



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11516.721362/2012-96
ACÓRDÃO	3201-012.403 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRF S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2007

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO.

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

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2007

VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO.

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

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2007

MULTA DE OFÍCIO. SUCESSÃO EMPRESARIAL. SÚMULA STJ Nº 554. MANUTENÇÃO.

Na hipótese de sucessão empresarial, a responsabilidade da sucessora abrange não apenas os tributos devidos pela sucedida, mas também as multas moratórias ou punitivas referentes a fatos geradores ocorridos até a data da sucessão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário de face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ que decidiu pela manutenção integral do lançamento.

No presente caso foram lavrados autos de infração de Cofins não-cumulativa, cujo montante foi integralmente compensado de ofício com o crédito apurado em seu favor discriminados nos demonstrativos anexos ao próprio auto e de PIS/Pasep não-cumulativo no valor total de R\$ 335.672,46, relativos ao ano de 2007.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“A autuação se deu em função da constatação, por parte da fiscalização, de que a receita relativa à Nota Fiscal nº 95.555, no valor de R\$ R\$ 9.209.500,00, emitida em 29/11/2007 pela Filial 0026 em favor da empresa Granoleo S.A. Com. e Ind. de Sementes Oleag e Derivados, não poderia ser classificada como de venda equiparada à exportação.

A impugnante alega que ‘as mercadorias foram entregues em recinto alfandegado, de propriedade da pessoa jurídica denominada Bianchini S/A - Indústria, Comércio e Agricultura, inscrita no CNPJ/MF sob nº 87.548.020/0020-42, cuja renovação do recinto alfandegado foi deferida no ano de 2009 por meio do Ato Declaratório Executivo nº 01/2009’ e, portanto, a operação seria isenta de tributação pelo PIS/pasep e pela Cofins.

Essa imunidade/isenção é fato e em momento algum foi dito o contrário pela autoridade fiscal. Mas é fato também que as receitas tributadas no auto de infração não são oriundas de exportação. Se a impugnante tivesse ela própria exportado seus produtos, não restaria dúvida de que as receitas oriundas dessa operação estariam imunes das contribuições em foco.

Ocorre que ela promoveu a venda desses produtos a terceiros para que esses efetuassem a sua exportação. Nesse caso, para fazer jus ao benefício, a legislação exige que os produtos sejam “remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora”, conforme § 2º do artigo 39 da Lei 9.532/97 e do § 1º do artigo 45 do Decreto 4.524/2002. Essa imposição visa dificultar desvios na destinação dos produtos, evitando que esses produtos, vendidos para a exportação, tenham como destino final, o mercado interno.

Quando essa regra não é seguida, ou seja, quando os produtos são entregues em qualquer outro local que não os especificados acima, não se caracteriza venda com fim específico de exportação e consequentemente a receita nela auferida há que compor a base de cálculo dos PIS/Pasep e da Cofins da empresa vendedora.

A empresa apresenta documentos nos quais constam saída de mercadoria do “Terminal Bianchini”, que é alfandegado, porém não comprova com documentação hábil e idônea que essa mercadoria é aquela relacionada na Nota Fiscal nº 95.555 e nem que ela a entregou diretamente no citado terminal.

Uma prova suficiente para tanto, seria a cópia da própria nota fiscal, desde que nela conste como endereço de entrega o do terminal da empresa Bianchini S/A - Indústria, Comércio e Agricultura.

Assim, a alegação da impugnante de que, por imposição legal, ‘a obrigação de comprovar o embarque e a operação de exportação é da empresa comercial exportadora’ não merece prosperar visto que os dispositivos legais invocados - artigos 7º da Lei 10.6037/2002 e 9º da Lei 10.833/2003 – remetem a responsabilidade pelo pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora para a empresa comercial exportadora que houver adquirido as mercadorias com o fim específico de exportação para o exterior, como se vê no artigo 9º da Lei 10.833/2002.

Como no caso em análise a venda dos produtos não seguiu as determinações legais para se caracterizar como venda com fim específico de exportação, ela deve ser considerada como venda normal e portanto, a responsabilidade pelo pagamento das contribuições é da impugnante.”

Além do tema quanto ao mérito, o Acórdão de Impugnação analisa a incidência da multa de ofício, citando os artigos 129, 132 e 133 do CTN. Informa que a empresa alega ser responsável

apenas pelo tributo não recolhido, não lhe sendo cabível a multa de ofício, uma vez que as sociedades não eram do mesmo controle acionário em 2008.

Note-se trecho do voto do mencionado Acórdão quando ao tema da multa de ofício:

“Depreende-se da redação dos artigos e de seu posicionamento dentro do CTN (Capítulo V – Responsabilidade Tributária, Seção II - Responsabilidade dos Sucessores), que a responsabilidade dos sucessores refere-se aos créditos tributários, nos quais se incluem as multas de ofício e não somente ao conceito restritivo de tributo.

Assim, uma vez que a responsabilidade dos sucessores se estende aos créditos tributários, relativos a obrigações tributárias surgidas até a data da sucessão, verifica-se que as multas (qualquer que seja a sua natureza) decorrentes de infrações fiscais praticadas pela empresa sucedida devem ser exigidas da empresa sucessora.

Ressalte-se que, se a lei excluísse as multas (qualquer que seja a sua natureza) da responsabilidade dos sucessores, estaria criada uma permissão legal para que as empresas, por meio de sucessivas transformações societárias, ficassem sempre a salvo de imposições de multa por infrações à legislação tributária.

Portanto, correto o lançamento da multa de ofício. “

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Ano-calendário: 2007 RECEITAS DECORRENTES DE EXPORTAÇÃO. IMUNIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E PARA A COFINS Só se caracteriza como venda com fim específico de exportação, aquela em que os produtos são remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

MULTA DE OFÍCIO. INCORPORAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO SUCESSOR.

A incorporadora responde pelo pagamento da multa de ofício decorrente de operações da sucedida.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido ”

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário, requerendo que:

- “- seja decretada a unidade dos lançamentos por erro na sujeição passiva;
- seja deferida a realização de diligência e a oportuna juntada de documentos comprobatórios;

- seja deferida a reunião deste processo com os processos administrativos nºs. 11080-919.055/2011-20, 10080-919.056/2011-74, 11080-919.057/2011-19 e 11080-919.054/2011-85, tendo em vista a compensação de ofício do pretense indébito objeto do presente processo com os créditos reconhecidos naqueles procedimentos;
- seja julgada improcedente a exação, uma vez que não incidem as Contribuições sob receita de exportação;
- caso assim não se entenda, seja julgada inteiramente improcedente a penalidade de 75% imputada, nos termos do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007.”

Em resposta ao mencionado recurso voluntário, os membros do CARF decidiram por converter o julgamento em diligência, conforme abaixo descrito:

“Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o recurso em diligência nos termos do voto do relator. Ausente o Conselheiro Daniel Mariz Gudiño e ausente justificadamente a Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo.

”

Foi efetuada a Diligência solicitada, a qual será objeto de análise no presente Acórdão.
É o relatório.

VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

A impugnação é tempestiva e preenche os requisitos de admissibilidade, assim dela conheço.

1. Análise de procedimentos conexos

Dentre os pedidos do Recurso Voluntário, o recorrente solicita que seja deferida a reunião do presente processo com os processos administrativos nºs. 11080-919.055/2011-20, 11080-919.056/2011-74, 11080-919.057/2011-19 e 11080-919.054/2011-85, tendo em vista a compensação de ofício do pretense indébito objeto desse processo ocorre com os créditos reconhecidos naqueles procedimentos.

Ainda que os processos mencionados acima tratem de matéria relacionada, eles estão divididos por razões processuais. Dessa forma, voto por manter divididos os citados processos.

2. Mérito quando à caracterização de exportação

Trata-se de auto de infração para exigência de PIS/Cofins não cumulativas, referente a glosa da operação de exportação documentada na Nota Fiscal nº 95555, emitida em 29/11/2007, tendo como participante a empresa Granoleo S/A.

A fiscalização entendeu que a venda mencionada, embora tenha sido contabilizada como “venda equiparada à exportação”, não atendeu os requisitos necessários para a operação ser excluída da base de cálculo.

O contribuinte alega a procedência da operação e que são atendidos os requisitos para comprovação da exportação em análise. Descreve no Recurso Voluntário que possui farta documentação que comprova o embarque das mercadorias, e inclusive informa que está em contato com as empresas Graneleo S/A (contra quem a NF foi emitida) e Bianchini (em que as mercadorias estavam em recinto alfandegado dessa empresa). Por fim, solicita diligência para que possa demonstrar essa mencionada documentação.

Conforme descrição no Relatório, os membros do CARF decidiram por converter o julgamento em diligência, para realizar as verificações necessárias a definir se a exportação alegada pela Recorrente realmente foi realizada.

Em resposta a Resolução n.º 3201-000.510 – 3ª Seção de Julgamento/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, as autoridades fiscais expediram Termo de Intimação Fiscal nº 003/2019, solicitando: a) cópia da Nota Fiscal nº 95555, de 29/11/2007; e b) cópia do conhecimento de transporte relativo a mencionada NF, esclarecendo o destinatário e o endereço de entrega.

O contribuinte respondeu a intimação, com a juntada da nota fiscal solicitada, e com a explicação que nessa transação não houve conhecimento de transporte, uma vez que esse transporte foi realizado pela própria empresa, não ocorrendo a prestação de serviço de transporte.

Foi emitida Informação Fiscal, com a análise pelas autoridades fiscais quanto à diligência solicitada. Nela, o fiscal descreve que também realizou a intimação da empresa Granoleo, para apresentação dos elementos quanto a essa transação.

Nesse contexto, seguem trechos das conclusões da análise da diligência constantes na mencionada Informação fiscal:

“Cabe destaque a resposta ao item 2, informando que ‘a mercadoria foi produzida pela Intimada [GRANOLEO], por encomenda da Eleva. Em seguida, a Intimada adquiriu a mercadoria e promoveu sua exportação. Desse modo, a mercadoria se encontrava na indústria da Intimada [GRANOLEO] e foi por esta encaminhada para exportação.’ A nota fiscal de venda da mercadoria de ELEVA para GRANOLEO

data de 29/11/2007 (fl. 518) e o recebimento da primeira parcela da mercadoria no navio (fl. 385) data de 05/01/2008, com diversos embarques posteriores até fevereiro de 2008. A adquirente afirma que tinha a posse da mercadoria até aquela data. Não há qualquer documento que contrarie a afirmação da adquirente. Quem fez a entrega da mercadoria para embarque de exportação foi a adquirente GRANOLEO e não a vendedora ELEVA.

A nota fiscal em tela (fl. 518) refere-se à venda com Código Fiscal da Operação - CFOP 5101-Venda de produção do estabelecimento. Consta da nota fiscal em tela, no campo NATUREZA DA OPERAÇÃO, a expressão VENDA PROD ESTAB C/FINS EXPORTAC e, no campo DADOS ADICIONAIS, a expressão VENDA EQUIPARADA EXPORTAÇÃO. Assim, inequivocamente, a contribuinte pretendia fazer uma venda com fim específico de exportação, apesar da utilização do CFOP incorreto. A intenção da contribuinte, porém, não era suficiente para determinar se a operação poderia ser reconhecida pelo fisco como tendo fim específico de exportação.

(...)

Como bem colocado no item 3.3 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 352 e seguintes), eram requisitos para o reconhecimento do fim específico de exportação para efeitos de benefício de não incidência de PIS e COFINS:

- nas vendas para empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-Lei nº 1248/72 (trading companies): remessa das mercadorias para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro de regime comum ou extraordinário; e
- nas vendas para demais empresas comerciais exportadoras: remessa das mercadorias para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro de regime comum.

A nota fiscal em tela refere-se à comercialização de 5.000 (cinco mil) toneladas de óleo de soja degomado, sendo adquirente a filial com CNPJ 88.925.029/0002-06. BRF SA, sucessora de ELEVA, afirma na folha 517 “não há conhecimento de transporte acobertando a movimentação da mercadoria do estabelecimento da ELEVA ALIMENTOS S/A para o da GRANOLEO porque este transporte foi realizado pela própria ELEVA, não ocorrendo a prestação de serviço de transporte.” Já a adquirente, GRANOLEO, conforme imagem da resposta ao item 2 acima colada, afirma que “a mercadoria foi produzida pela Intimada, por encomenda da Eleva.

Em seguida, a Intimada adquiriu a mercadoria e promoveu sua exportação. Desse modo, a mercadoria se encontrava na indústria da Intimada e foi por esta encaminhada para exportação.” Não há nenhuma dúvida de que, após a venda representada pela nota fiscal 95555, a mercadoria restou armazenada no estabelecimento da GRANOLEO.

O requisito legal de remessa para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro não foi cumprido. A empresa vendedora, ELEVA, não

remeteu a mercadoria para embarque de exportação e nem a entregou em entreposto aduaneiro. A mercadoria não ficou sob controle aduaneiro! A mercadoria ficou na empresa adquirente, GRANOLEO, que não possuía recinto alfandegado.

Conforme a documentação presente neste processo, no e-dossiê 10010.009414/0219-75, onde constam a intimação e as respostas da GRANOLEO, e pesquisas realizadas no sistema SISCOMEX, a adquirente GRANOLEO exportou 6.500 (seis mil e quinhentas) toneladas de óleo de soja degomado no período de janeiro e fevereiro de 2008.

Conclusão

O requisito legal de remessa para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro não foi cumprido na operação representada pela nota fiscal 95555 (fl.518). A venda não pode ser considerada como tendo fim específico de exportação por não cumprir os requisitos legais. A empresa vendedora, ELEVA, não remeteu a mercadoria para embarque de exportação e nem a entregou em entreposto aduaneiro. A mercadoria não ficou sob controle aduaneiro! A mercadoria ficou armazenada na empresa adquirente, GRANOLEO, que não possuía recinto alfandegado, sendo, posteriormente, enviada para embarque de exportação pela adquirente, conforme documentos presentes nas folhas 385 e seguintes.

A nota fiscal em tela refere-se à comercialização de 5.000 (cinco mil) toneladas de óleo de soja degomado, em 29/11/2007, sendo adquirente a empresa GRANOLEO S A COM E IND DE SEMENTES OLEAG E DERIVADOS, filial inscrita no CNPJ sob nº 88.925.029/0002-06.

Posteriormente, a adquirente GRANOLEO exportou 6.500 (seis mil e quinhentas) toneladas de óleo de soja degomado, no período de janeiro e fevereiro de 2008.

Conforme exposto acima, a análise fiscal na diligência entendeu que não foram observados os requisitos legais necessários para a configuração de exportação na operação realizada na nota fiscal em análise. A contribuinte não teria remetido a mercadoria para embarque de exportação e nem a entregue em entreposto aduaneiro. A mercadoria teria inclusive ficado armazenada na empresa adquirente que não possui recinto alfandegado.

Por fim, foi o contribuinte cientificado que poderia apresentar manifestação no prazo de 30 dias. Entretanto, conforme despacho de encaminhamento datado de 20/08/2019, o contribuinte foi cientificado do resultado da mesma e não ingressou com manifestação.

Note-se descrição do Decreto nº 4.524/2002, quanto a isenção de tributação de PIS/Cofins na exportação:

“Art. 45. São isentas do PIS/Pasep e da Cofins as receitas (...)

II - da exportação de mercadorias 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 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.”

Pelo exposto, é requisito à isenção a remessa a estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

No caso em questão, a diligência demonstrou que esses requisitos não foram cumpridos, uma vez que não teria ocorrido a remessa para embarque de exportação ou entrega em posto aduaneiro. Por fim, note-se que o contribuinte não respondeu essas argumentações via manifestação.

Pelo exposto, considerando que não houve o cumprimento dos requisitos legais para a caracterização de exportação, voto pela improcedência do recurso voluntário e pela manutenção do crédito tributário lançado.

3. Multa de ofício

Quanto à multa de ofício, o recorrente informa que como as sociedades não eram do mesmo controle acionário no ano de 2008, a empresa é responsável somente pelos tributos não recolhidos, não lhe sendo imputável a multa de lançamento de ofício.

Porém, conforme descrito pelas autoridades fiscais, a responsabilidade dos sucessores se refere aos créditos tributários, nos quais se incluem as multas de ofício e não somente ao conceito restritivo de tributo.

Notadamente, não há previsão legal que permita a exclusão de multas pelas sucessoras, quando a empresa for objeto de sucessão.

Note-se que o tema foi objeto de súmula pela STJ, conforme descrição abaixo:

“Na hipótese de sucessão empresarial, a responsabilidade da sucessora abrange não apenas os tributos devidos pela sucedida, mas também as multas moratórias ou punitivas referentes a fatos geradores ocorridos até a data da sucessão.

(Súmula n. 554, Primeira Seção, julgado em 9/12/2015, DJe de 15/12/2015.)”

Nos termos da súmula acima, a sucessora será responsável não somente pelo tributo, mas também em relação às multas moratórias ou punitivas.

Pelo exposto, voto pela manutenção da multa de ofício ao presente caso.

4. Conclusão

Rejeito a preliminar de que o presente processo fosse julgado em conjunto com os processos administrativos nºs. 11080-919.055/2011-20, 11080-919.056/2011-74, 11080-919.057/2011-19 e 11080-919.054/2011-85.

Quanto ao mérito descrito item a item no presente voto, decido pela improcedência do recurso voluntário e pela manutenção do crédito tributário lançado.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda