



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13016.000240/2005-08
Recurso Embargos
Acórdão nº 9303-010.450 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 17 de junho de 2020
Embargante METALURGICA SIMONAGGIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO. SEM
EFEITOS INFRINGENTES.

Havendo omissão na decisão embargada, deve ser dado provimento aos
embargos de declaração com vistas a sanar o vício apontado.

Embargos de declaração acolhidos sem efeitos infringentes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e
acolher os Embargos de Declaração, sem efeitos infringentes.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto
Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro
Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa
Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Cuida-se os autos de Embargos de Declaração opostos, tempestivamente, pela
Contribuinte contra o Acórdão nº 9303-008.699, de 12 de junho de 2019 (fls. 15.160/15.167),
cuja ementa e dispositivo foram vazados nos seguintes termos:

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.

A contribuinte tomou ciência do Acórdão embargado em 18/07/2019 (fl. 15.174), protocolando os Embargos de declaração em 19/07/2019 (fl. 15.175), portanto, dentro do prazo estabelecido no §1º do artigo 65 do Anexo II do RICARF.

A Embargante sustenta que o Acórdão padece de omissão por ter deixado de analisar documentação acostada aos autos, alegando que tal documentação não havia sido juntada, bem como por ter deixado de se pronunciar, de ofício, sobre requisitos previsto no artigo 67, do Anexo II do RICARF, em específico sobre os seguintes pontos:

(i) **Omissão quanto à análise da documentação:** sustenta que o Acórdão incorreu em omissão ao mencionar trecho do voto condutor, no qual afirma ter a embargante juntada apenas três notas fiscais relativas ao mês de junho de 2005. Por sua vez, juntou às fls. 8.020 a 8.143, documentação relativa à demonstração de exportações da Exportadora Ipacarái (notas fiscais e telas de sistema SISCOMEX) referentes às notas fiscais 57.681 e 57.965 (fls. 8.020/8.021 e 8.137/8.143), em cumprimento à diligência, a qual se restringiu à comprovação das exportações realizadas pela empresa Ipacarái, apenas às notas 57.681, 57.966 e 57.965;

(ii) **Omissão quanto ao cumprimento do requisito previsto no artigo 67, § 9º, do Anexo II do RICARF:** Neste ponto, a embargante alega que o recurso especial da PGFN não foi instruído com cópia do acórdão paradigma, nem tampouco com comprovante de publicação, sendo tal falta sanada de ofício no acórdão embargado, quando, ao contrário, deveria o colegiado não tê-lo conhecido, por aplicação do § 9º do artigo 67 do Anexo II do RICARF;

(iii) **Omissão quanto à consideração da data de sessão de julgamento e não a data de publicação para efeito de aplicação do § 15 do artigo 67 do Anexo II do RICARF:** Neste ponto, a embargante alega que a decisão embargada desconsiderou jurisprudência pacífica no sentido de que, para fins de aplicação do § 15 do artigo 67 do Anexo II do RICARF, considera-se a data de sessão de julgamento e não de publicação do acórdão paradigma.

Os referidos Embargos foram submetidos a apreciação pela Presidente da 3ª Turma da CSRF, que em seu Despacho de fls. 15.215/15.218, ADMITIU, PARCIALMENTE os Embargos de declaração opostos pela Contribuinte, somente quanto ao item “i”: “à omissão da análise da documentação de e-fls. 8.020 a 8.143”.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise dos Embargos na parte admitida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento do Recurso

Os Embargos declaratórios são tempestivos e, como relatado, apontam o vício, merecendo ser conhecidos.

Análise dos Embargos

O presente processo trata-se de Declaração de Compensação de débito de CSSL 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, referente ao mês de junho de 2005, com o mesmo valor originário.

A matéria central tratada nos autos refere-se aos requisitos exigidos no tratamento das vendas para empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação.

Pelo Acórdão nº 9303-008.699, de 12/06/2019 (fls. 15.160/15.167), essa 3ª Turma da CSRF conheceu do Recurso Especial, e por voto de qualidade deu provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, definindo que “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”.

Na fundamentação do voto condutor, o Colegiado assentou que a **venda com o fim específico de exportação** é apenas aquela efetuada diretamente para embarque de exportação ou para recinto alfandegado, adotando razões de decidir utilizadas pelo Acórdão de primeira instância, cujo trecho, em parte, reproduzo:

“(…) 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).” Grifei

Neste parágrafo, restou assentado que em tais notas fiscais analisadas, não há qualquer menção quanto à remessa direta para embarque de exportação ou depósito em entreposto sob regime extraordinário de exportação.

De outro lado, a Embargante alega que juntou às fls. 8.020 a 8.143, “*dúzias de notas fiscais de operações referentes a junho de 2005*”, asseverando que “o relator **errou ao analisar apenas as notas da embargante e não as notas da empresa exportadora**”.

Neste ponto, de fato, conclui no voto condutor do Acórdão embargado, afirmando que, “(…) De se notar, ainda, que mesmo em sede de diligência a contribuinte não logrou apresentar, às e-fls. 271 a 14.994, 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.”

Como se vê, constata-se a alegada **omissão** atinente à análise da documentação de fls. 8.020 a 8.143, conforme demandado pela Embargante.

Pois bem. Verifica-se nos autos, que as Notas Fiscais de Saídas citadas às folhas 8.020/8.143 (vendas-exportação), as quais foram emitidas pela Empresa Exportadora de

Ferragens Ipacarai Ltda. (Comercial EXPORTADORA IPACARAÍ – sediada em Foz do Iguaçu -PR), a começar pela NF n.º 091519, de 14/06/2005 (fl. 8.022), juntamente com cópia dos extratos do SISCOMEX (emitidas pelo módulo do SISBACEN e o comprovante de Embarque de Exportação emitido pelo módulo Siscomex da RFB) e, encerrando com a NF n.º 095314, de 04/11/2005 (fl. 8.130), todas também acompanhadas dos extratos SISCOMEX (fls. 8.020/8.0143).

No entanto, observo que o cerne da discussão centrada no Acórdão embargado, **restringiu-se aos requisitos a serem observados pelas Notas Fiscais emitidas pela Embargante** e não sobre as Notas Fiscais da empresa Exportadora Ipacarai.

Isto porque, acerca da empresa Comercial Exportadora Ipacarai, estas não são relevantes para o deslinde da questão aqui discutida, uma vez que a infração caracterizada (não cumprimento dos requisitos legais) **é de responsabilidade da empresa produtora**, além do fato de que em nenhum momento a Fiscalização levantou qualquer questionamento acerca das operações realizadas por aquela empresa, ou por outra, ou acerca de suas condições de operacionalidade.

Quanto às 3 Notas Fiscais emitidas pela Embargante (Metalúrgica Simonaggio), que foram examinadas pelo Fisco (demonstrada na planilha de fl. 15.165), quais sejam, n.º 57.681, de 09/06/2005; n.º 57.966, de 30/06/2005 e n.º 57.965, de 30/06/2005, foram justamente as apresentadas à Fiscalização e que tiveram mercadorias como destino a empresa Exportadora de Ferragens Ipacarai Ltda., no período aqui discutido.

E como salientado nos autos, 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.

Veja-se que na decisão embargada, na parte abaixo colacionada, fls. 15.165/15/167, sintetiza claramente **as razões de decidir** do Colegiado:

“(…) Assim, para poder usufruir da **isenção prevista no art. 14, inciso IX, da MP n.º 2.15835, de 2001**, se mostrava imperativo observação de **duas condições, concomitantemente: que as vendas fossem efetuadas a empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-lei n.º 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 à COFINS (modalidade não-cumulativa Lei n.º 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 n.º 1.248, de 1972 (**também na Lei n.º 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**).

(...)

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”.

Como se vê, em resumo, as Notas Fiscais referidas nos embargos em nada interfere nos fundamentos da decisão prolatada, uma vez que no Acórdão recorrido adotou o “conceito de fins específico de exportação” conforme dispõe o art. 39, §2º, da Lei nº 9.532, de 1997, que é plenamente aplicável ao caso. Veja-se (grifei).

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

I- (...).

§ 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**.

Nesse mesmo sentido, o art. 45, §1º, do Decreto nº 4.524, de 2002, **que regulamenta a COFINS, adotou expressamente** o que está fixado no art. 39, §2º, da Lei nº 9.532, de 1997, para efeito de condicionar a isenção prevista no art. 14 da MP nº 2.15835, de 2001. Veja-se:

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):

§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. (Grifei)

Em resumo, tem-se que o Acórdão Embargado demonstrou corretamente que as **vendas com fim específico de exportação**, para serem beneficiadas pela isenção de PIS e da

COFINS, deverão cumprir os seguintes requisitos: **(i)** nas vendas para empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-Lei nº 1.248/72 (*trading companies*) remessa das mercadorias para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro de regime comum ou extraordinário; e **(ii)** nas vendas para demais empresas comerciais exportadoras (comuns) remessa das mercadorias para embarque de exportação ou entrega em entreposto aduaneiro de regime comum.

Concluindo, 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.

Conclusão

Diante do exposto, são acolhidos os Embargos de declaração opostos pela Contribuinte, para sanar o vício de omissão apontado, no entanto, sem efeitos modificativos do Acórdão julgado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos