



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

**Processo nº** 13876.000412/00-75  
**Recurso nº** 237.549 Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-01.858 – 3ª Turma  
**Sessão de** 01 de fevereiro de 2012  
**Matéria** PIS e COFINS - RESTITUIÇÃO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CAFEIRA ITUANA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/1997 a 31/05/1998

COFINS. ISENÇÃO. EXPORTAÇÕES INDIRETAS. VENDAS A COMERCIAIS EXPORTADORAS. O requisito objetivo previsto em lei complementar para gozo de isenção, pelo remetente de mercadorias a *trading companies* definidas no decreto-lei 1248/72 ou a comerciais exportadoras regularmente inscritas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior é que a remessa se dê com “fim específico de exportação”, o que significa que a mercadoria deve ser remetida para embarque direto ou para recintos alfandegados onde aguarde a futura exportação. Recurso Especial do Procurador Provido.

PIS. ISENÇÃO. EXPORTAÇÕES INDIRETAS. VENDAS A COMERCIAIS EXPORTADORAS. Até o advento da Medida Provisória 2.158-35/2001, somente estão excluídas da base de cálculo da contribuição ao PIS as receitas provenientes de vendas diretas para o exterior ou a empresas constituídas segundo os requisitos do decreto-lei 1.248/72, para que se consume o “fim específico de exportação” nele mesmo previsto. Inteligência do art. 5º da Lei nº 7.714/88 com redação da Lei 9.004/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda (Relator), Nanci Gama, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Rodrigo Cardozo Miranda - Relator

Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

## Relatório

Cuida-se de recurso especial por contrariedade à lei e à evidência de prova interposto pela Fazenda Nacional (fls. 644 a 653) contra o v. acórdão proferido pela Colenda Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 553 a 559) que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário.

O presente caso trata de pedido de restituição apresentado à Delegacia da Receita Federal de Sorocaba (“DRF/Sorocaba”), conforme fls. 01 a 03, da CAFEEIRA ITUANA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA, referente a recolhimentos de PIS e COFINS do período compreendido entre março de 1997 a junho de 1998 (planilha de fls. 4 a 5), em razão da venda de mercadorias destinadas à exportação.

Após o indeferimento da sua solicitação pela DRF/Sorocaba (fls. 380 a 385, e 505 a 510), e a consequente apresentação de manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto (“DRJ/RPO”) manteve o indeferimento.

Em seguida, a contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 533 a 535), reiterando o pedido de restituição referente ao PIS e à COFINS.

A Colenda Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, ao seu turno, na linha do voto proferido pelo Ilustre relator, Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, deu parcial provimento ao recurso da contribuinte (fls. 553 a 559), fazendo-o através de acórdão cuja ementa é a seguinte:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 28/02/1997 a 31/05/1998*

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO SANADA COM MODIFICAÇÃO DA DECISÃO. EFEITOS INFRINGENTES.*

*Presente a omissão em resultado de julgamento que tratou de matéria completamente diversa da que consta do processo administrativo, é de se admitir os embargos para sanear-lo, modificando a decisão.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Período de apuração: 28/02/1997 a 31/05/1998*

**RESTITUIÇÃO. VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO. ISENÇÃO.**

*Comprovada a exportação para o exterior as vendas efetuadas a empresas exportadoras, há que se tê-las como receitas decorrentes de exportação e, portanto, não sujeitas à incidência da contribuição.*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 28/02/1997 a 31/05/1998

**RESTITUIÇÃO. VENDAS COM O FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. COMPROVAÇÃO. ISENÇÃO.**

*Comprovada a exportação para o exterior as vendas efetuadas a empresas exportadoras, há que se tê-las como receitas decorrentes de exportação e, portanto, não sujeitas à incidência da contribuição.*

*Embargos Acolhidos. (grifos nossos)*

Deve se notar que o Ilustre Conselheiro relator apontou que o fim específico de exportação restou caracterizado, conforme se depreende dos seguintes excertos do seu voto (fls. 557 e 558), *verbis*:

(...)

*De um lado, a interessada alega que efetuou a venda de café para o exterior, por meio de empresas exportadoras, e, que, portanto, não estaria sujeita à incidência do PIS/Pasep e da Cofins, motivo pelo qual pleiteia a restituição dos valores que recolheu a esse título sobre aquelas vendas. E, de outro, a Receita Federal do Brasil, que não contesta a efetiva exportação dos produtos mas cria óbice para o reconhecimento do direito à restituição, por considerar que tais vendas efetuadas pela interessada não foram destinadas com o fim específico para exportação; e isso porque os produtos não foram remetidos diretamente, ou para o local onde se daria o embarque para o exterior, ou para um entreposto de exportação.*

(...)

*Neste ponto, considero importante reproduzir as constatações que a autoridade fiscal fez quando da realização da diligência determinada pela DRJ e que se encontram no seu Despacho Decisório Complementar nº 714, às fls. 506/508, quais sejam, de que as mercadorias constantes das notas fiscais de venda da interessada de nºs. 111, 112, 118, 119, 123, 130, 141, 154, 165, 174, 187, 201, 216, 217, 220 e 221, foram entregues a empresas exportadoras e estas, por sua vez, as exportaram para o exterior.*

(...)

*Além disso, o “fim específico de exportação para exterior” ficou claramente identificado no corpo das notas fiscais de venda, a teor das observações feitas em face de exigências da legislação do ICMS.*

(...)

*Porém, nesse caso, o contribuinte trouxe aos autos os Memorandos de Exportação, as notas fiscais de exportação, os extratos de consulta dos sistemas Sisbacen etc., todos diretamente relacionados às notas fiscais de venda da interessada, de maneira que pode se dizer, sim, que tais vendas devem ser consideradas com o fim específico de exportação para o exterior.*

(...)

*Assim, entendo que as vendas cuja exportação restou devidamente comprovada devem ser consideradas ao abrigo da incidência do PIS/Pasep e da Cofins, devendo os respectivos valores recolhidos serem passíveis de restituição.*

(...)

*Porém, faço a ressalva de que nem todos os valores que a interessada postula neste processo e que foram listados às fls. 16 (PIS/Pasep) e 22 (Cofins) hão de ser restituídos, pelo fato de que não foram carreadas ao processo as provas cabais de que realmente houve a exportação para todos eles. Assim, a restituição ficará limitada ao PIS/Pasep e à Cofins incidente somente sobre as vendas constantes das notas fiscais n.ºs. 111, 112, 118, 119, 123, 130, 141, 154, 165, e 174 (...). (grifos nossos)*

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs o recurso especial ora em análise, apontando que o v. acórdão recorrido contrariou frontalmente o artigo 5º, § 1º da Lei nº 7.714/88 c/c o artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.248/72 e o artigo 111, inciso II, do CTN. Além disso, apontou contrariedade às provas colhidas pela fiscalização, que teriam indicado que a saída de mercadorias do estabelecimento vendedor se deu para locais não considerados como recintos alfandegados, tampouco para local de embarque para o exterior, o que impede o reconhecimento da isenção.

O recurso foi admitido através do r. despacho de fls. 654 a 655.

Contrarrrazões às fls. 663 a 666.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que o presente recurso especial merece ser conhecido.

No mérito, conforme se verifica da análise das razões recursais, a única questão debatida pela Fazenda Nacional é a suposta contrariedade à legislação federal e às provas trazidas aos autos, por se entender que o Conselho de Contribuintes aplicou de forma extensiva norma tributária. Especificamente, apontou-se que restou provado que as mercadorias vendidas não foram destinadas diretamente para embarque ou para depósito em entreposto, não podendo ser consideradas “com fim específico de exportação” nos termos do artigo 1º do Decreto-Lei nº 1.248/72.

Entendo, todavia, que a alegação da Fazenda Nacional não logra êxito, visto que em momento algum houve por parte do colegiado a *quô* aplicação extensiva de qualquer preceito tributário.

No acórdão proferido pelo Colendo Conselho de Contribuintes houve o enquadramento das operações da contribuinte no §1º do artigo 5º da Lei nº 7.714/1988, abaixo transcrito, que trata da caracterização das mercadorias vendidas a empresas comerciais exportadoras como efetivamente exportadas:

***Art. 5º Para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), instituídas pelas Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, e 8, de 3 de dezembro de 1970, respectivamente, o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.***

***§ 1º Serão consideradas exportadas, para efeito do disposto no caput deste artigo, as mercadorias vendidas a empresa comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.***  
(grifos nossos)

A leitura deste artigo permite concluir que serão equiparadas as operações de exportação àquelas nas quais ocorrer a venda de mercadorias para empresa comercial exportadora. Verifica-se que, no caso concreto, esta hipótese restou preenchida pela Contribuinte, tendo em vista que suas operações de venda foram realizadas com empresas exportadoras, e que realmente tais produtos foram exportados.

É possível observar que na decisão guerreada foram analisados os fatos concretos, com base nas provas e documentos trazidos aos autos. Dessa forma, a decisão *a quo* não se baseou em mera presunção da suposta ocorrência de exportação das mercadorias, mas sim em efetivo enquadramento das operações da Contribuinte no artigo supra transcrito, visto que foi auferida receita com a exportação de mercadorias.

É necessário ressaltar que um dos princípios que norteiam o processo administrativo é o Princípio da Verdade Material. Este princípio reza que, nos procedimentos administrativos, cabe ao julgador buscar o que de fato ocorreu no caso concreto com base na análise dos fatos efetivamente ocorridos e das provas idôneas, sendo ainda certo que o processo administrativo tem por finalidade e dever a garantia e observância dos preceitos legais para a apuração da ocorrência dos fatos geradores, tanto para a incidência de tributos quanto para concessão de benefícios.

Desse modo, é forçoso concluir que, no presente caso, o Ilustre Conselheiro relator do v. acórdão recorrido analisou todas as provas trazidas ao processo, formando o seu juízo de convencimento, em observância ao princípio da verdade material, concluindo que foi atingido pela contribuinte o fim específico previsto no Decreto-Lei nº 1.248/72 para a restituição do PIS e da COFINS, qual seja, se ter auferido receitas decorrentes da exportação de mercadorias.

Desta maneira, o v. acórdão recorrido não feriu qualquer dispositivo legal e tampouco contrariou a evidência das provas dos autos.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso da Fazenda Nacional.

Rodrigo Cardozo Miranda

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 01/10/2012 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 26/11/2

012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 23/10/2012 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, As

sinado digitalmente em 01/10/2012 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 18/12/2012 por CLEUZA TAKAFUJI

## Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Distinguiu-me o Sr. Presidente com a difícil tarefa de contrastar as abalizadas conclusões extraídas pelo n. relator, as quais, porém, não foram acompanhadas pelo colegiado pelo voto de qualidade

A matéria é algo recorrente nesta casa. Trata-se de definir se vendas a empresas exportadoras gozam de isenção desde que se prove a ocorrência de exportações, pelo comprador, de quantidade e espécie equivalente à que lhe foi remetida ou se, ao contrário e como entende a Administração, tal isenção só se dá quando a remessa seja feita em estrito atendimento ao quanto disposto no dec-lei 1.248/72 para definição do que seja “fim específico de exportação”.

Já tive oportunidade de me manifestar sobre o assunto, na forma que aqui prevaleceu, por ocasião do julgamento de recurso contra autuação que dera outro entendimento à expressão entre aspas acima. Apesar disso, as considerações ali expendidas servem, a meu sentir, para embasar a decisão ora proferida. Permito-me, por isso, transcrevê-las no que interessa:

*Como se vê do relatório, a matéria em discussão difere um tanto da maioria dos recursos aqui chegados envolvendo exportações indiretas (remessas a comerciais exportadoras).*

*É que aqui se tem caminhado na direção de que o ‘fim específico de exportação’ deve ser apurado no momento da saída dos produtos do estabelecimento vendedor. Ainda com maior especificidade, saem com o fim específico de exportação aqueles produtos que sejam encaminhados diretamente para embarque de exportação (de autoria da compradora) ou para recintos alfandegados em que aguardarão futura exportação – a qual se deve processar nos seguintes seis meses.*

*Essa interpretação decorre de já constar no texto original do decreto-lei 1.248/72 clara definição da expressão:*

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.**

*Mas, nos termos do mesmo decreto, essas disposições só beneficiavam empresas comerciais exportadoras que*

*cumprissem requisitos bastante objetivos, apresentados nos arts. 2º e 3º:*

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.

Art. 3º São assegurados ao produtor-vendedor, nas operações de que trata o artigo 1º deste Decreto-Lei, os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação.

*Esta última restrição, quanto aos compradores, foi abrandada pela Lei Complementar 85/96, que primeiro tratou da isenção de COFINS nas exportações. Com efeito, aí se incluiu hipótese adicional:*

Art. 1º O art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

"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;

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."

Art. 2º Esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, retroagindo seus efeitos a 1º de abril de 1992.

*Portanto, mantida a exigência de que as mercadorias fossem remetidas com o fim específico de exportação, poderiam ser adquirentes mesmo empresas que não cumprissem todos os requisitos do decreto-lei 1.248/72. Não há aí nova definição de fim específico de exportação.*

*É essa a norma que rege a isenção da COFINS até 31 de janeiro de 1999. Ela foi revogada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Entretanto, no aspecto em discussão, não houve qualquer mudança, visto que o seu art. 14 (com vigência a partir de 1º de fevereiro de 1999) dispôs :*

Art.14.Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

I-dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista;

II-da exportação de mercadorias para o exterior;

III-dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

IV-do 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;

V- do transporte internacional de cargas ou passageiros;

VI-auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro-REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

VII-de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;

VIII-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;

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;

X-relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

§1ºSão isentas da contribuição para o PIS/PASEP as receitas referidas nos incisos I a IX do **caput**.

§2ºAs isenções previstas no **caput** e no § 1º não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

I-a empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;

II-a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação;

III-a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados à exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992.

*Portanto, durante todo o período autuado – 1997 a 2000 – havia isenção de COFINS quando o produtor-vendedor remetia, com fim específico de exportação, mercadorias para trading companies específicas do decreto-lei 1.248 ou para simples comerciais exportadoras, desde que estas estivessem devidamente registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. A partir de fevereiro de 1999 essa isenção alcança também o PIS.*

*O cumprimento do segundo requisito foi objeto de diligência requerida pela DRJ que o confirmou.*

*Como nem a LC 85 nem a MP redefiniram a expressão fim específico de exportação, há o entendimento nesta Casa de que ele deve ser buscado no próprio Decreto-lei nº 1.248. Esse entendimento é reforçado pela presença de definição bastante semelhante em legislação posterior à LC que, embora aplicável apenas ao IPI, não difere substancialmente daquela que era prevista no DL. Trata-se do art. 39 da Lei nº 9.532/97:*

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

I - adquiridos por empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação;

II - remetidos a recintos alfandegados ou a outros locais onde se processe o despacho aduaneiro de exportação.

§ 1º Fica assegurada a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na industrialização dos produtos a que se refere este artigo.

§ 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.

§ 3º A empresa comercial exportadora fica obrigada ao pagamento do IPI que deixou de ser pago na saída dos produtos do estabelecimento industrial, nas seguintes hipóteses:

transcorridos 180 dias da data da emissão da nota fiscal de venda pelo estabelecimento industrial, não houver sido efetivada a exportação;

b) os produtos forem revendidos no mercado interno;

c) ocorrer a destruição, o furto ou roubo dos produtos.

§ 4º Para efeito do parágrafo anterior, considera-se ocorrido o fato gerador e devido o IPI na data da emissão da nota fiscal pelo estabelecimento industrial.

§ 5º O valor a ser pago nas hipóteses do § 3º ficará sujeito à incidência:

de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal, referida no § 4º, até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento;

b) da multa a que se refere o art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, calculada a partir do dia subsequente ao da emissão da referida nota fiscal.

§ 6º O imposto de que trata este artigo, não recolhido espontaneamente, será exigido em procedimento de ofício, pela Secretaria da Receita Federal, com os acréscimos aplicáveis na espécie.

*Nesses termos, tem prevalecido o entendimento de que a empresa vendedora, para se beneficiar da isenção da COFINS, deve remeter o produto para "tradings" ou simples exportadoras, mas que essa remessa deve ser feita diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados (entrepósitos, na expressão do DL) onde aguardem futura exportação. Note-se que, nos termos da LC e da MP, não há sequer a exigência de que o remetente seja estabelecimento industrial.*

*Se essa exportação não se confirmar, a responsabilidade passa a ser da recebedora, não mais da empresa remetente.*

*Assim, a comprovação da futura exportação – argumento mais usado para tentar validar saídas que não cumpram aqueles requisitos nos processos aqui discutidos – não tem prevalecido. Para esses casos, tem prevalecido o entendimento de que a futura exportação apenas beneficia a compradora, que não passa a ser responsável pelo pagamento dos tributos que seriam devidos pela remetente.*

*(...).*

*Parece-me frágil tal linha de raciocínio também por outro argumento. É que, como regra, o máximo que se consegue comprovar a posteriori é a realização de alguma exportação. A vinculação dessas mercadorias exportadas às que foram originalmente remetidas resulta quase sempre impossível e é buscada apenas pela afirmação de que quantidade igual foi exportada. Ela pode se originar de qualquer remessa e sua verificação, nesses termos, exigiria que a autoridade fiscal realizasse um cruzamento perfeito de todos recebimentos com as correspondentes saídas. Esse trabalho teria de ser realizado no estabelecimento da comercial exportadora, que pode estar situado até mesmo em outra unidade da federação, e precisaria ser feito a cada fiscalização numa empresa vendedora.*

*Assim, a exigência atrelada ao “fim específico de exportação”, parece ter dois objetivos: primeiro, garantir, de logo, a isenção do remetente, que não precisa esperar qualquer confirmação por parte do comprador quanto à efetividade da exportação; segundo, impedir que a mercadoria tenha outra destinação que não a exportação, o que resulta “garantido” pelo fato de ela ser de logo remetida para áreas sob controle aduaneiro. Em tese, as mercadorias não poderão daí sair sem que a autoridade aduaneira responsável seja comunicada.*

Vale a ênfase de que aqui as operações ocorreram nos anos de 1997 e 1998, anteriores portanto à entrada em vigor da Medida Provisória 2.158-35. Por isso, no que tange ao PIS – como bem apontado no voto condutor do acórdão na DRJ – só tem aplicação a Lei 7.714/88, que sequer admitia como isentas vendas a comerciais exportadoras outras que não as constituídas na forma prevista no decreto-lei 1.248. Veja-se, nesse sentido, a redação do seu art. 5º, já com a alteração que lhe promoveu a Lei 9.004, em 1995:

*Art. 5º Para efeito de determinação da base de cálculo das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), instituídas pelas Leis Complementares /Os 7, de 7 de setembro de 1970, e 8, de 3 de dezembro de 1970, respectivamente, o valor da receita de exportação de mercadorias nacionais poderá ser excluído da receita operacional bruta.*

*§ 1º Serão consideradas exportadas, para efeito do disposto no caput deste artigo, as mercadorias vendidas a empresa*

*comercial exportadora, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972.*

Com essas considerações, entendo eu, e assim também entendeu a maioria qualificada, estar com razão a DRJ no indeferimento proferido e merecer acolhimento integral o recurso da Fazenda, esse sendo o acórdão que me coube redigir.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS Redator para o acórdão