



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11444.000807/2007-24  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.993 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de janeiro de 2021  
**Recorrente** CASA DI CONTI LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA  
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003

**NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

Não há que se cogitar de nulidade de decisão proferida por autoridade competente e com a observância dos requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo tributário.

**VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.  
COMPROVAÇÃO. DILIGÊNCIA FISCAL.**

São isentas das contribuições ao PIS e COFINS as receitas de vendas efetuadas com o fim específico de exportação, devidamente comprovadas por meio de diligência fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em face do empate no julgamento, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para cancelar a cobrança da Contribuição ao PIS e da COFINS relativamente as notas fiscais cuja apuração consta como “exportação averbada” na tabela de fls 3135 a 3150. Vencidos os conselheiros Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Carlos Alberto da Silva Esteves, Paulo Regis Venter e Rodrigo Mineiro Fernandes.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz- Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Paulo Regis Venter (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente o conselheiro Pedro Sousa Bispo.

## Relatório

O presente Processo Administrativo foi objeto da Resolução n. 3402001.415 (fls 3.092 a 3.095) depois de sua chegada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”). Dessa forma, o caso já foi bem relatado pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, antes de ser a mim redistribuído pelo fato de o Relator originário não mais integrar nenhuma das Turmas Ordinárias de julgamento da 3ª Seção. Desta feita, peço licença para tomar emprestadas as suas palavras sobre o histórico do processo.

1. Por bem retratar o caso em questão, emprego aqui parte do relatório desenvolvido pela DRJ de Ribeirão Preto/SP quando da lavratura do acórdão recorrido (acórdão n. 1420.930 fls. 3.034/3.039), o que passo a fazer nos seguintes termos:

***Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado autos de infração de fls. 4/49 em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins do período de janeiro de total de R\$890.349,25.***

***O enquadramento legal encontra-se a fls. 15, 25, 31, 43 e 49. Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 2845/2864, na qual suscitou a preliminar de decadência dos períodos com fato gerador anteriores a novembro de 2002, uma vez que a ciência da autuação se deu em 14/11/2007, conforme disposição do CTN, art. 150, § 40 e jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes.***

***Alegou ausência de materialidade da acusação fiscal, pois a receita tributada refere-se a mercadorias efetivamente exportadas, isenta das contribuições. Tais mercadorias teriam sido vendidas para empresas comerciais exportadoras, que as retiraram do estabelecimento industrial da impugnante e as exportaram, conforme documentação que apresenta em anexo. Assim, as condições para a fruição da isenção foram cumpridas, mesmo porque a norma de regência do PIS e Cofins não exige embarque imediato, apenas embarque de exportação.***

***Requeru perícia contábil, para certificação da exportação das mercadorias vendidas às comerciais exportadoras, indicando assistente técnico e formulando os quesitos de fl. 2863. (...).***

**2. Devidamente intimado da lavratura do auto de infração, o contribuinte apresentou impugnação de fls. 2.934/2.953, a qual foi julgada parcialmente procedente pela aludida decisão com o fito de reconhecer a decadência do crédito referente ao período de janeiro a outubro de 2012. Referida decisão (fls 3034 a 3039) restou assim ementada:**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2002 a 31/12/2003 FALTA DE RECOLHIMENTO.**

***A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.***

**SÚMULA VINCULANTE Nº8 DO STF.**

***Em razão da Súmula Vinculante nº 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.***

**ISENÇÃO. VENDAS PARA EXPORTAÇÃO.**

***As vendas para as empresas comerciais exportadoras somente são consideradas como tendo o fim específico de exportação quando são remetidas diretamente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado***

**ISENÇÃO. VENDA PARA EXPORTAÇÃO.**

***A isenção da contribuição restringe-se a vendas para comercial exportadora e exportadora registrada na Secex, com o fim específico de exportação.***

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2002 a 31/12/2003*

*FALTA DE RECOLHIMENTO.*

*A falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2002 a 31/12/2003*

*PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.*

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

*Lançamento Procedente em Parte.*

**3. Diante do parcial provimento da sua impugnação, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 3.056/3.073, oportunidade em preliminarmente, aventou a nulidade da decisão em razão de um suposto cerceamento de defesa, bem como por conta de sua ausência de motivação e, no mérito, repisou os fundamentos já desenvolvidos em sua impugnação.**

Como exposto acima, em julgamento datado de 25 de setembro de 2018 (Resolução n. 3402001.415), este Colegiado determinou a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fiscal esclarecesse os seguintes pontos:

(i) aponte, em nova planilha, quais as notas fiscais que remanescem na presente autuação como responsáveis pela manutenção da parcial exigência em debate, destacando o tipo de bem comercializado, o seu adquirente, o número do CFOP destacado e a sua descrição;

(ii) apresente relatório analítico conclusivo indicando se as operações acima mencionadas de fato redundaram na exportação dos bens produzidos pela recorrente, destacando, para tanto, os documentos acostados nos autos que demonstram tal fato ou, se necessário, intimando o contribuinte ou mesmo a empresa comercial exportadora para apresentar os documentos fiscais e contábeis que atestem essas pretensas exportações, inclusive mediante a apresentação de memorandos de exportações; e, por fim

(iii) concluída a diligência aqui designada, o recorrente deverá ser intimado para, facultativamente, manifestar-se em 30 (trinta) dias a seu respeito, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

O Relatório da diligência requerida por este Conselho encontra-se em fls 3131 a 3134.

Por fim, consta nos autos Termo de ciência da Recorrente sobre o resultando da diligência (fls 3156), porém nenhuma manifestação a respeito do Relatório elaborado pelo Agente Fiscal (fls 3161).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

### **1. Preliminar de nulidade da decisão em razão de cerceamento de defesa, bem como por conta de sua ausência de motivação**

Com relação à imprescindibilidade da prova pericial requerida pela Recorrente, encontra-se prejudicada porque, como visto, este Colegiado por meio da Resolução 3402-001.415 requereu que fosse promovida diligência pela autoridade fiscal, justamente com o fim de avaliar suas alegações a respeito da efetividade das exportações efetuadas.

Mas mesmo que assim não fosse, o artigo 16, §4º do Decreto 70.235 expressamente coloca que a produção de prova documental deve ocorrer no momento da impugnação ao lançamento tributário. Diligências e perícias somente terão lugar no processo administrativo para sanar eventuais dúvidas das autoridades julgadoras, mas não para suprir a o trabalho o contribuinte de trazer prova aos autos do direito que alega ter. Se o julgador a quo sentiu-se pronto para o julgamento do caso com as provas que constavam nos autos, não há cabimento para qualquer alegação de nulidade.

E no que tange à aventada omissão que macularia a decisão da DRJ, a Recorrente não aponta qual seria a omissão dando ensejo à suposta nulidade. Não foi apontada porque inexistente omissão: o julgamento a quo é absolutamente completo, tratando de todas as questões postas pelo contribuinte no âmbito da lide administrativa.

Portanto, devem ser afastadas as preliminares de nulidade apresentadas pela Recorrente.

### **2. Mérito: isenção do PIS/COFINS das operações com fim específico de exportação**

Como bem apontado na Resolução n. 3402-001.415, da análise dos autos é possível perceber que a discussão retratada na presente exigência fiscal decorre da existência ou não de isenção para parte das receitas auferidas pela recorrente no período fiscalizado e que seriam decorrentes de exportação, nos termos do art. 14 da MP n. 2.158/01, c.c. o art. 45 do Decreto 4.524/02, ou seja, no caso de vendas diretamente realizadas pelo produtor para embarque de exportação ou na hipótese de remessa para recintos alfandegados por conta e ordem de empresa comercial exportadora.

Com efeito. Com relação à isenção das receitas de vendas para comercial exportadora, a Lei nº 9.718, de 1998, vigente a partir de fevereiro de 1999, a princípio estabeleceu a incidência da contribuição sobre as operações em apreço. No entanto, a Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, e suas reedições (atual MP nº 2.158-35, de 2001), dispôs em seu art. 14:

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

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção,

conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro — REB, instituído pela Lei n' 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei n 9.432, de 1997;

**VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei n. 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;

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art.13. §1 0 São isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do caput

Passaram a ser isentas, portanto, as receitas auferidas nas vendas a comerciais exportadoras (nos termos do Decreto-Lei n° 1.248, de 1972), nesse caso sendo a venda com o fim específico de exportação.

O Decreto-Lei n° 1.248, de 1972, por sua vez estabelece:

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.

A Recorrente alega que suas mercadorias foram vendidas para empresa comercial exportadora para fins de exportação, o que estaria provado pelos documentos apresentados ao longo do procedimento fiscalizatório e, em especial, por intermédio daqueles acostados com suas peças impugnatória e recurso voluntário.

A discussão, portanto, não é nova, resumindo-se ao conflito decorrente de uma postura mais restrita da leitura realizada pela Fazenda Nacional acerca dos dispositivos legais em debate *vis a vis* de uma análise mais ampla perpetrada pela Recorrente.

No âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais costumava ser acatado um entendimento mais favorável aos contribuintes, no sentido de que, uma vez comprovada a efetiva exportação dos bens, deveria ser reconhecido o preenchimento dos requisitos legais para fruição da isenção (Acórdão 9303-004.233, de 11 de agosto de 2016). Contudo, atualmente tal entendimento não mais prevalece, conforme se depreende do Acórdão n. 9303008.767, de 13 de junho de 2019.

Esta Relatora concorda com a primeira vertente a respeito do tema, a qual inclusive está de acordo com o quanto decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE n. 759.244 –

tema 674. Desse modo o presente caso se resolve pelas provas do quanto alegado pela Recorrente. Em especial porque foi essa a motivação adotada pelo lançamento tributário, do qual destaca-se o seguinte trecho (fls 13 e 15):

17 - Ressaltamos que dos documentos apresentados pela fiscalizada, e das consultas que efetuamos no sistema SISCOMEX da Secretaria da Receita Federal do Brasil, **constatamos que diversas das operações informadas como sendo vendas com o fim de exportação, não tiveram estas exportações de fato confirmadas, ou seja, verificamos que os números dos despachos de exportação informados são inválidos, ou cancelados, ou que não conferem com as mercadorias exportadas, ou ainda muitos casos em que não foram apresentados pela fiscalizada os dados referente a estas exportações;**

(...)

Com base na legislação exposta, verificamos que, tanto a suspensão do IPI como a ISENÇÃO do PIS e da COFINS, estão CONDICIONADAS à remessa direta dos produtos vendidos a embarque de exportação ou a recinto alfandegado, tratando-se de providência da alçada da indústria, ainda que por conta e ordem da comercial exportadora e, nem poderia ser diferente, pois é com a obrigatoriedade de remessa direta a embarque ou a recinto alfandegado que o Estado, ao disciplinar através destas normas de segurança, consegue manter controle dos benefícios fiscais auferidos pelos contribuintes, dificultando eventuais desvios na destinação dos produtos, evitando que os mesmos, vendidos para exportação, venham a ser comercializados indevidamente no mercado interno. **No entanto, constatamos que a fiscalizada, conforme dados das notas fiscais e suas próprias informações, entregou os produtos para as empresas comerciais exportadoras, infringindo os dispositivos legais citados;**

25 - Descumprida a condição legal, recai sobre o estabelecimento industrial a responsabilidade sobre os tributos que deixaram de ser recolhidos, ou seja, o IPI, objeto de outro Auto de Infração, e o PIS e a COFINS, tratados neste processo;

Foi requisitado à repartição fiscal de origem que apresentasse relatório analítico conclusivo indicando se as operações acima mencionadas de fato redundaram na exportação dos bens produzidos pela recorrente, destacando, para tanto, os documentos acostados nos autos que demonstram tal fato ou, se necessário, intimando o contribuinte ou mesmo a empresa comercial exportadora para apresentar os documentos fiscais e contábeis que atestem essas pretensas exportações, inclusive mediante a apresentação de memorandos de exportações.

Nesse sentido, o Relatório de diligência apresenta as seguintes considerações:

Foram efetuadas pesquisas no sistema DW/ADUANEIRO, por CNPJ das comerciais exportadoras, constantes nas planilhas do período (remanescente) de novembro/2002 a dezembro/2003. **Quando localizado o número de registro de exportação averbada compatível, foi marcado "EXPORTAÇÃO AVERBADA" na coluna "RESULTADO DA DILIGÊNCIA QUANTO À EXPORTAÇÃO".**

Na mesma coluna, foram apostas observações quanto ao resultado apurado no DW/ADUANEIRO nos demais casos (sem registro de exportação averbada), adicionalmente à observação efetuada no procedimento fiscal original.

**Verificada a situação dos CNPJ das comerciais exportadoras cujas pesquisas quanto à exportação de fato não obtiveram o resultado "EXPORTAÇÃO AVERBADA", verificou-se o seguinte resultado:**

COMERCIAL EXPORTADORA	CNPJ	SITUAÇÃO DO CNPJ
ACL EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA	04.840.886/0001-32	INAPTA PRÁTICA IRREGULAR COMÉRCIO EXTERIOR
B DOIS EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA	03.244.509/0001-78	INAPTA OMISSÃO DE DECLARAÇÕES
COMETA DISTRIB DE ALIMENTOS LTDA	02.314.021/0002-90	BAIXADA OMISSÃO CONTUMAZ
EXPORTADORA E IMPORTADORA CAMARGO LTDA	04.496.138/0001-84	BAIXADA INAPTIDÃO
JA COMERCIAL EXP E IMP LTDA EPP	05.330.136/0001-83	INAPTA PRÁTICA IRREGULAR COMÉRCIO EXTERIOR
JUSCELINO OLIVEIRA BARRETO	03.862.676/0001-82	INAPTA PRÁTICA IRREGULAR COMÉRCIO EXTERIOR
ROSSI IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA	01.846.755/0001-74	BAIXADA INAPTIDÃO

**Somente a falta de dados da exportação no sistema DW/ADUANEIRO já comprova que ela não ocorreu e, considerando que os documentos que amparariam as exportações eventualmente não registradas no sistema datam mais de quinze anos (novembro/2002 a dezembro 2003) e a situação das empresas envolvidas (baixadas ou inaptas), nada foi pedido pela fiscalização às comerciais exportadoras.**

**Porém, em atenção aos argumentos do sujeito passivo na impugnação e no recurso voluntário apresentados, nos quais alegou que todas as mercadorias foram efetivamente exportadas pelas comerciais exportadoras (inclusive indicou perito para comprovação da efetiva exportação), que denotavam que o sujeito passivo já teria providenciado toda a documentação comprobatória do que alegou (afinal a primeira alegação nesse sentido foi durante o procedimento fiscal original que ocorreu durante os anos de 2006/2007, época em que as comerciais exportadoras legalmente ainda deveriam possuir os documentos em arquivo), ela foi intimada a apresentar os números dos Registros de Exportação e Despachos de Exportação das notas fiscais cuja exportação efetiva não foi localizada eletronicamente, conforme citado acima.**

O sujeito passivo solicitou prazo adicional para apresentação dos comprovantes, pelo motivo do grande volume de documentos a serem manuseados, indicando que estaria providenciando a separação dos documentos e envio à fiscalização, motivo pelo qual o prazo foi concedido.

**Entretanto, o sujeito passivo nada apresentou e requereu que a fiscalização intimasse as comerciais exportadoras que tiveram relação comercial no período em questão, a fim de que as mesmas apresentem os respectivos documentos. Para tanto, citou o item II da solicitação de diligência fiscal do CARF.**

**Observe-se que as notas fiscais que possuem registro de exportação compatível no DW/ADUANEIRO, coincidentemente são das comerciais exportadoras (notadamente LE MONDE COMERCIO IMP. EXP. LTDA. CNPJ 04.093.011/0001-14) cujos comprovantes de exportação o sujeito passivo já apresentou tanto durante o procedimento fiscal originário quanto nas impugnações, todos acostados ao processo. Esse detalhe e as alegações sobre a exportação apresentados pelo sujeito passivo ao longo de todo esse processo indicam que o sujeito passivo acostou ao processo somente os documentos do que foi de fato exportado.**

Foi lavrado o presente Relatório Fiscal de Diligência anexado ao processo eletrônico, contendo 4 (quatro) planilhas anexas (no formato excel e pdf).

**A conclusão é que foram exportadas apenas as mercadorias constantes nas notas fiscais em que constam "EXPORTAÇÃO AVERBADA" na coluna "RESULTADO DA DILIGÊNCIA QUANTO À EXPORTAÇÃO" e, conseqüentemente, nos demais casos, a conclusão é que as mercadorias não foram exportadas.**

Ou seja, pela análise da documentação acostada aos autos, a própria Fiscalização conclui que uma parte das operações auditadas culminou de fato em exportações, diferentemente do que constou no auto de infração. Assim, necessário acolher o resultado da diligência, que não foi contestada pela Recorrente, reconhecendo a isenção relativamente as notas fiscais cuja apuração consta como “exportação averbada” na tabela de fls 3135 a 3150.

Diante dessas considerações, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, cancelando a cobrança da Contribuição ao PIS e da COFINS relativamente as notas fiscais cuja apuração consta como “exportação averbada” na tabela de fls 3135 a 3150.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz