



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13016.000240/2005-08
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-008.699 – 3ª Turma
Sessão de 12 de junho de 2019
Matéria 63.697.9999 - COFINS - CRÉDITO - Outros
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado METALÚRGICA SIMONAGGIO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2005 a 30/06/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. ISENÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de declaração de compensação de débito de CSL e IRPJ Lucro Real com vencimento em julho de 2005, no valor de R\$ 24.235,08, apresentada em 28/07/2005, para a qual foi utilizado crédito de Cofins, relativo à exportação, do mês de junho de 2005, com o mesmo valor originário.

A DRF em Caxias do Sul - RS emitiu despacho decisório de e-fl. 83, em 14/02/2010, pelo qual homologou parcialmente a compensação pleiteada, com base no Relatório Fiscal às e-fls. 75 a 82, em razão de as vendas para empresas preponderantemente exportadoras não estarem em conformidade com a legislação, tendo em vista que a mercadoria não foi enviada diretamente: (a) para embarque de exportação e (b) tampouco para depósito alfandegado.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, em 15/04/2010, na qual pleiteia a integralidade do crédito requerido, argumentando:

- a) sobre o conceito de venda com fim específico de exportação;
- b) que o crédito foi concedido para estimular exportações;
- c) que as exportações efetivamente se concretizaram; e
- d) que a lei determina um prazo para a exportação e o descumprimento desse prazo implica responsabilidade da empresa comercial exportadora, e não do produtor;

Na sua manifestação, pleiteia que se incorpore ainda os argumentos da impugnação ao lançamento do PIS e da Cofins em auto de infração relativo a valores devidos em período de apuração que abrange o dos créditos pleiteados, constantes do processo nº 11020.000249/2010-83. Tais argumentos adicionais se pode, em apertado resumo elencar:

1. a indústria cumpriu as exigências legais para não incidência do PIS e da Cofins;
2. a empresa realiza importações no regime de drawback, sendo aceita a comprovação das exportações correspondentes pelo fisco, que não aceita as mesmas exportações para não incidência de PIS e Cofins;
3. a empresa exportadora para a qual foram enviados os produtos está inscrita como importadora e exportadora junto à SECEX e no SISCOMEX, atendendo ainda diversas outras empresas industriais; e
4. não há entrepostos aduaneiros com condições operacionais em Foz do Iguaçu, por isso o sistemático envio dos produtos nas empresas exportadoras lá sediadas como sucedâneo do recinto alfandegado.

Em 25/11/2010013, a 2ª Turma da DRJ/POA exarou o acórdão nº 10-28.622, no qual por unanimidade, considerou improcedente a manifestação de inconformidade do sujeito passivo.

Irresignada, a contribuinte, interpôs recurso voluntário, no qual reiterou argumentação da manifestação de inconformidade e ainda informou, com base no recurso voluntário do processo nº 11020.000249/2010-83, anteriormente citado: que está instalada em Caxias do Sul - RS, exportando através de empresa comercial exportadora em Foz do Iguaçu; Foz do Iguaçu não dispõe de recinto alfandegado; e em 2011, a RFB editou portaria autorizando as empresas comerciais exportadoras a operar como recintos alfandegados.

Analisando o recurso voluntário, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara de Terceira Seção de Julgamento, na Resolução nº 3401-000.460, decidiu por converter o julgamento em diligência para:

- *comprovar as exportações efetuadas através da Empresa Ipacarái através de documentos como NF, RE, Siscomex, juntamente com a descrição do produto, quantidades exportadas no ano de 2005 ref. ao Auto de Infração em tela;*
- *a Alfandega de Foz do Iguaçu confirmar a inexistência de recinto alfandegado de exportação, no ano de 2005, naquela localidade.*
- *a Alfândega de Foz informar se havia consentimento para o procedimento adotado pela Exportadora Ipacarái (depositar as mercadorias em recinto não alfandegado, na exportação)*
- *no ano de 2005 havia algum Ato normativo da Alfândega de Foz de Iguaçu permitindo as empresas depositar mercadorias destinadas à exportação em recinto não alfandegado, se sim juntar referido ato autorizativo.*

Em resposta à diligência, a DRF em Foz do Iguaçu informou que, em 2005 :

- *não existia em Foz do Iguaçu recinto alfandegado específico para realização de despacho aduaneiro de exportação no ano de 2005;*
- *não havia legislação consentindo a realização de mercadorias destinadas à exportação em recinto não alfandegado; e*
- *não havia Ato Normativo expedido por esta unidade que permitia armazenamento, descarregamento, transbordo ou baldeação de mercadorias destinadas à exportação em estabelecimento não alfandegado, sendo essa autorização permitida só a partir de 2011 com a edição das Portarias DRF-Foz nº 211/2011 e, posteriormente, a Portaria DRF-Foz nº 534/2011.*

Além disso houve juntada das Notas Fiscais de exportação e outros documentos, detalhando as seguintes informações:

- *cópias de todas as notas fiscais emitidas pela Metalúrgica Simonaggio em favor da ECE Exportadora Ipacarái, no ano de 2005, com o fim específico de exportação;*
- *demonstrativo/ planilha de cada nota fiscal emitida pela Met. Simonaggio, nas quais são especificadas as notas fiscais correspondentes às exportações procedidas pela referida ECE, dos mesmos produtos e em idênticas quantidades, com a indicação dos os números dos respectivos Registros de Exportação REs, e mais os números dos correspondentes Comprovantes de Exportação e, ainda, a denominação das empresas importadoras;*
- *cópias de todas as notas fiscais de exportação emitidas pela ECE Exportadora Ipacarái;*
- *cópias de todos os correspondentes Registros de Exportação REs, vinculados às respectivas vendas para o exterior;*
- *cópias dos respectivos Comprovantes de Exportação, registrados no SISCOMEX, de todas as operações, nos quais constam as notas fiscais que compõem o Despacho Aduaneiro de Exportação.*

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em 26/02/2013, resultando no acórdão nº 3401-002.145, que tem a seguinte ementa:

APURAÇÃO DE CRÉDITOS. VENDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO.

O direito creditório de valores referentes a COFINS não-cumulativa tem como objetivo incentivar a indústria nacional exportadora, por esta razão é aplicável se o produto industrializado for efetivamente exportado.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Julio Cesar Alves Ramos, que divergiu e negou provimento ao Recurso Voluntário, após afastada, por voto de qualidade, a proposta de diligência do Conselheiro Emanuel Dantas de Assis, da qual divergiram os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto e Júlio Cesar Alves Ramos.

Recurso especial de Fazenda

Intimada para ciência do acórdão em 19/03/2013 (e-fl. 15072), a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência, em 17/04/2013 (e-fls. 15073 a 15086).

Tomando por base o acórdão paradigma nº 3801-00.944, a Procuradora afirmou que a divergência se estabeleceu porque, ao contrário do entendimento esporado pelo acórdão recorrido, de acordo com o paradigma, somente são consideradas passíveis de crédito as operações de venda à empresa comercial exportadora com fim específico de exportação, no caso de produto remetido diretamente para: (a) embarque de exportação ou (b) recinto alfandegado.

O então Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, apreciou o recurso especial de divergência da Procuradora, em 03/08/2015, com base no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, dando-lhe seguimento.

Contrarrazões da contribuinte

Cientificada do acórdão nº 3401-002.145, do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional e do despacho de sua admissibilidade em 21/08/2015 (e-fl. 15116), a contribuinte apresentou contrarrazões em 04/09/2015 (e-fl. 15119 a 15129).

Inicialmente, pleiteia o não conhecimento do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, em face de o acórdão paradigma nº 3801-00.944 ter sido modificado após interposição de embargos com efeitos modificativos para aquele acórdão. Foi prolatado para aquele feito o acórdão nº 3801-001.788, que deu provimento aos embargos reconsiderando a decisão anterior, para reconhecer omissão no *decisum* quanto à ausência de recinto alfandegado em Foz do Iguaçu, julgando procedente o recurso voluntário; por isso seria inexistente a divergência.

Relativamente ao mérito, reafirma a existência das vendas com fim específico de exportação e a inexistência de recinto alfandegado à época dos fatos em discussão, que levou ao *modus operandi* diferenciado em Foz do Iguaçu, com a admissão de que os produtos fossem mantidos nos depósitos das empresas comerciais exportadoras.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência da Fazenda é tempestivo.

Conhecimento

Entendo não serem procedentes as alegações de não conhecimento, apresentadas em contrarrazões pela contribuinte e, portanto, conheço do recurso especial de divergência da Fazenda.

Com efeito, o recurso especial de divergência foi interposto em 17/04/2013 (data que consta no corpo documento e no sistema e-processo, como a data de autenticação do documento no sistema). Porém, a publicação do acórdão em embargos, do processo nº 11020.000249/2010-83, que veio a modificar o paradigma, somente foi efetivada no dia

18/04/2013 (conforme verifica-se do acompanhamento processual do processo objeto do acórdão paradigma, constante do sítio INTERNET do CARF), conforme a seguir:

Jurisprudência/Acórdãos

Pesquisa : Processo (11020.000249/2010-83)

Acórdãos Encontrados: 1

Acórdão: 3801-001.788

Número do Processo: 11020.000249/2010-83

Data de Publicação: 18/04/2013

Contribuinte: METALURGICA SIMONAGGIO LTDA

Relator(a): JOSE LUIZ BORDIGNON

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/02/2005 a 30/04/2005, 01/07/2005 a 31/08/2005 01/11/2005 a 31/12/2005 EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OCORRÊNCIA. Constatada a ocorrência de omissão na decisão embargada, deve ser dado provimento aos embargos de declaração com vistas a sanear tal incorreção. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CIRCUNSTÂNCIA FÁTICA DESCONSIDERADA. OMISSÃO.

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, acolher os embargos de declaração com efeitos infringentes para cancelar o auto de infração. Vencidos os Conselheiros Flávio de Castro Pontes e Marcos Antônio Borges. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Marcelo André Pierdoná, OAB/RS 35.888. (assinado digitalmente) Flávio de Castro

Mérito

De início, há que se salientar estar-se tratando de compensação com base em créditos relativos à Cofins do mês de junho de 2005. E assim sendo, caberia à contribuinte a comprovação da existência dos créditos alegados e que estes cumpririam as exigências da legislação.

Entendo que a venda com fim específico de exportação seja apenas aquela (a) direta para embarque de exportação ou (b) para recinto alfandegado, por isso, adoto as razões de decidir da decisão de primeira instância, no acórdão da DRJ/POA às e-fls. 150 a 156, em particular nos seguintes trechos:

e-fl. 152

"A análise das peças processuais, especialmente das planilhas de fls. 41/44 em conjunto com as cópias de NFs, memorandos de exportação e comprovantes constantes das fls. 157/171 do processo nº 11020.000249/2010-83 (também apreciado nesta sessão de julgamento), permite inferir que os valores glosados pela Fiscalização decorrem de vendas a empresas específicas, com notas fiscais claramente indicadas, sobre as quais não se manifestou expressamente a contribuinte."

De se observar que a planilha à e-fl. 43, demonstra as notas fiscais referentes ao mês de junho em discussão no presente processo, que abaixo se apresenta:

N. FISCAL	DATA	VALOR	EXPORTADORA	CNPJ	CIDADE	UF
57647	08/06/2005	R\$ 6.462,00	EXPORTADORA IMPORT. GLOBO LTDA	15.924.442/0001-00	PONTA PORA	MS
57620	07/06/2005	R\$ 4.305,20	SUPERMERCADO LONDRES LTDA	88.740.451/0003-78	CHUI	RS
57681	09/06/2005	R\$ 2.580,60	EXPORTADORA FERRAGENS IPACARAI LTDA	77.943.751/0001-76	FOZ DO IGUAÇU	PR
57911	27/06/2005	R\$ 524,84	TODO TEMPO COM. EXPORT.LTDA	02.065.895/0001-78	SAO PAULO	SP
57966	30/06/2005	R\$ 53.360,80	EXPORTADORA FERRAGENS IPACARAI LTDA	77.943.751/0001-76	FOZ DO IGUAÇU	PR
57965	30/06/2005	R\$ 57.574,60	EXPORTADORA FERRAGENS IPACARAI LTDA	77.943.751/0001-76	FOZ DO IGUAÇU	PR
	SUB-TOTAL	R\$ 124.808,04				

Seguindo a argumentação da DRJ:

(...)

Assim, para poder usufruir da isenção prevista no art. 14, inciso IX, da MP nº 2.158-35, de 2001, se mostrava imperativo a

observação de duas condições, concomitantemente: que as vendas fossem efetuadas a empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 1972, ou a registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, e que os produtos vendidos tivessem o fim específico de exportação para o exterior, ou seja, para que não houvesse incidência da contribuição (modalidade não-cumulativa - Lei nº 10.833, de 2003), as vendas da manifestante deveriam ter sido feitas para empresa comercial exportadora, observado também o fim específico de exportação.

Já a definição de fim específico de exportação constou do parágrafo único do art. 10 daquele Decreto-lei nº 1.248, de 1972 (também na Lei nº 9.532, de 1997 - art. 39, § 2º), pressupondo a remessa direta do estabelecimento do produtor-vendedor para embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora ou para depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação.

Como ilustração, verifica-se que a exportação direta ocorre quando o fabricante (indústria) exporta diretamente para o importador no exterior. Nesse caso, o exportador é responsável por todo o processo de exportação, desde a identificação do mercado alvo e importador até o envio final da mercadoria. Na exportação indireta, o fabricante (indústria) contrata uma empresa no mercado interno para intermediar a venda de seu produto no mercado externo, podendo ser uma empresa comercial exportadora ou uma trading company. É bom observar, também, que na definição legal recintos alfandegados de zona primária são os pátios, armazéns, terminais e outros locais destinados à movimentação e depósito de mercadorias importadas ou destinadas à exportação, que devam movimentar-se ou permanecer sob controle aduaneiro, assim como as áreas reservadas à verificação de bagagens destinadas ao exterior ou dele procedentes. Na zona secundária são os entrepostos, depósitos, terminais ou outras unidades destinadas ao armazenamento de mercadorias nas condições discriminadas anteriormente.

Compulsando-se as notas fiscais referidas ao início deste Voto, verifica-se que elas não retratam vendas para comerciais exportadoras com a finalidade de exportação, nelas não se encontrando demonstrado o fim específico de exportação, eis que a comprovação desse se faz mediante a apresentação da nota fiscal de venda na qual conste como adquirente a empresa comercial exportadora, e como destino das mercadorias um endereço que corresponda a um dos locais previstos na legislação de regência (produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados).

Observe-se que em tais notas fiscais não há qualquer menção quanto à remessa direta para embarque de exportação ou depósito em entreposto sob regime extraordinário de exportação.

(...)

Portanto, se a empresa vendedora não comprovar a venda com fim específico de exportação, estará ela sujeita, na condição de contribuinte, ao pagamento dos tributos devidos na operação, como se a venda tivesse se realizado no mercado interno, não podendo usufruir da isenção ou não-incidência das contribuições ao PIS e à COFINS.

Ademais, em se tratando de norma isentiva, as condições nela estabelecidas devem ser interpretadas literalmente, como determina o art. 111, inciso II, do CTN, cabendo ao beneficiário de tal favor fiscal fazer prova de seu atendimento. Na ausência de tal comprovação, antes ao contrário, na confirmação do descumprimento dos requisitos que estabelecem o que vem a ser fim específico de exportação, não há como acatar as alegações da manifestante.

(Negritei)

De se notar ainda, que mesmo em sede de diligência a contribuinte não logrou apresentar, às e-fls. 271 a 14994, toda a documentação relativa ao mês de junho, constando apenas as notas fiscais de números: 57681, 57966 e 57965. Ou seja, ainda que as vendas fossem diretas haveria matéria de prova cujo ônus era da contribuinte e dele não se desincumbiu.

Dessarte, as razões acima me levam ao restabelecimento das glosas já acatadas no acórdão de piso da DRJ, relativos vendas que não atendiam às exigências para afastar a exigibilidade da contribuição.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por conhecer do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional, para dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos