



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

|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>Processo nº</b> | 14098.000042/2010-01                                 |
| <b>Recurso nº</b>  | Voluntário   |
| <b>Acórdão nº</b>  | <b>3302-002.571 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b> |
| <b>Sessão de</b>   | 24 de abril de 2014                                  |
| <b>Matéria</b>     | PIS E COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO                      |
| <b>Recorrente</b>  | AMAGGI EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA                  |
| <b>Recorrida</b>   | FAZENDA NACIONAL                                     |

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

Ano-calendário: 2005

VENDA NO MERCADO INTERNO. ISENÇÃO DO PIS E DA COFINS. CONDIÇÕES.

São isentas do PIS e da Cofins as vendas realizadas no mercado interno para empresas comercial exportadoras, registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, com o fim específico de exportação para o exterior, desde que as mercadorias sejam diretamente remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para embarque de exportação por conta e ordem da empresa adquirente ou para depósito alfandegado, também por conta e ordem da empresa adquirente. As vendas realizadas para pessoas físicas não satisfazem estas condições e são, consequentemente, vendas tributadas pelo PIS e pela Cofins, independente da mercadoria ter sido exportada ou não.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu.

PIS/PASEP. SIMILITUDE DE MOTIVOS DE LANÇAMENTO.

Ante à similitude de motivos dos lançamentos e das razões de impugnação, aplicam-se à contribuição para o PIS/Pasep os mesmos argumentos esposados quanto à Cofins.

Recurso Voluntário Negado.

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 voto do relator.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 27/04/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Paulo Guilherme Déroulède, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Contra a empresa recorrente foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de PIS e Cofins, relativo a fatos geradores ocorridos no ano de 2005, tendo em vista que a Fiscalização constatou que a interessada efetuou a venda de mercadorias no mercado interno para pessoas físicas, cujo fim de exportação, mas sem o pagamento das contribuições em tela.

Inconformada com a autuação a empresa interessada impugnou o lançamento, cujas alegações foram resumidos pela decisão recorrida nos seguintes termos:

a) com o advento da Emenda Constitucional 33/2001, as receitas de exportações tornaram-se imunes às contribuições sociais, estando neste grupo, as contribuições para o PIS e Cofins;

b) ao serem deferidas pelo texto constitucional, as imunidades devem ser aplicadas de forma incondicional;

c) além das disposições constitucionais, o legislador ordinário ao instituir a não cumulatividade do PIS e Cofins, respectivamente através das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, também se preocupou com a desoneração tributária nas exportações, confirmando o dispositivo constitucional, porém desta vez, não somente na última etapa da cadeia produtiva, e sim em todas as demais, permitindo o resarcimento dos créditos das contribuições pagas nas etapas anteriores, evidenciando dessa forma a intenção de desonerar, totalmente, a mercadoria exportada das referidas contribuições;

d) em se tratando de imunidade não deve prevalecer o aspecto literal da interpretação, passando a ter significado maior a interpretação teleológica;

e) admitir que o legislador ordinário ou o intérprete possa retirar a eficácia ou mitigar imunidade constitucionalmente prevista significa também violar o direito fundamental do contribuinte à imunidade constitucional e a segurança jurídica;

f) no caso, é manifesta a violação aos princípios da razoabilidade e coerência legislativa;

g) não pode a Receita Federal do Brasil firmar entendimento que contrarie a Constituição e a legislação que versa sobre a matéria;

h) a restrição ao direito e a recusa na desoneração das contribuições para o PIS e Cofins sobre as vendas com fim específico de exportação através de pessoas físicas, comprovadamente exportadoras, é de manifesta ilegalidade e inconstitucionalidade;

i) o intento fiscal em tributar as vendas com fim específico de exportação efetuadas através de pessoas físicas comprovadamente exportadoras, com base em atos da RFB, não encontra guarida no disposto no art. 100 do CTN e fere o primado da legalidade;

j) sob pena de ofensa direta à CF/88, notadamente aos seus artigos 1º, caput, 3º, II e III; 4º, V; 5º, caput, 150, V; 151, I; 152 e 170, VII, que consagraram o Princípio da Igualdade entre os Estados e contribuintes, bem como o Princípio do Pacto Federativo, assim como visam coibir as desigualdades regionais, as exportações estão imunes das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, inclusive originados em exportações indiretas efetuadas por pessoas físicas;

k) as exportações efetuadas por intermédio de terceiros não podem descaracterizar a exportação;

l) as exportações realizadas tanto por meio de pessoas jurídicas como por pessoas físicas, efetivamente estão comprovadas conforme constatado pelo Agente Fiscal na folha de continuação do Auto de Infração;

m) todas as operações de vendas com fim específico de exportação não devem sofrer incidência das contribuições para o PIS e Cofins;

n) ao descaracterizar o fim específico de exportação de acordo com o equivocado entendimento adotado pelo agente fiscal, a mecânica da não-cumulatividade está sendo ignorada;

o) é descabida a multa de 75% sobre a contribuição, por constituir um confisco tributário, vedado pelo artigo 150, IV, da CF/88, já que não se trata de reprimir fraude fiscal (nota fria, conluio, subfaturamento), nem de delito de contrabando, descaminho ou sonegação;

p) no âmbito do E. Superior Tribunal de Justiça, tem predominado entendimento segundo o qual a multa não pode ultrapassar o patamar de 20%, em casos como o em foco, justamente porque é o que preceitua o artigo 61, § 2º, da Lei 9.430/96.

A 2<sup>a</sup> Turma de Julgamento da DRJ em Campo Grande - MS julgou procedente o lançamento, nos termos do Acórdão nº 04-25.918, de 13/09/2011, cuja ementa abaixo se transcreve.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 2005 INCONSTITUCIONALIDADE.**

*Os princípios constitucionais são endereçados ao legislador ordinário e a inconstitucionalidade de normas só pode ser reconhecida pelo Poder Judiciário.*

**VENDAS PARA PESSOAS FÍSICAS.**

*As vendas para pessoas físicas são operações no mercado interno em que incide a Cofins, mesmo no caso de as mercadorias serem exportadas posteriormente.*

**MULTA DE OFÍCIO. EFEITO DE CONFISCO.**

*Alegações que ultrapassem a análise de conformidade do ato de lançamento com as normas legais vigentes somente podem ser reconhecidas pelo Poder Judiciário e os princípios constitucionais têm por destinatário o legislador ordinário e não o mero aplicador da lei, que a ela deve obediência.*

**PIS/PASEP. SIMILITUDE DE MOTIVOS DE LANÇAMENTO.**

*Ante à similitude de motivos dos lançamentos e das razões de impugnação, aplicam-se à contribuição para o PIS/Pasep os mesmos argumentos esposados quanto à Cofins.*

Ciente desta decisão em 14/10/2011, conforme AR juntado aos autos, a interessada ingressou, no dia 08/11/2011, com recurso voluntário, no qual renova os argumentos da impugnação, acima resumido.

Na sessão do dia 23/07/2013, o julgamento do Recurso Voluntário foi convertido em diligência (Resolução nº 3302-000.354) para a RFB tomar as seguintes providências:

1- informar se a empresa Recorrente efetuou o pagamento do crédito tributário lançado no auto de infração controlado neste processo;

2- juntar cópia da petição inicial do Mandado de Segurança nº 0007535-93.2011.4.01.3600;

3- juntar cópia das decisões proferidas, tanto pelo juízo de primeira instância como pelo Tribunal Regional Federal / Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos relacionados ao referido Mandado de Segurança, podendo juntar cópia de certidão de objeto e pé.

4- opinar sobre a existência de concomitância de objeto deste processo com o objeto do referido Mandado de Segurança;

5- Informar se o crédito tributário objeto do Mandado de Segurança foi lançado de ofício.

6- dar ciência à recorrente desta Resolução e do resultado da diligência, abrindo-lhe o prazo previsto no Parágrafo Único do art. 35 do Decreto nº 7.574/11 para manifestação.

Realizado a diligência, a DRF de Cuiabá – MT respondeu aos referidos quesitos nos seguintes termos:

*ITEM 1*

*Em pesquisa aos sistemas de controle da Secretaria da Receita Federal (fl. 298), não localizei qualquer pagamento, efetuado pela contribuinte, com os códigos de receita (5477 - Cofins e 6656 - Pis) correspondentes aos créditos tributários constituídos pelos Autos de Infração tratados no presente processo*

*ITEM 2*

*Juntei às fls. 299 a 335 cópia da petição inicial referente ao Mandado de Segurança nº 000753593.2011.4.01.3600.*

*ITEM 3*

*Pela movimentação processual juntada às fls. 336 a 340, o Juízo de 1ª instância concedeu em parte a segurança, havendo apelação de ambas as partes do processo. Até o momento, não consta registro de julgamento no âmbito do Tribunal Regional Federal da 1ª Região. A sentença do Juízo de origem já está anexada às fls. 284 a 290.*

*ITEM 4*

*Os créditos tributários tratados no presente processo referem-se ao Pis e à Cofins de períodos de apuração (mensal) do ano-calendário de 2005, constituídos de ofício pela autoridade fiscal. O sujeito passivo contesta a incidência dessas contribuições sobre vendas efetuadas a pessoas físicas (no mercado interno), com o fim específico de exportação, argüindo, em síntese, que tais operações estariam albergadas pela imunidade prevista no art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.*

*Por meio do Mandado de Segurança nº 000753593.2011.4.01.3600, o contribuinte busca provimento judicial que lhe garanta o direito aos créditos que foram utilizados na dedução dos débitos resultantes das vendas (com fim de exportação) a pessoas físicas, realizadas nos anos-calendário de 2006 e 2007.*

*Portanto, apesar de trataram da mesma matéria de fundo, concluo que não há concomitância de objeto entre o presente processo administrativo e a ação judicial nº 000753593.2011.4.01.3600, porquanto se referem a períodos de apuração distintos. Ou seja, a decisão judicial em questão não alcança os débitos controlados pelo presente processo.*

*ITEM 5*

*Como visto no item anterior, o mandado de segurança nº 000753593.2011.4.01.3600 trata de resarcimento de créditos do Pis e Cofins relativos a períodos de 2006 e 2007, os quais a autora alega ter direito.*

*Na exordial, item “I.2 – Exercícios de 2006 e 2007 – Objeto do Presente”, a contribuinte afirma que, para os períodos de 2006 e 2007, embora não concordasse, adequou seus procedimentos ao*

*entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), oferecendo à tributação a receita decorrente da venda de mercadorias, com fim de exportação, efetuadas a pessoas físicas. Os créditos que a contribuinte pleiteia junto ao Poder Judiciário teriam sido utilizados para deduzir os débitos decorrentes das citadas operações.*

*Assim, tem-se que os valores dos débitos discutidos na referida ação judicial foram apurados pelo próprio contribuinte em sua escrita contábil/fiscal, e não lançados de ofício.*

Ciente do resultado da diligência, a empresa Recorrente se manifestou para dizer o seguinte:

*"Sem ressalvas a serem efetuadas pela contribuinte, eis que, conforme confirmado pela DRF – Cuiabá em diligência efetuada, não há concomitância entre o objeto do processo administrativo 14098.000042/2010-01 e a ação judicial em mandado de segurança nº 000753593.2011.4.01.3600, por tratarem de períodos de apuração distintos"*

O processo retornou ao CARF para prosseguir o julgamento.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais preceitos legais. Dele se conhece.

Como relatado, a empresa recorrente efetuou a venda de mercadorias no mercado interno para pessoas físicas, cujo fim era exportação, mas sem o pagamento das contribuições em tela (PIS e Cofins).

Em sua defesa a empresa Recorrente alega que o ato do lançamento em tela ocorreu com violação a diversos preceitos constitucionais, especialmente aos que dizem respeito à imunidade das operações de exportação de mercadorias, inclusive das contribuições sociais.

Foi realizado diligência para apurar se a Recorrente efetuou o pagamento de algum débito objeto deste processo e se há concomitância deste processo com o Mandado de Segurança nº 000753593.2011.4.01.3600. Para ambos os questionamentos a resposta foi negativa, pelas razões que consta na Informação Fiscal SECAT DRF-Cuiabá nº 0319/13, transcritas acima, no Relatório.

Diante dos fatos narrados, a solução da lide passa pela questão dos limites impostos ao poder discricionário do administrador público, aplicador do direito administrativo, especialmente do direito tributário.

Ao administrador público é defeso fazer o que a lei não prever. Na lição do mestre Hely Lopes Meireles:

*“Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza”* (in “Direito Administrativo Brasileiro”, 17<sup>a</sup> edição, Malheiros Editora)

As ações do agente público, especificamente do administrador tributário, estão estritamente atreladas à lei, dela não podendo sair ou admitir interpretação além dos limites estabelecidos nos artigos 107 a 112 do CTN.

No presente caso, a autoridade lançadora constatou que a Recorrente efetuou a venda de mercadorias para pessoas físicas, que eventualmente foram posteriormente exportadas pelos adquirentes, e entendeu que esta operação não se enquadra nas disposições do art. 5º, da Lei nº 10.637/02, e do art. 6º, da Lei nº 10.833/03, como entendeu a Recorrente ao calcular o valor das exações devidas.

Não há nos referidos dispositivos legais nenhuma vírgula que autorize a exclusão desta operação da base de cálculo do PIS e da Cofins, como bem disse a autoridade lançadora e a decisão recorrida.

O procedimento da autoridade lançadora está em perfeita harmonia com a legislação que rege o lançamento de ofício do PIS e da Cofins. Na sua conduta não houve, portanto, violação de nenhuma norma ou princípio constitucional ou legal.

O fato de uma mercadoria vendida pela Recorrente, a uma pessoa física, ter sido exportada pelo adquirente não afasta a ocorrência do fato gerador do PIS e da Cofins na operação de venda realizada pela Recorrente. A exclusão autorizada na legislação é somente quando a venda é realizada para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

As empresas comerciais exportadoras estão obrigadas a manter registro como tal na Secex do MDIC e as operações de venda com o fim específico para exportação são aquelas em que os produtos vendidos são remetidos diretamente do estabelecimento do vendedor para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora.

Vê-se que as operações realizadas pela Recorrente não é do tipo previsto nos dispositivos das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, acima citados.

A imunidade constitucional foi efetivada na operação de exportação realizada pelo adquirente de mercadoria. Não consta que dele exportador foi exigido o pagamento das exações aqui discutidas. Não houve, portanto, violação a princípio da imunidade constitucional na operação de exportação.

As alegações de eventual colisão da legislação de regência com a Constituição Federal não podem ser apreciada por este Colegiado por força da Súmula nº 2, Documento assinado digitalmente conforme MCTI 201202 26 2406/2014, Autenticado digitalmente em 27/04/2014 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 27/04/2014 por WALBER JOSE DA SILVA, Impresso em 24/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

---

abaixo reproduzida, cuja adoção é obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do § 4º do art. 72 do Regimento Interno do CARF<sup>1</sup>:

*Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.*

Com relação ao percentual da multa de ofício lançada, não cabe à autoridade administrativa, por absoluta falta de competência, conhecer as alegações relativas ao seu caráter confiscatório, a teor dos arts. 97 e 102 da CF/88. Os juízos quanto ao princípio do não-confisco tributário e da proporcionalidade da reprimenda em relação à falta têm como destinatário imediato o legislador ordinário e não autoridade administrativa. Estando o percentual da multa fixado em lei, cabe à Administração apenas velar pelo seu fiel cumprimento. No caso em tela, a multa de ofício aplicada foi a prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96<sup>2</sup>.

Por fim, ratifico e, supletivamente, adoto os fundamentos da decisão recorrida, que tenho por boa e conforme a lei (art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>3</sup>).

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Relator

---

<sup>1</sup> Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

[...]

§ 4º As súmulas aprovadas pelos Primeiro, Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes são de adoção obrigatória pelos membros do CARF.

<sup>2</sup> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (*Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007*). I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (*Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007*).

<sup>3</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

CÓPIA