



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13854.000284/2003-96
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-008.932 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de julho de 2019
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
VIRÁLCOOL - AÇÚCAR E ÁLCOOL LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003

ÁLCOOL CARBURANTE. TRIBUTAÇÃO. REGIME.

As receitas decorrentes de vendas de álcool carburante pelo produtor, no período de competência realizado no ano calendário de 2003, estavam sujeitas à tributação pelo PIS sob o regime cumulativo.

MERCADORIAS. VENDAS. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. REMESSA. EMBARQUE. RECINTO ALFANDEGADO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. ISENÇÃO.

A isenção da contribuição sobre as receitas de venda de mercadorias para empresas comerciais exportadoras está condicionada à comprovação de que as mercadorias foram vendidas com o fim específico de exportação e foram diretamente remetidas do estabelecimento produtor/vendedor para embarque de exportação por conta e ordem da empresa exportadora ou para depósito em entreposto, por conta e ordem da empresa exportadora, sob regime aduaneiro de exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Participaram da Sessão de Julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Tratam-se de recursos interpostos pelo sujeito passivo e pela Fazenda Nacional contra o acórdão nº 3402-001.735, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, que, por voto de qualidade, deu provimento parcial ao recurso voluntário, consignando a seguinte ementa:

“Assunto: RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO

Período de apuração: 01/09/2003 a 30/09/2003.

VENDAS DE ÁLCOOL COMBUSTÍVEL PARA FINS CARBURANTES. SISTEMÁTICA DE APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS.

Até a vigência da Lei 10.865/2004 as receitas advindas das vendas de álcool combustível para fins carburantes das Usinas (produtoras) às distribuidoras submetiam-se à sistemática de apuração não-cumulativa da contribuição. A partir desta norma legal passaram ao regime cumulativo.

VENDAS A COMERCIAIS EXPORTADORAS.

As vendas aos comerciais exportadores só não sofrerão a incidência do PIS se atendidas as condições previstas no Decreto-lei 1.248/72.

VARIAÇÃO CAMBIAL DECORRENTE DE RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

As receitas financeiras decorrentes da desvalorização da moeda nacional em relação à estrangeira, determinada pela flutuação do câmbio, denominada

variação cambial ativa, não se confunde com a receita advinda de venda de mercadorias e/ou serviços para o exterior.”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, requerendo a reforma do acórdão com o intuito de classificar as receitas decorrentes da venda de álcool carburante no sistema cumulativo de apuração para o PIS e Cofins.

Em despacho às fls. 224 a 226, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, que trouxe, entre outros, que:

- Antes de 1º de agosto de 2004, com a Lei 10.865/04, somente estavam excluídas da sistemática não cumulativa do PIS as receitas decorrentes das vendas de álcool carburante realizadas exclusivamente pelas distribuidoras, pois essas pessoas jurídicas encontravam-se inseridas na Lei 9.990/00;
- As receitas das Usinas Produtoras, decorrente da comercialização da industrialização do álcool carburante, não foram excluídas da sistemática não cumulativa do PIS, tampouco o produto álcool carburante, porquanto a exclusão da sistemática somente valeu para as receitas das distribuidoras previstas pela Lei 9.990/00.

Insatisfeito também, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, requerendo a reforma parcial do acórdão para reconhecer como receitas de exportação as vendas efetuadas através de empresas não enquadradas como Empresa Comercial Exportadora (Trading Company), empresas comerciais inscritas no Siscomex, nos termos do inciso I, do § 2º do art. 149 da CF, mesmo não tendo sido atendidos os requisitos do Decreto-Lei 1.248/72.

Em Despacho às fls. 316 a 319, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise dos Recursos interpostos pelo sujeito passivo e pela Fazenda Nacional, entendo que devo conhecê-los; o que concordo com os exames de despacho de admissibilidade constante em despachos.

Quanto à lide trazida pela Fazenda Nacional– qual seja, sobre o regime de tributação pelo PIS das receitas de vendas de álcool carburante auferidas em 1.9.03 a 30.9.03, para melhor elucidar a controvérsia, importante trazer as alterações legislativas ocorridas à época:

- Lei 9.718/98:
“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.”
- Lei 10.637/02
“Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.
§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.
[...]
§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis no 9.990, de 21 de julho de 2000, no 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e no 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

[...]

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1o a 6o:

[...]

VII – as receitas decorrentes das operações:

a) referidas no inciso IV do § 3o do art. 1o;”

- Lei 10.865/04

Art. 37. Os arts. 1o, 2o, 3o, 5o, 5oA e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1o.....

.....

§ 3o.....

.....

IV - de venda de álcool para fins carburantes;

....." (NR)

- Lei 11.727/08

“Art. 14. Os arts. 2o e 3o da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passam a vigorar com as seguintes alterações: (Produção de efeitos)

“Art. 2o

.....

§ 1o-A. Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores, importadores ou distribuidores com a venda de álcool, inclusive para fins carburantes, à qual se aplicam as alíquotas previstas no caput e no § 4o do art. 5o da Lei no 9.718, de 27 de novembro de 1998.

[...]

Art. 42. Ficam revogados:

[...]

c) o inciso IV do § 3º do art. 1º e a alínea a do inciso VII do art. 8º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002;

Sendo assim, para os fatos geradores ora em comento, as receitas advindas das vendas de álcool para fins carburantes submetiam-se à sistemática não cumulativa da contribuição. Ora, antes de 1º de agosto de 2004, somente estavam excluídas da sistemática não cumulativa da contribuição ao PIS e a Cofins, as receitas decorrentes das vendas de álcool carburante realizadas exclusivamente pelas distribuidoras de álcool, pois essas pessoas jurídicas encontravam-se inseridas na Lei 9.990/00.

O que, por conseguinte, as receitas das usinas PRODUTORAS, DECORRENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA INDUSTRIALIZAÇÃO DO ALCOOL CARVURANTE, NÃO FORAM EXCLUÍDAS DA SISTEMÁTICA NÃO CUMULTATIVA, tampouco o produto álcool carburante.

Para melhor elucidar meu entendimento, importante trazer os dizeres do voto do acórdão 3402-001.736 – que já havia me manifestado por concordar com esse entendimento:

“O primeiro ponto a ser tratado neste recurso diz respeito à aplicação do sistema cumulativo de apuração da contribuição para as receitas decorrentes da venda de álcool carburante.

Com a entrada em vigor da Lei nº 10.637, de 2002, resultado da conversão da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, conversão da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, estabeleceram-se, respectivamente, as sistemáticas de cobrança não-cumulativa do PIS e da Cofins.

Todavia algumas exclusões foram efetuadas desta sistemática de apuração.

Umas de caráter subjetivo que alcançam a própria pessoa jurídica, atingindo a totalidade de suas receitas; outras, de caráter objetivo, em que a pessoa jurídica, embora sujeita, como regra, à incidência não-cumulativa da contribuição, aufere receitas que foram expressamente

mantidas no regime cumulativo.

Dentre as hipóteses das exclusões objetivas estão aquelas instituídas pelo inciso IV, § 3º, do art. 1º das referidas normas, que dispõem que "não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000 e nº 10.485, de 3 de Vejamos a redação original contida no texto da Lei 9.718/98:

Art. 5º *As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas:*

(Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)

I – um inteiro e quarenta e seis centésimos por cento e seis inteiros e setenta e quatro centésimos por cento, incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de álcool para fins carburantes, exceto quando adicionado à gasolina; (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000) (Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)

II – sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades. (Incluído pela Lei nº 9.990, de 2000) (Vide Medida Provisória nº 413, de 3 de janeiro de 2008)

Tal redação perdurou até a edição da Lei 11727/2008 que previu nova tributação nas operações de vendas de álcool para fins carburantes, Agora sim, tratando da venda dos produtores e importadores deste produto:

Art. 5o *A Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas, respectivamente, de: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)*

I - 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) e 6,9% (seis inteiros e nove décimos por cento), no caso de produtor ou importador; e (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

II - 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), no caso de distribuidor. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

§ 1o Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta de venda de álcool, inclusive para fins carburantes, quando auferida: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

I - por distribuidor, no caso de venda de álcool anidro adicionado à gasolina; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008)

II - por comerciante varejista, em qualquer caso; (Incluído pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008) julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição". (grifo nosso).

Verifica-se assim que as receitas de vendas de produtos submetidas à incidência monofásica da contribuição, e não apenas aquelas relativas às vendas de produtos de que tratavam as Leis 9.900/00; 10147/00 e 10485/02 estavam excluídas da cobrança não cumulativa da contribuição.

Paralelamente, o art. 8º, VII, "a", da Lei nº 10.637, de 2002, e o art. 10, VII, "a", da Lei nº 10.833, de 2003, também excluíram expressamente as receitas decorrentes das operações referidas no inciso IV do § 3º do art. 1º dos respectivos diplomas legais da incidência não-cumulativa das duas contribuições, determinando que as mesmas permaneçam sujeitas às normas da legislação anterior.

Art. 8o Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1o a 6o:

VII – as receitas decorrentes das operações:

a) sujeitas à substituição tributária da contribuição para o PIS/Pasep;

Todavia a Lei 9.718/98 previa a incidência monofásica da contribuição a partir da venda das distribuidoras. A venda de álcool para fins carburante estava submetida à incidência monofásica da contribuição, partindo das cadeia iniciada pelas distribuidoras. As vendas das Usinas (produtoras do álcool para fins carburantes) às distribuidoras estavam, por consequente,

fora da incidência monofásica instituída pelo regime de substituição tributária. [...]

Vejamos assim que a exclusão contida na Lei 10637/2002, de natureza objetiva, alcançava apenas as operações envolvendo álcool para fins carburantes submetidas à incidência monofásica, que à época, iniciava-se a partir das distribuidoras (elas é que eram substitutas tributárias dos comerciantes varejistas). **Não se pode estender tal substituição à fase anterior, ou seja, às vendas das produtoras às distribuidoras.**

A regra de exceção ao regime da não-cumulatividade aplicada de forma geral às receitas submetidas à tributação monofásica das duas contribuições, com fulcro no § 3º, IV do art. 1º c/c o inciso VII, "a" do art. 8º da Lei nº 10.637, de 2002 (PIS) e no § 3º, IV do art. 1º c/c inciso VII, "a" do art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003 (Cofins), foi profundamente alterada pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que por meio de seus arts. 21 e 37, **deu nova redação aos citados dispositivos, mantendo em seu comando apenas "as receitas de venda de álcool para fins carburantes"**.

A partir daí é A partir daí é que as receitas advindas das vendas de álcool para fins carburantes das produtoras às distribuidoras, ou quaisquer outras vendas envolvendo este produto não mais poderiam ser submetidas à sistemática de apuração do PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade. **Aqui deve ser dito que em relação às vendas deste produto iniciadas na cadeia da distribuidora manteve-se a continuidade de aplicação do tratamento anteriormente vigente.**

Para as demais receitas submetidas ao regime monofásico (automotivo, medicamentos/farmacêuticos e combustíveis em geral), a partir 01/08/2004, foram remetidas para a nova sistemática de cobrança não-cumulativa.

Dessa forma, no presente caso, a interessada, pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro real (não relacionada entre as seis categorias de pessoas jurídicas contempladas pela exclusão subjetiva), está sujeita a uma sistemática de não cumulatividade na apuração do PIS e da COFINS até a edição da Lei 10865/2004. A partir daí passou a sujeitar-se a uma sistemática híbrida de apuração das duas contribuições, submetendo-se à

cobrança não-cumulativa do PIS (a partir de dezembro/2002) e Cofins (a partir de fevereiro/2004) em relação às receitas auferidas com a venda de açúcar cristal, que não foi expressamente afastada pela legislação de regência da incidência não-cumulativa das referidas contribuições, e às receita decorrente da venda de álcool para fins carburantes , incluída na nova lista taxativa de exceção ao novo regime.

Quando ao ADN nº 01 de 2005, deve ser dito que por ser ato infralegal contendo a interpretação da Administração sobre o tema não há de ser obrigatoriamente seguido por este Conselho que é livre para estabelecer sua interpretação autentica sobre o alcance da norma legal em debate. Além do mais há de ser dito que tal ato data de 2005, ou seja, após a vigência da Lei 10.865 de 2004.”

Ora, com a evolução legislativa, vê-se claro que o sujeito passivo não descumpriu a legislação quando apurou as contribuições ao PIS e à Cofins pela sistemática não cumulativa no período de janeiro a junho de 2004, nos termos das Leis 10.637/02 e 10.833/03.

O art. 1º, § 3º, inciso IV, das Leis, estabelecia que não integrava a base de cálculo dessas contribuições as receitas decorrentes das vendas dos produtos de que tratam as Leis 9.990/00, 10.147/00 e 10.485/02, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição. De forma idêntica, dispunha o art. 8º, inciso VII, da Lei 10.637/02 e o art. 10, inciso VII, alínea “a”, da Lei 10.833/03 – que permaneciam sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep e Cofins – vigente anteriormente a estas leis, não lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º, as receitas a que se referiam o inciso IV do § 3º do art. 1º.

Ademais, as leis efetivamente tratam das incidências monofásicas devidas pelas distribuidoras de álcool para fins carburantes, medicamentos e produtos de higiene e limpeza e vendas de peças e veículos, NÃO TRATANDO das receitas das usinas produtoras de álcool carburante, motivo pelo qual as receitas das Usinas decorrente da comercialização da industrialização do álcool carburante não foram excluídas da sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins.

Tem-se que somente a partir de 1º de agosto de 2004, houve alteração através dos arts. 21 e 37 da Lei 10.865/04 que, por sua vez, deram nova redação ao inciso IV do § 3º do art. 1º da Lei 10.637/02 para excluir as receitas de venda de álcool carburante da sistemática não cumulativa. E, considerando a vigência dessa Lei:

“Art. 43. Produz efeitos a partir do 1º dia do 4º mês subsequente ao de publicação desta Lei o disposto:

[...]

IV – nos arts. 1º, 2º, 3º e 11 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com a redação dada pelo art. 37 desta Lei.”

Em vista de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto ao debate trazido pelo recurso especial interposto pelo sujeito passivo, qual seja, sobre o reconhecimento **ou não como receitas de exportação as vendas efetuadas através de empresas não enquadradas como Empresa Comercial Exportadora** (Trading Company), empresas comerciais inscritas no Siscomex, nos termos do inciso I, do § 2º do art. 149 da CF, mesmo não tendo sido atendidos os requisitos do Decreto-Lei 1.248/72. Recorda-se que essa turma já apreciou essa matéria – o que cito o acórdão 9303-006.353 da ilustre conselheira Erika:

“VENDA A EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. DIREITO.

Atendido aos demais requisitos legais, tem direito ao crédito presumido do IPI, a que se refere a Lei nº 9.363/96, a venda realizada para empresa comercial exportadora, não regulada pelo Decreto-Lei nº 1.248/72, com o fim específico de exportação.”

Ora, naquela ocasião essa turma considerou como receita de exportação as exportações realizadas por empresas comerciais exportadoras, mesmo que não estejam formalizadas como uma trading company – pois atendia o fim específico de exportação.

Em seu voto, reconheceu como receita de exportação, as exportações indiretas realizadas através das vendas a empresas comerciais exportadora. O que, por conseguinte, aplicando-se o art. 5º, inciso III, da Lei 10.637/02, tem-se que não há que se falar em PIS sobre as receitas decorrentes dessas operações.

Em vista de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e dar provimento ao Recurso do sujeito passivo.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com todo o respeito ao voto da ilustre relatora, porém discordo de suas conclusões em relação aos dois recursos especiais.

Em relação a esse mesmo contribuinte este colegiado decidiu matérias idênticas no acórdão nº 9303-008432, de 15/04/2019, relatoria do ilustre presidente em exercício desse colegiado, Rodrigo da Costa Pôssas. O acórdão recorrido do presente processo teve decisão e conteúdo idênticos ao do processo do acórdão em referência. Portanto, tendo acompanhado na íntegra o relator naquele voto, adoto-o como razão de decidir no presente processo. Transcrevo abaixo então o voto do Dr. Rodrigo, que abordou ambos recursos especiais.

(...)

A Fazenda Nacional suscitou a divergência jurisprudencial, em relação ao regime de tributação das receitas de vendas de álcool carburante, pela contribuição para o PIS, para o fato gerador ocorrido em 31/07/2003, defendendo o regime cumulativo.

Na data do fato gerador do pedido de ressarcimento/compensação em discussão, as Leis nº 9.718/1998 e nº 10.637/2002 que tratavam da tributação do PIS, assim dispunham:

Lei nº 9.718/1998:

"Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei."

Lei nº 10.637/2002:

"Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...).

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

(...).

IV de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e nº 10.485, de 3 de julho de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

(...)."

Dentre os produtos tratados na Lei nº 9.990/2000, estava o álcool carburante, conforme se contata do seu art. 5º:

"Art. 5º A Contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, incidentes sobre a receita bruta, auferida por produtor e por importador na venda de álcool, inclusive para fins carburantes, serão calculadas com base nas alíquotas de 3,75% (três inteiros e setenta e cinco centésimos por cento) e 17,25% (dezessete inteiros e vinte e cinco centésimos por cento), respectivamente."

A Lei nº 9.718/1998 que trata do PIS sob o regime cumulativo elegeu como base de cálculo dessa contribuição o faturamento mensal da pessoa jurídica, assim entendido a sua receita operacional bruta, conforme art. 2º, citado e transcrito anteriormente. Já a Lei nº 10.637/2002 que criou o regime não cumulativo, obrigatório para as empresas tributadas pelo Imposto de Renda com base Lucro Real, elegeu como base de cálculo o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, nos termos do art. 1º, citado e transcrito anteriormente.

Embora o regime cumulativo seja obrigatório para as empresas tributadas pelo Imposto de Renda com base no Lucro Real, a Lei nº 10.637/2002 criou exceções para a tributação de determinadas receitas, dentre elas, as decorrentes de venda de álcool carburante, conforme se depreende do disposto no inciso IV, § 3º do seu art. 1º, citados e transcritos anteriormente.

O entendimento de que as receitas decorrentes da venda de álcool carburante estavam sujeitas ao regime cumulativo foi dado pela Secretaria da Receita Federal por meio do ADI SRF nº 01/2002 que assim dispõe:

"As receitas auferidas pelas pessoas jurídicas produtoras (usinas e destilarias) com as vendas de álcool para fins carburantes continuam sujeitas à incidência cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), às alíquotas de 0,65% (zero vírgula sessenta e cinco por cento) e de 3% (três por cento), respectivamente, por não terem sido alcançadas pela incidência não-

cumulativa das referidas contribuições de que tratam as Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003”

Assim, segundo os dispositivos legais citados e transcritos, as receitas decorrentes da venda de álcool carburante, no período de competência de julho de 2003, estavam sujeitas à tributação do PIS pelo regime cumulativo, nos termos da Lei nº 9.718/1998.

Quanto ao recurso especial do contribuinte, este também deve ser conhecido por atender ao disposto no art. 67. § 1º do RICARF.

A matéria em litígio, se restringe à isenção da contribuição sobre as receitas de venda de mercadorias para empresas comerciais exportadoras.

Conforme se verifica do acórdão recorrido, o Colegiado não reconheceu a isenção da contribuição para o PIS sobre as receitas de venda de mercadorias para empresas comerciais exportadoras, dentre outro fundamento, o de que o contribuinte não comprovou que as mercadorias foram vendidas para aquelas empresas com o fim específico de exportação e não apenas pelo fato de as vendas não terem sido efetuadas para empresas Trading Companies.

O fim específico de exportação foi definido pelo Decreto-Lei nº 1.248. de 1972, que inclusive foi recepcionado pela EC nº 33/2001, nos seguintes termos:

"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.

Art. 2º O disposto no artigo anterior aplica-se às empresas comerciais exportadoras que satisfizerem os seguintes requisitos mínimos:

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.

§ 1º O registro a que se refere o item I deste artigo poderá ser cancelado, a qualquer tempo, nos casos:

- a) de inobservância das disposições deste Decreto-Lei ou de quaisquer outras normas que o complementem;
- b) de práticas fraudulentas ou inidoneidade manifesta.

§ 2º Do ato que determinar o cancelamento a que se refere o parágrafo anterior caberá recurso ao Conselho Monetário Nacional, sem efeito suspensivo, dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da data de sua publicação.

§ 3º O Conselho Monetário Nacional poderá estabelecer normas relativas à estrutura do capital das empresas de que trata este artigo, tendo em vista o interesse nacional e, especialmente, prevenir práticas monopolísticas no comércio exterior.

Consoante estes dispositivos legais, as receitas decorrentes da exportação de mercadorias são isentas da contribuição, sejam elas efetuadas diretamente pelo produtor/vendedor ou mediante empresas comerciais exportadoras, Trading Companies ou Empresas Comerciais Exportadoras que também atuam no mercado interno, que as adquirem com o fim específico de exportação.

No presente caso, conforme demonstrado no voto condutor do acórdão recorrido, o contribuinte não demonstrou que as mercadorias foram vendidas com o fim específico de exportação. Em momento algum, demonstrou e provou, mediante documentos fiscais, que as mercadorias vendidas para as comerciais exportadoras foram diretamente remetidas do seu estabelecimento industrial para embarque de exportação, por conta e ordem delas ou que foram diretamente remetidas para depósito em entreposto, por conta ordem de tais empresas, sob o regime aduaneiro extraordinário de exportação.

A venda de mercadorias para comerciais exportadoras que atuam no mercado interno e externo, sem a cláusula/condição de **"fim específico de exportação"**, não garante que as mercadorias adquiridas por elas foram efetivamente exportadas.

Nas notas fiscais de vendas de mercadorias para comerciais exportadoras com o fim específico de exportação obrigatoriamente consta a notação expressa: **"REMESSA COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO, INSCRIÇÃO DO DESTINATÁRIOEXPORTAÇÃO NO DECEX MR DG 3/193, OPERAÇÃO SUJEITA A NÃO INCIDÊNCIA DO ICMS, CONFORME ARTIGO 4, CAPÍTULO II, § 1 DO DEC. 1090 R/02"**

A apresentação das notas fiscais com essa notação comprova que a venda foi realizada com o fim específico de exportação e ainda transfere a responsabilidade tributária pela renúncia do tributo, no caso, isenção da contribuição, para a empresa comercial exportadora que, se não efetuar a exportação das mercadorias, será responsabilizada pelo pagamento do tributo, imposto ou contribuição.

Assim, demonstrado que o contribuinte não comprovou, mediante documentos fiscais, que as vendas das mercadorias foram efetuadas com o **"fim específico de exportação"**, as receitas decorrentes de tais vendas estavam sujeitas à contribuição.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional e NEGO PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte.

(...)

Aplicam-se ao presente processo todas as conclusões acima especificadas.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e por negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal