



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

**Processo n°** 19515.721333/2012-46  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.798 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2017  
**Matéria** Cofins  
**Recorrente** INDEPENDÊNCIA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/03/2008 a 31/12/2008

RECEITA DE EXPORTAÇÃO. ISENÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE ARQUIVO DIGITAL E NOTA FISCAL.

Verificada divergência entre a nota fiscal e o arquivo digital, deve prevalecer aquele para fins de comprovação da efetiva exportação do produto e correspondente gozo do benefício da isenção tributária.

REGIME ESPECIAL. IN SRF N°595/2005. ADQUIRENTE PREPONDERANTEMENTE EXPORTADOR.

Em se tratando de adquirente habilitado no regime especial da IN SRF n° 595/2005, é ônus da fiscalização comprovar que tal empresa não se adequa mais aos requisitos para fruição do benefício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) Quanto às notas fiscais informadas com CFOP equivocado, por restar provada a exportação: I) Excluir da base de cálculo das contribuições a diferença existente do mês de Março/2008; II) Excluir da base de cálculo apurado no mês de Dezembro/2008 o montante de R\$ 249.440,67, correspondente à receita de exportação. b) Relativamente às operações de venda de couro com suspensão da Cofins, deve-se: I) manter na base de cálculo a receita decorrente das operações que não atenderam aos requisitos legais da nota fiscal (itens 3 e 4, reproduzidos abaixo), 3. Das notas fiscais apresentadas, as seguintes não continham a expressão "Saída com suspensão do PIS/PASEP e da COFINS", conforme art. 40 da Lei n° 10.865/2005: 3.1. Emitidas para Mastrotto Reicher S/A - 03.384.037/0001-59: 177; 186; 200; 201; e 224; 3.2. Emitidas para Curtume Touro Ltda. (46.432.019/0001-08): 345624; 345638; 347683; 349028; 349029; 349442; 349904; 350019; 350020; e 352868. 4. Das notas fiscais apresentadas, as seguintes não identificavam o ADE

corretamente, conforme previsto no art. 7º, inciso II, da IN SRF nº 595/2005; 4.1. Emitidas para Mastrotto Reicher S/A (03.384.037/0001-59): 227; e 228; 4.2. Emitidas para Curtume Touro Ltda. (46.432.019/0001-08): 38284; 4.3. BMZ Couros Ltda (03.834.302/0001-53) 142791. II) manter na base de cálculo a receita das operações realizadas com a empresa Bermas Indústria e Comércio Ltda (02.411.238/0001-35); III) excluir da base de cálculo as demais receitas de venda de couro com suspensão. Sustentou pela recorrente o Dr. Elias Sampaio Freire, OAB/DF 45.913.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Antônio Carlos Atulim (Presidente), Jorge Olmiro Lock Freire, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra.

## Relatório

Cuidam os autos de Auto de Infração lavrado contra a contribuinte INDEPENDÊNCIA S/A, em 15/06/2012, para exigência de Cofins, regime não-cumulativo, que deixou de ser recolhida, no período de março/2008 e junho a dezembro/2008, perfazendo o montante de R\$ 21.228.353,04 (efls. 471/485).

Por bem descrever os fatos, adoto, em parte, o Relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever, excertos:

*Relata o auditor fiscal que foram verificadas as informações da contribuinte contidas na DIPJ 2009, no SPED Fiscal 2008 e nos arquivos digitais nos termos da IN SRF nº 86/2001, sendo devidamente comprovadas pela análise de sua escrituração fiscal e contábil, além de confirmadas, pela própria contribuinte, em planilhas elaboradas em respostas às intimações. **Tais informações, quando confrontadas com as informações dos Dacons e das DCTFs do período fiscalizado, revelaram receitas que não foram oferecidas à tributação da Cofins.***

*Diz o Termo de Verificação Fiscal:*

Confrontando os dados mensais dos DACON com as informações da IN SRF nº 86/2001 foi possível constatar que os dados preenchidos nos meses de julho e agosto de 2008 diferem até mesmo entre apuração do PIS e da COFINS. As receitas informadas no mercado interno entre as fichas 07B e 17B diferem em R\$ 82.641.250,68 em julho e em R\$ 86.456.885,68 em agosto. Esses são os meses em que as diferenças se mostram mais significativas, assim, foi solicitado que o contribuinte esclarecesse tais divergências.

Vencido o prazo inicialmente concedido, a fiscalizada requereu novo prazo atender o Termo de Intimação nº 6. Como mesmo após a prorrogação de prazo concedida o sujeito passivo não apresentou qualquer documento, foi lavrado novo termo (Termo de Intimação nº 7) que foi atendido dentro do prazo e confirmou as informações constantes da escrituração digital, particularmente em relação aos meses de julho e agosto de 2008, ou seja, muito embora as receitas apuradas nos arquivos digitais não tenham confirmado as diferenças mencionadas acima (DACON de julho: R\$ 154.169.538,50 – informado na ficha de apuração do PIS – e R\$ 71.528.287,82 – informado na ficha de COFINS; e DACON de agosto: R\$ 136.379.111,10 – informado na ficha de apuração do PIS – e R\$ 49.922.225,71 – informado na ficha de apuração de COFINS), restou mais uma vez evidenciado que parte das receitas realizadas no mercado interno não foram oferecidas à tributação, consoante passamos a demonstrar.

(...)

Em relação aos créditos a serem deduzidos na apuração do COFINS pelo regime não cumulativo cumpre o seguinte. Segundo os DACON apresentados pelo contribuinte, os saldos de créditos remanescentes em cada um dos meses em que foram apuradas diferenças de receitas não oferecidas à tributação temos:

(...)

À vista dos elementos acima, é possível concluir que os créditos decorrentes das diferenças de receita não tributadas pela COFINS – demonstradas nesse Termo – não serão abatidas dos créditos remanescentes nos períodos de apuração, pois esses valores foram aproveitados pelo sujeito passivo seja mediante apresentação de Declarações de Compensação seja por meio de Pedidos de Ressarcimento.

*Tendo tomado ciência do Auto de Infração em 19/06/2012, a contribuinte, em 19/07/2012, apresentou impugnação (e-fls. 492/502), alegando, em síntese:*

*- que, no curso da Fiscalização, informou que as DACON precisavam ser retificadas, posto terem sido preenchidas de maneira inconsistente. Afirma que isso ocorreu em razão de a empresa ter entrado em processo de recuperação judicial e o novo funcionário ter preenchido a DACON de forma incorreta;*

*- que, em resposta à sua pretensão, em tratativas havidas por email, a Fiscalização não lhe permitiu retificar as DACON e, sem analisar a documentação contábil da empresa, a qual apontaria o correto faturamento do período, considerou como faturamento receitas que foram equivocadamente informadas na DACON;*

*- que ao desconsiderar a documentação contábil da contribuinte, que revelava o erro no preenchimento da DACON, a Fiscalização feriu o princípio da verdade material;*

*- que o erro no preenchimento da DACON não é capaz de tornar devido o tributo, na medida em que não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária;*

- que, para se evidenciar o erro cometido, bastaria a análise do documento contábil denominado “Razão Parcial” das Receitas de Vendas e Revenda do Mercado Interno e Receita de Fretes (doc. 05), acostado aos autos. Tal documento revela, sem sombra de dúvidas, que o faturamento é totalmente diverso daquele que a Fiscalização entendeu ser o verdadeiro;

- que a Fiscalização, ao negar a retificação das DACON, impossibilitou-lhe de demonstrar o verdadeiro fato gerador da obrigação tributária, e, ao efetuar o lançamento de ofício, acabou por, indevidamente, inverter o ônus da prova, passando este a ser incumbido ao contribuinte;

Ao final, requereu:

a) a anulação do auto de infração em razão da inversão do ônus da prova, bem como por ter inexistido omissão de receitas tributáveis pela COFINS; ou

b) em razão do princípio da verdade material, sejam os autos enviados à Fiscalização para análise da documentação carreada aos autos.

Em 20/02/2013, ou seja, 7 meses após apresentada a impugnação, porém antes de proferida a decisão administrativa de primeira instância, o que se deu em 27/05/2013, a contribuinte apresentou o que chamou de “complementação à impugnação”, juntando aos autos outros documentos, além daqueles já juntados na impugnação, no sentido de demonstrar “a inexistência de tributo devido no período fiscalizado”. Afirmou, naquele instrumento, que a Fiscalização havia tributado equivocadamente receitas que não poderiam ser consideradas faturamento para fins de incidência da Cofins, tais como as vendas para o mercado externo de carne e couro destinado à exportação.

A DRJ-Campinas/SP julgou improcedente sua impugnação (fls. 492/502), em acórdão assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Ano calendário: 2008 DCTF. DACON. RETIFICAÇÃO APÓS O INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL NÃO PRODUZ EFEITOS.**

*A retificação da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF e do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais Dacon após o início do procedimento fiscal não produz efeitos, a teor da legislação pertinente à matéria.*

**LANÇAMENTO. NULIDADE.**

*Somente será considerado nulo o lançamento, se presente qualquer uma das situações previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA.**

*A diligência se restringe à elucidação de pontos duvidosos para o deslinde de questão controversa, não se justificando quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido*

Irresignada, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário no qual repisa as razões de sua impugnação e alega, complementarmente:

*- que não deve prevalecer o entendimento esposado pela DRJ, de que a contribuinte não questionou o montante da exação, exatamente porque as receitas que a Fiscalização considerou omitidas na DACON ( que foram tributadas), na verdade, correspondiam a receitas de exportação isentas da COFINS;*

*- que, ao não permitir a retificação da DACON, apesar de alertada do erro do seu preenchimento, a Fiscalização feriu direito do recorrente, valendo destacar que, inclusive, em situações análogas, O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, asseverou ser possível a retificação mesmo após iniciada a fiscalização;*

*- que o acórdão recorrido não poderia ter desprezado a documentação que acompanhou a impugnação administrativa e aquela que foi acostada aos autos em momento posterior, que revelam com clareza meridiana que o fato gerador da COFINS apurado pela Fiscalização resta totalmente equivocado, posto que tal conduta macula o princípio da verdade material;*

O Colegiado do CARF que julgou inicialmente este processo entendeu por bem converter o julgamento em diligência nos seguintes termos:

*Assim voto no sentido de CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, para que a autoridade preparadora analise a documentação acima referida e, ao final, emita Relatório conclusivo, fundamentado e objetivo, acerca das questões acima apontadas pela recorrente, informando, ao final, acerca da existência ou não de insuficiência de recolhimento da Cofins, em relação ao período autuado, bem como o valor final encontrado.*

*Posteriormente, deve ser dado ciência do resultado da diligência à contribuinte para, querendo, manifestar-se, salientando-se que a manifestação da interessada deve restringir-se, absolutamente, ao resultado da diligência, não sendo momento oportuno para revolver alegações de defesa já trazidas no recurso voluntário.*

Concluída a diligência, o relatório e informação fiscal foram juntados aos autos e o contribuinte intimado, manifestando-se no sentido de:

*- que as DANFES demonstram que houve equívoco no preenchimento dos CFOPs de algumas notas que inequivocamente são relativas a operações de exportação, devendo ser excluído da base de cálculo da Cofins o montante de R\$ 8.676.252,55, por se tratar de receita de exportação.*

- que não houve solicitação da fiscalização, em momento algum, das declarações dos exportadores, as quais junta em sua manifestação, devendo ser excluído da base de cálculo da Cofins o valor de R\$ 20.537.435,39, relativo às operações com as empresas exportadoras, gozando de suspensão da tributação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo portanto ser conhecido por este Colegiado.

Trata-se de questão eminentemente probatória acerca da natureza de determinadas operações realizadas pela Recorrente, para fins de adequação a regra de isenção, bem como o atendimento dos requisitos legais naquelas que gozavam de suspensão do tributo.

Essa análise restou assaz facilitada com o resultado da minuciosa diligência realizada, cuja informação consta de fls. 3086-4001, que cuidou inicialmente de analisar a volumosa quantidade de notas fiscais e documentos de exportação apresentados tanto na impugnação como no curso da diligência fiscal, para conferir se dentre as notas fiscais de exportação não havia alguma incluída na base de cálculo da Cofins apurada em lançamento de ofício em virtude de erro na informação prestada nos arquivos digitais.

Antes de entrar no conteúdo da diligência, deve-se frisar que existem critérios racionais para decidir diante de eventual contradição entre as informações constantes em alguma informação prestada pelo Contribuinte para o Fisco.

Ocorrido o fato gerador, que é o auferimento de receita à partir de uma operação comercial, haverá diversas formas de representação dessa ocorrência - desde uma nota fiscal (que representa aquela operação específica) até outros documentos que veiculam a atividade econômica da empresa em um determinado período, como os arquivos digitais da IN SRF nº 86/2001, DCTF, DACON etc.

Nesses casos, via de regra, deve prevalecer o documento que guarde maior proximidade com os fatos que se pretende verificar. Assim, o exame das notas fiscais deve, em caso de confronto com os demais documentos e diante da ausência de qualquer elemento indiciário que mine o seu valor probatório, prevalecer sobre os demais documentos para fins de demonstrar a natureza da operação mercantil que retrata. Prossigamos então.

Assim, conferindo TODAS as notas fiscais consideradas no lançamento de ofício, o fiscal concluiu que:

*A partir dessa análise foram identificadas algumas notas fiscais cujos CFOP constam com erro dos arquivos digitais apresentados durante a ação fiscal que resultou no lançamento de ofício ora guerreado. Desse modo, como o critério adotado por ocasião do lançamento de ofício foi o exame dos arquivos digitais, essas notas fiscais de exportação foram incluídas na base de cálculo do lançamento.*

Ele identifica as notas fiscais cujos CFOP foram informados com incorreção nos arquivos digitais nos meses de Março e Dezembro: Em relação a Março, aduziu o seguinte:

*No mês de março de 2008, a nota fiscal 36110, supostamente emitida pelo estabelecimento 0035-95 (conforme arquivos digitais), estaria, em tese, com CFOP incorreto no arquivo digital (foi informado o CFOP 6105). (...) A cópia digitalizada do documento emitido em 05/03/2008 está no formulário da empresa **Goiás Carne Alimentos S/A (07.989.596/0001-43)**, supostamente incorporada pela **Independência S/A (02.862.776/0001-46)** em 30/09/2007.*

Nesse caso, apesar da empresa Goiás Carne Alimentos S/A ter sido incorporada pela Independência S/A antes da emissão da nota, a mesma veio impressa no formulário da primeira, mas guardando a correção de todos os dados de preenchimento. Diante disso, entendo que restou comprovada a exportação, havendo no máximo um erro formal na utilização do formulário antigo da empresa incorporada - infração esta que não foi objeto da autuação.

Além disso, caso se reconheça que a receita das notas mencionadas é efetivamente de exportação, mas se mantenha a autuação por vício técnico na nota fiscal, estar-se-ia alterando o fundamento jurídico da autuação, prática vedada pelo art. 146 do Código Tributário Nacional.

Como consequência do reconhecimento destas receitas como receitas de exportação, desaparece a diferença de R\$ 41.976,60 apurada pela fiscalização entre a DACON e os arquivos digitais, vista que o valor da nota fiscal irregular é de R\$ 131.868,22. Desse modo, a diferença apurada no mês de Março deve ser excluída da base de cálculo da Cofins.

Quanto a Dezembro, aduz na diligência o seguinte:

*Ainda foram identificadas notas fiscais com CFOP incorreto nos arquivos digitais do mês de dezembro/2008. Essas notas fiscais com erro no código CFOP foram consideradas na apuração da fiscalização, conforme se pode verificar no Anexo I a essa Informação Fiscal.*

***Tendo em vista que a diferença na base de cálculo da COFINS apurada em dez/2008 foi de R\$ 8.888.824,87, esse valor deveria ser reduzido em R\$ 249.440,67 (ver totalização na tabela abaixo). O ajuste proposto reduziria o lançamento em R\$ 18.957,49 –passando a contribuição apurada no Auto de Infração nesse período (fl. 475 do processo administrativo) de R\$ 675.550,69 para R\$ 656.593,20.***

Desse modo, devem ser excluídos da base de cálculo apurado no mês de Dezembro/2008 o montante de R\$ 249.440,67, correspondente à receita de exportação.

Além disso, alegou o Contribuinte que a autoridade lançadora teria incluído na base de cálculo apurada valores correspondentes a vendas feitas com suspensão de COFINS baseada no disposto na Lei nº 10.865/2005.

A fim de comprovar suas alegações, juntou à Impugnação diversas notas fiscais e publicações feitas no D.O.U de Atos Declaratórios Executivos que concederam Regime Especial a empresas preponderantemente exportadoras (fls. 2717/2924). Ainda em relação ao assunto, o Recorrente foi intimado no curso da diligência a apresentar os documentos relacionados a essas vendas feitas com suspensão, inclusive os Atos Declaratórios que concederam o Regime Especial para aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem por seus clientes.

Verificou-se o seguinte:

*1. Foram apresentadas notas fiscais de venda para seis empresas. São elas:*

*1.1. Bermas Indústria e Comércio Ltda. – 02.411.238/0001-35 (3 NF);*

*1.2. Mastrotto Brasil S/A – 03.384.037/0001-59 (98 NF);*

*1.3. BMZ Couros Ltda. – 03.384.302/0001-53 (3 NF);*

*1.4. Ind. Com. de Couros Britalli Ltda. – 07.419.292/0001-40 (24 NF);*

*1.5. Bermas Maracanau Ind. Com. Couro Ltda. – 08.386.287/0001-41 (34 NF);*

*1.6. Curtume Touro Ltda – 46.432.019/0001-08 (31 NF).*

*2. Foram apresentados os ADE que concederam Regime Especial às seguintes empresas:*

*2.1. Mastrotto Reicher S/A – 03.384.037/0001-59 – ADE nº 25, de 05 de abril de 2005 – DRF– Salvador-BA - PAF 10580.001271/2005-75;*

*2.2. BMZ Couros Ltda – 03.834.302/0001-53 – ADE nº 7, de 11 de junho de 2008 – DRF Campo Grande-MS – PAF 14112.000354/2008-67;*

*2.3. Ind. e Com. de Couro Britali Ltda – 07.419.292/0001-40 – ADE nº 10, de 24 de fevereiro de 2006 – DRF – Londrina-PR - PAF 10930.003664/2005-04;*

*2.4. Bermas Maracanau Ind. Com. Couro Ltda. – 08.386.287/0001-41 – ADE nº 119, de 01 de novembro de 2007 – DRF Fortaleza – CE – PAF 13308.000018/2007-83;*

*2.5. Curtume Touro Ltda. – 46.432.019/0001-08 – ADE nº 17, de 31 de maio de 2007 – DRF– Presidente Prudente-SP - PAF 10835.00397/2007-55.*

*3. Das notas fiscais apresentadas, as seguintes não continham a expressão “Saída com suspensão do PIS/PASEP e da COFINS”, conforme art. 40 da Lei nº 10.865/2005”:*

*3.1. Emitidas para Mastrotto Reicher S/A – 03.384.037/0001-59: 177; 186; 200; 201; e 224;*

*3.2. Emitidas para Curtume Touro Ltda. – 46.432.019/0001-08: 345624; 345638; 347683;*

349028; 349029; 349442; 349904; 350019; 350020; e 352868.

**4. Das notas fiscais apresentadas, as seguintes não identificavam o ADE corretamente, conforme previsto no art. 7º, inciso II, da IN SRF nº 595/2005;**

4.1. Emitidas para Mastrotto Reicher S/A – 03.384.037/0001-59: 227; e 228;

4.2. Emitidas para Curtume Touro Ltda. – 46.432.019/0001-08: 38284;

4.3. BMZ Couros Ltda – 03.834.302/0001-53 – 142791.

A Lei nº 10.865/2004, ao instituir esse benefício fiscal de suspensão da cobrança das contribuições sociais, o fez nos seguintes termos, em parte:

*Art. 40. A incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS ficará suspensa no caso de venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados a pessoa jurídica preponderantemente exportadora.*

*§ 1º Para fins do disposto no caput, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido igual ou superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)*

**§ 2º Nas notas fiscais relativas à venda de que trata o caput deste artigo, deverá constar a expressão "Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com a especificação do dispositivo legal correspondente.**

*§ 3º A suspensão das contribuições não impede a manutenção e a utilização dos créditos pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.*

**§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:**

***I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal; e***

***II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.***

Além disso, o art. 8º da IN SRF nº 595/2005, ao regular a concessão do benefício estabelece que:

*Art. 8º A suspensão da exigibilidade das contribuições ocorrerá, em relação às MP, aos PI e aos ME, quando de sua aquisição por pessoa jurídica preponderantemente exportadora habilitada ao regime de que trata esta Instrução Normativa, observado que:*

*I - a pessoa jurídica adquirente deve declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos, bem assim indicar o número do ADE que lhe concedeu o direito; e*

*II - nas notas fiscais relativas às vendas de MP, PI e ME, deve constar a expressão "Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", acompanhada da especificação do dispositivo legal correspondente, bem assim do número do ADE a que se refere o art. 6º.*

Diante desse quadro normativo, verifica-se que o gozo da suspensão está condicionado a diversos requisitos:

I) o adquirente deve ser pessoa jurídica preponderantemente exportadora, nos termos do art. 40, §1º da Lei 10.865/2004;

II) o vendedor deve incluir nas notas fiscais a expressão "Saída com suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS", com a especificação do dispositivo legal correspondente;

III) a nota fiscal deve conter o número do ADE de inclusão da empresa adquirente no Regime Especial;

IV) as empresas adquirentes devem declarar de forma expressa ao vendedor que atende a todos os requisitos, inclusive indicando o número do seu ADE que dá direito à suspensão;

Assim, cruzando os respectivos requisitos com as informações prestadas pela diligência, pode-se concluir que:

**I)** devem ser mantidas na base de cálculo a receita das operações com a **Bermas Indústria e Comércio Ltda. – 02.411.238/0001-35**, em razão da não apresentação do seu ADE de inclusão no Regime Especial.

**II)** devem ser mantidas nas bases de cálculo a receita das notas indicadas nos itens 3 e 4 da diligência, por não atendimento aos requisitos expressos. Seguem as replicadas abaixo, para fins de referência:

**3. Das notas fiscais apresentadas, as seguintes não continham a expressão “Saída com suspensão do PIS/PASEP e da COFINS”, conforme art. 40 da Lei nº 10.865/2005”:**

**3.1. Emitidas para Mastrotto Reicher S/A – 03.384.037/0001-59:**  
177; 186; 200; 201; e 224;

**3.2. Emitidas para Curtume Touro Ltda. – 46.432.019/0001-08:**  
345624; 345638; 347683;349028; 349029; 349442; 349904;  
350019; 350020; e 352868.

**4. Das notas fiscais apresentadas, as seguintes não identificavam o ADE corretamente, conforme previsto no art. 7º, inciso II, da IN SRF nº 595/2005;**

**4.1. Emitidas para Mastrotto Reicher S/A – 03.384.037/0001-59:**  
227; e 228;

4.2. Emitidas para Curtume Touro Ltda. – 46.432.019/0001-08: 38284;

4.3. BMZ Couros Ltda – 03.834.302/0001-53 – 142791.

Quanto às demais notas fiscais, a fiscalização reconheceu que continham todos os requisitos legais, mas recomendou a sua não exclusão da base de cálculo da Cofins pela ausência da declaração expressa do adquirente de que cumprira todos os requisitos legais para fruição do benefício. Sustenta assim que não há demonstração de que as adquirentes são preponderantemente exportadoras.

Ousamos discordar de sua opinião.

Em primeiro lugar, há que se frisar que o não atendimento do requisito da "preponderância na exportação" deveria ter sido apontado de forma motivada pela fiscalização, vista que as habilitações são aptas a estabelecer a presunção de atendimento a esse requisito, sobretudo pelo fato do mesmo ser aferido no momento da habilitação, conforme art.4º, IV da IN SRF nº 595/2005, *verbis*:

***Art. 2º Somente a pessoa jurídica previamente habilitada ao regime pela Secretaria da Receita Federal (SRF) pode efetuar aquisições de MP, PI e ME com suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma do art. 1º.***

*Art. 3º Para efeitos da habilitação, considera-se preponderantemente exportadora a pessoa jurídica cuja receita bruta decorrente de exportação, para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição dos bens de que trata o caput, houver sido igual ou superior a 70% (setenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período.*

*Art. 4º A habilitação ao regime deve ser requerida por meio do formulário constante do Anexo Único, a ser apresentado à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (Derat) com jurisdição sobre o estabelecimento matriz da pessoa jurídica, acompanhado de:*

(...)

***IV - declaração, sob as penas da lei, de que atende às condições de que trata o caput ou o § 1º do art. 3º, instruída com documentos que a comprovem;***

Como se verifica, a habilitação é condição para o gozo do benefício fiscal da suspensão das contribuições, sendo a habilitação verificada e atestada pela própria Receita Federal, conforme informações da diligência:

Extraído do site da Receita Federal <http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/legislacao/pasta-regimes-especiais/relacao-das-pjs-in-595-2005.pdf> em 17/03/2016.

	CNPJ	Nome Empresarial	ADE	Publicação	DRF
58.	08.386.287/0001-41	BERMAS MARACANAÚ INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COURO LTDA	119	06/11/2007	FORTALEZA
64.	03.834.302/0001-53	BMZ COUROS LTDA	7	13/06/2008	CAMPO GRANDE
147.	46.432.019/0001-08	CURTUME TOURO LTDA	17	08/06/2007	PRESIDENTE PRUDENTE LONDRINA
239.	07.419.292/0001-40	INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS BRITALI LTDA	10	07/03/2006	LONDRINA
308.	03.384.037/0001-59	MASTROTTO REICHER S.A.	25	08/04/2005	SALVADOR

Estando vigentes as habilitações, torna-se ônus da fiscalização a demonstração de que as adquirentes deixaram de ser preponderantemente exportadoras, para fins de suspensão do benefício - o que não foi demonstrado em momento algum do processo. Ao contrário, a fiscalização sequer adentrou nesse ponto, vindo a ventilá-lo apenas no resultado da diligência fiscal.

Diante desse argumento apresentado pela fiscalização, o contribuinte juntou através de sua manifestação do resultado da diligência declarações de todos os adquirentes informando a finalidade de exportação das mercadorias adquiridas. Tal prova deve ser aceita pelo seguinte motivo: a fiscalização não solicitou essas declarações em qualquer momento da atividade de investigação, vindo posteriormente utilizar a ausência desse documento como fundamento para a manutenção dos valores sujeitos à suspensão da Cofins na base de cálculo, e tal fato se caracteriza como "razão superveniente", apta a autorizar a juntada posterior de prova, nos termos do art. 57, §4º, III do Decreto 7574/2011.

A meu ver, encontram-se plenamente atendidos os critérios para fruição do benefício fiscal, no caso das empresas que possuem o ADE e apresentaram a declaração posteriormente, relativa ao ano-calendário dos fatos geradores.

Mais do que isso, caso se pretendesse negar a suspensão com base da ausência de declarações, estar-se-ia inovando no critério jurídico adotado, visto que o fundamento inicial era apenas a divergência entre a DACON e os arquivos digitais apresentados pelo contribuinte, fato que é vedado pelo art. 146 do CTN.

Desse modo, as demais receitas de venda de couro com suspensão da Cofins devem ser excluídas da base de cálculo.

### **Conclusão:**

Ante o exposto, voto por dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário do Contribuinte para:

a) Quanto às notas fiscais informadas com CFOP equivocado, por restar provada a exportação:

I) Excluir da base de cálculo das contribuições a diferença existente do mês de Março/2008;

II) Excluir da base de cálculo apurado no mês de Dezembro/2008 o montante de R\$ 249.440,67 , correspondente à receita de exportação.

b) Relativamente às operações de venda de couro com suspensão da Cofins, deve-se:

I) manter na base de cálculo a receita decorrente das operações que não atenderam aos requisitos legais da nota fiscal (itens 3 e 4, reproduzidos abaixo),

*3. Das notas fiscais apresentadas, as seguintes não continham a expressão “Saída com suspensão do PIS/PASEP e da COFINS”, conforme art. 40 da Lei nº 10.865/2005”:*

*3.1. Emitidas para Mastrotto Reicher S/A – 03.384.037/0001-59: 177; 186; 200; 201; e 224;*

*3.2. Emitidas para Curtume Touro Ltda. – 46.432.019/0001-08: 345624; 345638; 347683; 349028; 349029; 349442; 349904; 350019; 350020; e 352868.*

*4. Das notas fiscais apresentadas, as seguintes não identificavam o ADE corretamente, conforme previsto no art. 7º, inciso II, da IN SRF nº 595/2005;*

*4.1. Emitidas para Mastrotto Reicher S/A – 03.384.037/0001-59: 227; e 228;*

*4.2. Emitidas para Curtume Touro Ltda. – 46.432.019/0001-08: 38284;*

*4.3. BMZ Couros Ltda – 03.834.302/0001-53 – 142791.*

II) manter na base de cálculo a receita das operações realizadas com a empresa Bermas Indústria e Comércio Ltda. – 02.411.238/0001-35;

III) excluir da base de cálculo as demais receitas de venda de couro com suspensão.

É como voto.

Carlos Augusto Daniel Neto - Relator