



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

Processo nº 13558.000456/2001-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-004.234 – 2ª Turma Especial
Sessão de 18 de março de 2015
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS
Recorrente CHAVESAGRÍCOLA E PASTORIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1997

VENDAS PARA EXPORTAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Excluem-se da base de cálculo da Cofins as receitas de exportação, desde que exportações realizadas diretamente pelo produtor, de vendas às empresas comerciais exportadoras e de vendas às empresas exportadoras, com fins específicos de exportação.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Exige-se a diferença da Cofins incidente sobre as receitas de venda de cacau, pela falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, pela não comprovação da efetiva exportação. Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram este julgado.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano D'Amorim, Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra, Bruno Maurício Macedo Curi. e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata-se o processo de Auto de Infração relativo a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins no valor de R\$107.461,27 (fls. 06/09 e Demonstrativos de fls.11/20), acrescido da multa de ofício e dos juros de mora, para exigir a diferença de contribuição incidente sobre as receitas de venda de cacau.

Consta no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, fls.28/36, que o contribuinte deixou de considerar na base de cálculo da Cofins as receitas provenientes das vendas de leite ou gado bovino, deixando de considerar as vendas de cacau amêndoas às empresas Companhia Brasileira de Exportação e Chaves Cacau Ltda, que não são exclusivamente exportadoras, pois também realizam vendas para o mercado interno, alegando que estas vendas eram efetuadas para empresas exportadoras.

Contudo, o artigo 1º do Decreto nº1.030, ao regulamentar o art.7º da Lei Complementar nº 07, de 30 de dezembro de 1970, elencou as hipóteses de isenção para as receitas provenientes da venda de mercadorias ou produtos destinados ao exterior. Por sua vez, o art.1º do Decreto-lei nº1.248, de 1972, define as vendas efetuadas por empresa comercial exportadora com fim específico de exportação, não se enquadrando as vendas realizadas como exportadas.

Cientificado da exigência fiscal em 25/06/2001, fl.06, o contribuinte apresentou impugnação ao lançamento em 25/07/2001 (fls.317/337), e cópias dos documentos de fls.338/349, alegando em síntese que:

- o art.156, inciso V, do Código Tributário Nacional-CTN estabelece que a prescrição e a decadência são modalidades de extinção do crédito tributário, sendo o prazo decadencial para Fazenda operar o lançamento, no caso do tributo sujeito ao lançamento por homologação, determinado pelo §4º, art.150 do CTN;*
- o auto de infração é nulo por que exige fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos, portanto decadentes; padece de vício insanável por ferir o art.10 e inciso II do Decreto nº70.235, de 1972, tendo sido lavrado nas dependências da Receita Federal ao invés do estabelecimento interessado e por profissional não habilitado à atividade típica e exclusiva de contador; não foi intimada do termo de prosseguimento da ação fiscal e nem do próprio termo de início de fiscalização, ocorrendo portanto irregularidade na formalização, conforme §2º do art. 7º do Decreto nº70.235, de 1972;*

- *no período de quatro anos de fiscalização somente foi cientificado de dois termos, docs.04 e 05, em 21/10/1998 e outro em 30/05/2001;*
- *na hipótese de as preliminares não serem acatadas, o auto de infração não deve prosperar quanto ao mérito relativo à Cofins incidente sobre a receita da venda de cacau, nas competências de janeiro/1994 a dezembro/1997, pois estas receitas são isentas na forma do art.7º da LC nº70/91, cujo dispositivo foi regulado pelo Decreto nº1.030, de 29/12/1993, art.1º, este sancionado pela Lei Complementar nº85, de 15 de fevereiro de 1996;*
- *entre os exercícios de 1994 e 1997 apenas efetuou vendas equiparadas a exportação para a Companhia Brasileira Exportadora, devidamente à época registrada na Secretaria do Comércio Exterior, e tendo sido informada pelo comprador registrado no SISCOMEX que o cacau seria exportado, passou a carimbar as notas fiscais de saída fazendo referência que a venda era com fim específico de exportação;*
- *o agente fiscal interpretando a regra de isenção prevista nos incisos III e IV do art.1º do Decreto nº1.030/93, entendeu que o art.7º da LC nº70/91 – vendas com fim específico de exportação para o exterior, inciso IV, tinha o mesmo contorno que o dado pelo inciso III, em consonância com o Decreto-lei nº1.248, de 29/11/1972, o que constitui violação ao art.111, inciso II, do CTN e arts.2º e 48 da Constituição Federal, conforme jurisprudência que transcreve, e assim requer que sejam tais suposições e pretensões anuladas;*
- *são improcedentes a multa de ofício e os juros de mora, pois até a data da ciência do lançamento, não tinha sido informada da ação fiscal em curso;*
- *requer a realização de perícia a fim de que sejam verificados os documentos que não teriam sido analisados pelo fisco, e que comprovam a efetividade das exportações realizadas pela empresa adquirente do cacau vendido pela autuada.*

Às fls.351/352 foi solicitada diligência ao estabelecimento autuado visando intimar o contribuinte a apresentar documentação e demonstrativo comprovando as exportações de cacau efetivadas.

Intimado às fls.353/354, o contribuinte apresenta a petição de fls.355/356 esclarecendo que:

juntamente com as defesas apresentadas em outros processos administrativos nº13558.000453/2001-71 e 13558.000456/2001-12 colacionou o registro de exportador do cliente Bahia Comércio de Cacau Ltda, a declaração da exportação decorrente do cacau adquirido pela autuada e algumas comprovações de exportação realizadas pelo cliente;

entende que a exigência de aguardar o comprovante da exportação realizada pelo adquirente não estava à época prevista na legislação concedente da

isenção de PIS/Cofins, razão pelo qual o requerimento ora respondido a essa instituição não se presta ao condão de verificar a isenção ou não das vendas realizadas;

a legislação edita a obrigatoriedade de a empresa comercial exportadora que adquirir mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação, o prazo de 180 dias contados da emissão da nota fiscal pela vendedora, para comprovação do embarque para o exterior, sob pena de pagamento dos impostos e contribuições que deixaram de ser pagos e assim, ainda, ainda que não exportado, não caberia a autuada-vendedora, o pagamento da contribuição, mas àquele que adquiriu as mercadorias.

À fl.363 consta petição do interessado dirigida ao Delegado da Receita Federal em Itabuna comunicando a desistência e renúncia de todas e qualquer defesa apresentada nos autos do PAF nº13558.000453/2001-71, por estar aderindo ao parcelamento da Lei nº11.941, de 2009 (fls.363/373).

O Despacho da Seção de Fiscalização da DRF/Itabuna, fl374, comunica que em resposta à diligência solicitada, que o contribuinte apresentou petição relativa ao termo de intimação fiscal, contudo deixou de apresentar o demonstrativo que comprovasse as exportações. Quanto ao pedido de desistência e renúncia, este se refere ao auto de infração do PIS, não havendo demonstração de que houve renúncia também quanto ao presente lançamento em tempo hábil, dia 28/02/2010, razão pela qual encaminham o processo para julgamento a esta DRJ.

O pleito foi indeferido em parte, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/SDR nº 15-24.448, de 28/07/2010, proferida pelos membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador /BA, cuja ementa dispõe, *verbis*:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/03/1994, 01/05/1994 a 29/02/1996, 01/04/1996 a 31/12/1997

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Improcede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

DECADÊNCIA.

Afastada a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal, em face da edição da Súmula Vinculante nº 08, de 2008, e tendo havido pagamento parcial da contribuição devida, considera-se que o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150, do Código Tributário Nacional-CTN.

Na ausência de pagamento, não há que se falar em homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN, com início do lapso temporal no primeiro dia do

exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

VENDAS PARA EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. COMPROVAÇÃO.

Podem ser excluídas da base de cálculo da Cofins as receitas de exportação, nos casos de exportações realizadas diretamente pelo produtor, de vendas às empresas comerciais exportadoras e de vendas às empresas exportadoras, com fins específicos de exportação.

A isenção concedida para vendas a empresas exportadoras, assim registradas no órgão competente, contempla apenas as vendas efetuadas com fins específicos de exportação para o exterior, quando as mercadorias são diretamente embarcadas para a exportação ou depositadas em entreposto, sob regime aduaneiro extraordinário de exportação.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Apurada a falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins nos prazos previstos na legislação tributária, é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

O julgamento foi no sentido de considerar procedente em parte o lançamento.

A parte excluída tem com fundamento a Súmula Vinculante nº 8, pois o Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/1991. Logo, afastada a aplicação dessa artigo há que se considerar como cinco anos, contados a partir do fato gerador, o prazo decadencial para o Fisco constituir os créditos tributários contra a contribuinte, na hipótese de haver recolhimentos e inexistindo recolhimentos, utiliza-se a regra de contagem prevista no art.173, do CTN.

Nos termos do Termo de Verificação fiscal, a recorrente efetuou recolhimentos da Cofins tão somente em alguns períodos do ano de 1994, que discriminou, deixando de efetuar quaisquer recolhimentos da Cofins, nos anos de 1995, 1996 e 1997.

Como a ciência ao lançamento ocorreu em 25/06/2001, não estava decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores a partir de janeiro de 1996, sendo de se reconhecer, por dever de ofício, que os lançamentos referentes aos períodos de apuração dos anos de 1994 e 1995 estão fulminados pela decadência, nos termos da decisão recorrida.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

A Recorrente argumenta que se dedica à produção de cacau em amêndoas, para posterior venda, sendo empresa pioneira no desenvolvimento tecnológico de plantas resistentes à praga que dissimou a lavoura de cacau, em seu setor na região Nordeste, e fornece para grandes conglomerados estrangeiros.

Alega que as exportações com finalidade de exportação de vendas a empresas exportadoras com finalidade específica de exportação tem tratamento de isenção na LC 70/91, na MP 2.158-35/01 e no Decreto nº 1.030/93. Não há qualquer exigência ou fundamento legal para especificar a isenção à venda a “empresas comerciais exportadoras” ou *Trading Companies*. Prossegue, a venda com fim específico de exportação, no regime de Cofins não encontra na legislação aplicável qualquer remissão à remessa direta para embarque de exportação ou recinto alfandegado. A interpretação literal aplicável às isenções não permite analogias com dispositivos de legislação do IPI ou de outros incisos e dispositivos que não “o próprio dispositivo interpretado. Procedimento de declaração de destinação pelo Adquirente foi definido ante a ausência de regulamentação do dispositivo e conclui que a falta de regulamentação de lei não retira a eficácia da norma isentiva que é auto-aplicável.

O processo digitalizado foi a mim encaminhado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Inicialmente, só a título de ilustração, tendo em vista, parte já excluída pela decisão *a quo*, bem como já comentado em nível de relatório.

A contribuição do litígio é destinada a financiar a Seguridade Social, nos termos do art. 195, inciso I, da Constituição Federal, sendo que lhe era aplicável, portanto, as normas específicas da Lei nº 8.212, de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, e cujo art. 45 previa:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; [...]

Assim sendo, o entendimento da fiscalização era de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais era de dez anos, conforme previsto acima.

O Supremo Tribunal Federal considerou inconstitucional esse artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, e editou a Súmula Vinculante nº 8, de 12/06/2008, com o seguinte entendimento:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Através do Parecer PGFN/CAT nº 1.617, de 2008, a Procuradoria da Fazenda Nacional disciplina que o comando da súmula vinculante exige imediata adequação e cumprimento por parte da Administração, nos termos do art. 103-A, da Constituição Federal (redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004).

Aplica-se, portanto, às contribuições sociais a regra de decadência do Código Tributário Nacional-CTN, recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar, prevista nos artigos 150, § 4º e 173, a depender se houve ou não pagamento.

Passando ao **mérito**, trata-se de Auto de Infração para exigência da diferença de contribuição incidente sobre as receitas de venda de cacau, da parte remanescente (fatos geradores a partir de janeiro de 1996 e 1997).

A recorrente discorda da inclusão na base de cálculo da Cofins de valores relativos à venda do cacau exportada.

O art. 7º da Lei Complementar nº 07, de 30/12/1970, elencou as hipóteses de isenção para as receitas provenientes da venda de mercadorias ou produtos destinados ao exterior, nos termos abaixo:

Art. 7º É ainda isenta da contribuição a venda de mercadorias ou serviços, destinados ao exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Por sua vez, o Decreto nº 1.030, de 29/12/1993, que regulamentou o artigo acima, preconiza em seu art. 1º que:

Art. 1º Na determinação da base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, instituída pelo art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, serão excluídas as receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços, assim entendidas:

I – vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II – exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III – 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;

IV – vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras, registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo;
e

V – 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. (grifos não são originais).

O art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 1991, passou a vigorar com a seguinte redação dada pela Lei Complementar nº 85, de 15 de fevereiro de 1996:

Art. 7º São também isentas da contribuição as receitas decorrentes:

I - de vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, realizadas diretamente pelo exportador;

II - de exportações realizadas por intermédio de cooperativas, consórcios ou entidades semelhantes;

III - 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;

IV - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo; (grifou-se)

V – de fornecimentos de mercadorias ou serviços para uso ou consumo de bordo em embarcações ou aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;

VI - das demais vendas de mercadorias ou serviços para o exterior, nas condições estabelecidas pelo Poder Executivo.

Conclui-se que para fins de exclusão da base de cálculo da COFINS, abatem as receitas de exportação, nos termos vistos.

Quanto às vendas no mercado interno, são consideradas igualmente exportadas as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, conforme o art.1º do Decreto-lei nº 1.248, de 1972:

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.

(...)

Em assim sendo, existem duas espécies de empresas comerciais exportadoras: a empresa comercial exportadora - comum e a constituída nos termos do Decreto-lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, conhecida como *trading company*.

Para a *trading company* há exigências a serem ressaltadas, de acordo com o art. 2º do citado Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, que dispõe:

I - Registro especial na Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S/A. (CACEX) e na Secretaria da Receita Federal, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda;

II - Constituição sob forma de sociedade por ações, devendo ser nominativas as ações com direito a voto;

III - Capital mínimo fixado pelo Conselho Monetário Nacional.

.....”(grifos não são originais)

Observa-se que no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, a recorrente deixou de considerar na base de cálculo da Cofins as receitas provenientes das vendas de leite ou gado bovino, bem como as vendas de cacau em amêndoas às empresas Companhia Brasileira de Exportação e Chaves Cacau Ltda, as quais não são exclusivamente exportadoras, pois também realizam vendas para o mercado interno, alegando a recorrente que estas vendas eram efetuadas para empresas exportadoras.

O fato constatado é o de que a recorrente dá saída ao cacau em amêndoa, deixando de incidir a Cofins sobre tais receitas, uma vez que as entende isentas, porque destinadas à exportação, conforme notação em suas notas fiscais. Como se percebe as vendas são realizadas a empresas que não são exclusivamente exportadoras, pois que também efetuam vendas para o mercado interno.

Não constam elementos comprobatórios, nos autos, de que a empresa adquirente da mercadoria da autuada, Chaves Cacau Ltda, hoje Bahia Comércio de Cacau Ltda, tivesse adquirido o cacau para o fim específico de exportação, ou que atendesse aos requisitos legais, vistos acima.

Assim, não estando caracterizado que as vendas foram destinadas especificamente para exportação e, uma vez que se verifica que o cacau não é embarcado diretamente para o exterior pela recorrente, tampouco por empresa comercial exportadora, nem depositado em entreposto, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, não há como excluir estas receitas da base de cálculo da Cofins.

Em sendo assim, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator