212 a 239, 240 a 328 e 68 a 171 confirmam o demonstrado;*
 - *Os documentos de fls. 456 a 528 alcançam operações com as demais empresas exportadoras para as quais a recorrente remeteu seus produtos;*
 - *A responsabilidade pelo pagamento dos tributos que deixaram de ser pagos pelo estabelecimento industrial é da empresa comercial exportadora, quando esta não comprovar o embarque para o exterior da mercadoria no prazo fixado em lei, nos termos dos arts. 7º da Lei nº 10.637/2002 e 9º da Lei nº 10.833/2003;*
 - *Pelos textos legais citados, conclui-se que a desoneração tributária para a indústria produtora se dá no momento da venda à empresa comercial exportadora, instrumentalizada com a emissão da nota fiscal, na qual consta o “fim específico de exportação”;*
 - *A desoneração restará consumada definitivamente, independentemente do cumprimento de obrigações de responsabilidade da exportadora, não estando condicionada a nenhum outro fato;*

- *As obrigações de responsabilidade da comercial exportadora caracterizam a sua sujeição ao pagamento de todos os tributos;*
- *É vedado ao Fisco, ao seu talante, escolher sujeito passivo diverso do disposto na lei, caracterizando excesso.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Magda Cotta Cardozo, Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Os lançamentos em análise, como visto, decorrem de verificação fiscal realizada em razão de DCOMP apresentadas pelo sujeito passivo em processos específicos, relacionados no relatório de fls. 16 a 23.

A recorrente pleiteia o reconhecimento de crédito decorrente do disposto nos seguintes dispositivos legais:

Lei nº 10.637/2002

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

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

§ 1º 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 à matéria.

Lei nº 10.833/2003

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

I - exportação de mercadorias para o exterior;

(...)

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

§ 1º 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 à matéria.

(...) (Grifou-se)

Analisando as receitas de exportação da empresa, a autoridade fiscal concluiu que parte delas era proveniente de venda a empresas comerciais exportadoras, sendo que parte destas não atendia às exigências da legislação para gozo da isenção acima prevista e, conseqüentemente, para apuração do crédito dela decorrente. Fundamenta seu entendimento no fato de que a recorrente não comprovou a venda “com o fim específico de exportação”, uma vez que parte das saídas para empresa comercial exportadora não atenderam ao disposto no artigo 39, § 2º da Lei nº 9.532/97.

Instruem os lançamentos os documentos de fls. 68 a 171, correspondentes a nota fiscal de saída emitida pela autuada, extratos de “controle de estoque exportação”, notas fiscais de saída (venda para exportação), memorandos de exportação e extratos do SISCOMEX.

Sobre a tributação pelo PIS e pela Cofins, dispõe o Decreto nº 4.524/2002 que:

Art. 1º A Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/Pasep), instituída pelas Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, e nº 8, de 3 de dezembro de 1970, e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, serão

cobradas e fiscalizadas de conformidade com o disposto neste Decreto.

(...)

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):

(...)

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; e

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. (Grifou-se)

(...)

Como se vê, o referido Decreto traz as mesmas disposições contidas nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, detalhando dois tipos distintos de empresa comercial exportadora: aquelas regidas pelo Decreto nº 1.248/72, as chamadas *trading companies*, e aquelas ditas exportadoras em geral, ou seja, qualquer outra empresa habilitada a operar com o comércio exterior.

Ao receber um pedido de exportação de mercadorias de sua produção, a empresa poderá optar por não efetuar exportações diretamente, utilizando uma terceira empresa para processar suas vendas ao exterior. A modalidade de exportação por meio de uma terceira empresa é chamada "exportação indireta" ou "exportação via interveniente".

A empresa produtora efetua, então, a venda no mercado interno, com o fim específico de exportação, a uma empresa comercial, que se encarregará de exportá-las, atuando como interveniente na operação. Portanto, a operação de exportação indireta consiste na venda de produtos destinados à exportação, os quais saem do estabelecimento industrial ou comercial para empresas comerciais exportadoras, *trading companies* ou qualquer outra empresa habilitada a operar com o comércio exterior, as quais atuam como intermediárias na representação e comercialização de produtos entre o Brasil e outros países.

O Decreto nº 4.524/2002 traz, ainda, a definição do que seja considerado “fim específico de exportação”, para fins de apuração do PIS e da Cofins, condicionando tal característica da venda à remessa das mercadorias, diretamente do estabelecimento industrial, para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Nessa condição, a princípio não atendida pela recorrente, se fundamentam os lançamentos em análise, estabelecida também para fins de apuração do IPI, nos termos do disposto no artigo 39, § 2º da Lei nº 9.532/97, citado pelo autuante. Tal norma pode ser de aplicação questionável na apuração das referidas contribuições, como ressalva a autoridade fiscal em seu relatório. No entanto, o Decreto acima não o é, uma vez que dispõe especificamente sobre a apuração do PIS e da Cofins, permanecendo em vigor, sem alteração, até a presente data.

Desta forma, é inquestionável que tal condição se aplica ao presente caso, restando apurar se efetivamente restou não atendida, e as conseqüências de tal apuração para a recorrente.

A documentação que instrui os lançamentos, apresentada pela autuada no curso do procedimento fiscal, corresponde à nota fiscal de saída nº 055762, expedida pela autuada em 10/02/2005, na qual consta a informação de que se trata de mercadoria a ser exportada por meio da empresa Exportadora de Ferragens Ipacarái Ltda (fl. 68). Tal documento fiscal consta em relatório de “controle de estoque exportação – relação de notas de saída de uma determinada nota de entrada”, expedido pela empresa exportadora mencionada, vinculado a uma série de notas fiscais de exportação, também expedidas por esta exportadora, em datas a partir de março/2005 (fls. 69 a 72).

Às fls. 73, 77, 81, 85, 89, 93, 97, 101, 105, 109, 113, 117, 121, 128, 132, 136, 140, 145, 148, 152, 156, 160, 164 e 168 constam notas fiscais de exportação expedidas pela empresa Exportadora de Ferragens Ipacarái Ltda, emitidas a partir de março/2005.

Às fls. 74, 75, 78, 79, 82, 83, 86, 87, 90, 91, 94, 95, 98, 99, 102, 103, 106, 107, 110, 111, 114, 115, 118, 119, 122, 123, 125, 126, 129, 130, 133, 134, 137, 138, 141, 142, 144, 147, 149, 150, 153, 154, 157, 158, 161, 162, 165, 166, 169 e 170 constam memorandos de exportação emitidos pela mesma comercial exportadora, também com datas a partir de mar/2005.

Às fls. 76, 80, 84, 88, 92, 96, 100, 104, 108, 112, 116, 120, 124, 127, 131, 135, 139, 143, 146, 151, 155, 159, 163, 167 e 171 constam comprovantes de exportação emitidos pelo SISCOMEX, relativos à empresa Exportadora de Ferragens Ipacarái Ltda, nos quais consta que a transposição da fronteira se deu em datas a partir de maio/2005.

O mesmo tipo de documentação foi anexada pela recorrente em sua impugnação (fls. 212 a 399 e 402 a 529), afirmando em seu recurso que as mercadorias em questão foram efetivamente exportadas, o que, no seu entender, seria suficiente para caracterizar o “fim específico de exportação”, uma vez que tal informação constava nas notas fiscais de venda por ela emitidas.

Na verdade, a venda com “fim específico de exportação”, nos termos do Decreto acima transcrito, é caracterizado por meio de duas situações: remessa das mercadorias, diretamente do estabelecimento industrial, para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

No presente caso, vê-se que as mercadorias saíam do estabelecimento produtor (autuada) em uma determinada data (nota fiscal de saída – venda), sendo efetivamente exportadas em data bem posterior (nota fiscal de exportação, memorando de exportação, extrato SISCOMEX), o que, por si só, já inviabiliza a ocorrência da primeira hipótese legal para caracterização do “fim específico de exportação” (remessa direta para embarque de exportação).

Não se tratando da primeira hipótese, restaria à recorrente comprovar o ingresso das mercadorias em recinto alfandegado, a fim de aguardar posterior embarque de exportação. No entanto, a empresa em momento algum comprova tal fato. Ao contrário, em seu recurso afirma que, por tratar-se de empresas comerciais exportadoras localizadas em zona de fronteira terrestre, tem como prática o envio das mercadorias a depósito de propriedade destas, independentemente de se tratar de recinto alfandegado, para posterior exportação, justificando tal fato em razão da falta de condições de operacionalidade dos entrepostos aduaneiros.

Portanto, a recorrente, além de não comprovar o ingresso das mercadorias em recinto alfandegado, como exige a norma, afirma ser prática a saída destas para depósito não alfandegado. A Portaria MF nº 93/2004, bem como a IN/SRF nº 419/2004, citadas pela autuada como fundamento legal para tal prática, se referem à apuração de crédito presumido de IPI para produtos destinados à exportação para o exterior. Assim, tratando-se o Decreto nº 4.524/2002 de norma específica aplicável ao PIS e à Cofins, prevalecem as disposições nele contidas, relativamente ao eventual conteúdo daquelas normas.

Desta forma, conclui-se que torna-se irrelevante, no presente caso, a comprovação ou não da exportação das mercadorias sob análise, uma vez que o desrespeito à norma legal encontra-se em fase anterior: a remessa destas para venda com fim específico de exportação. Se nenhuma das duas hipóteses legais foi observada pela empresa produtora, não há como caracterizar a saída, do ponto de vista legal, como tendo o fim exigido, sendo equiparada, portanto, a venda para o mercado interno, uma vez que não foram observadas as restrições legais, decorrendo dias entre sua saída do estabelecimento produtor e sua efetiva exportação, sendo que neste intervalo não há comprovação de sua permanência em recinto alfandegado.

Em decorrência, não são aplicáveis as disposições contidas nos artigos 7º da Lei nº 10.637/2002 e 9º da Lei nº 10.833/2003, cujo texto abaixo se transcreve:

“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, contado 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.”

Assim, tanto nas vendas para *trading companies*, quanto naquelas efetuadas para outras comerciais exportadoras, somente há isenção quando as vendas tiverem o fim específico de exportação, ou seja, quando atenderem ao disposto no § 1º do artigo 45 do Decreto nº 4.524/2002.

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 recinto alfandegado, cabe mencionar o Acórdão nº 203-09.716, Recurso nº 123.663, cujo trecho abaixo se transcreve:

Além do mais é obvio 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 interna 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 fato relevante na situação dos autos é que as mercadorias vendidas nem foram diretamente remetidas para embarque de exportação por conta e ordem de empresa comercial exportadora, nem para depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação. Não atendidas essas duas condições, a responsabilidade pelo pagamento dos tributos é da empresa produtora-vendedora, não se prestando os artigos 7º da Lei nº 10.637/2002 e 9º da Lei nº 10.833/2003 para a transferência de tal responsabilidade à comercial exportadora, como pretende a recorrente, uma vez que aquela não recebeu as mercadorias em recinto alfandegado e nem houve embarque direto para exportação, não podendo, portanto, ser considerada a “aquisição para fim específico de exportação”.

No mesmo sentido, cita-se a ementa do Acórdão nº 203-12.920 (Recurso nº 139.048):

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.

Destaque-se que não se trata aqui, como quer fazer crer a recorrente, de “escolher” o sujeito passivo da obrigação tributária em discussão, uma vez que tal obrigação é, originalmente, da empresa produtora, somente sendo transferida à empresa comercial exportadora a partir da venda considerada para fim específico de exportação, nos termos em que definida no Decreto nº 4.524/2002. A partir de tal caracterização surge o direito à isenção para a empresa produtora, independentemente da efetiva exportação da mercadoria, e a obrigação de recolher os tributos devidos, para a empresa comercial exportadora, no caso da ocorrência de uma das hipóteses previstas nos artigos 7º da Lei nº 10.637/2002 e 9º da Lei nº 10.833/2003.

Quanto às alegações acerca da empresa comercial Exportadora Ipacarái, estas não são relevantes, uma vez que a infração caracterizada nos autos é de responsabilidade da empresa produtora, como visto acima, além do fato de que em nenhum momento a autoridade fiscal levantou qualquer questionamento acerca das operações realizadas por aquela empresa, ou por outra, ou acerca de suas condições de operacionalidade, fundamentando o lançamento nas mesmas bases acima descritas.

A recorrente faz menção à importação de matéria-prima sob o regime especial de *drawback*, sem, no entanto, trazer aos autos qualquer documentação comprobatória de tais operações.

Também o Parecer Normativo CST nº 73/77 e a Solução de Consulta nº 38/2003, da SRRF/6ª Região Fiscal não corroboram o entendimento da autuada, mas ao contrário, vão no mesmo sentido do entendimento acima demonstrado.

Além disso, o texto das diversas normas citadas pela recorrente (EC nº 33/2001, artigos 5º da Lei nº 10.637/2002 e 6º da Lei nº 10.833/2003, Lei nº 9.363/1996, Portaria nº 93/2004, IN/SRF nº 419/2004) não altera a definição trazida no Decreto nº 4.524/2002, relativamente ao “fim específico de exportação”, uma vez que esta norma não contradiz aquelas, mas tão-somente as complementa, especificamente em relação ao PIS e à Cofins.

Por fim, resta lembrar que as normas em análise dizem respeito à outorga de isenção de tributo, cabendo observar o disposto no artigo 111 do CTN.

A recorrente também menciona a IN/RFB nº 1.094/2010 como fundamento para a isenção pretendida. Abaixo transcreve-se trecho da referida norma:

Art. 1º Esta Instrução Normativa disciplina os procedimentos inerentes à suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e à não-incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) na exportação de mercadorias.

Art. 2º Os produtos destinados à exportação poderão sair do estabelecimento industrial com suspensão do IPI quando:

I - adquiridos por Empresa Comercial Exportadora (ECE), com o fim específico de exportação; e

II - remetidos a recintos alfandegados ou a outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação.

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

I - exportação de mercadorias para o exterior; e

II - vendas a ECE com o fim específico de exportação.

Art. 4º Consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação as mercadorias ou produtos remetidos, por conta e ordem da ECE, diretamente do estabelecimento da pessoa jurídica para:

I - embarque de exportação ou para recintos alfandegados; ou

II - embarque de exportação ou para depósito em entreposto sob regime aduaneiro extraordinário de exportação, no caso de ECE de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.

Parágrafo único. O depósito de que trata o inciso II deverá observar as condições estabelecidas em legislação específica. (Grifou-se)

Como se vê, a norma acima segue o mesmo entendimento demonstrado neste voto, condicionando a suspensão do IPI à venda dos produtos a empresa comercial exportadora e à sua remessa a recinto alfandegado ou outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação. Destaque-se que a norma especifica “e”, e não “ou”, indicando que são necessárias as duas condições para usufruir do benefício. Quanto à isenção do PIS e da Cofins, da mesma forma a referida IN condiciona o “fim específico de exportação” à remessa direta das mercadorias do estabelecimento da empresa vendedora para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, ou, ainda, para depósito ou entreposto, no caso das *trading companies*.

Por todo o acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Magda Cotta Cardozo