



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12571.720320/2012-36  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-011.461 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de agosto de 2021  
**Recorrente** FRISIA COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

**EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. CONCEITO**

Empresa comercial exportadora é aquela que, regendo-se pelas mesmas leis de qualquer empresa comercial e industrial, esteja habilitada a operar com o comércio exterior na forma da legislação vigente.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-011.460, de 23 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 12571.720314/2012-89, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosemburg Filho – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosemburg Filho (Presidente), Larissa Nunes Girard, Jorge Lima Abud, Paulo Regis Venter (Suplente), Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

Ausente o Conselheiro Vinícius Guimarães.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-011.461 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 12571.720320/2012-36

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a manifestação de inconformidade para manter o indeferimento do pedido de ressarcimento, dado que a aquisição de bens para revenda com o fim específico de exportação, não gera direito ao crédito, conforme §4º, do artigo 6º, da Lei nº 10.833/2003.

Em suas razões recursais, a Recorrente ataca a motivação da decisão recorrida no sentido de que não possui natureza comercial exportadora e, que o simples fato de estar habilitada para operar no comércio exterior, não a qualifica e/ou a equipara como empresa comercial exportadora.

É o relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, o cerne do litígio visa definir a aplicação ou não da vedação prevista no §4º, do artigo 6º, da Lei 10.833/2003 que, assim dispõe:

*Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

*§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:*

*I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*

*II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.*

*§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação. (destaque acrescido)*

No presente caso, tanto a fiscalização quanto a DRJ entenderam que a Recorrente se enquadra na qualidade de empresa comercial exportadora que adquiriu mercadorias com o fim específico de exportação, vedando, assim, a utilização de crédito na operação sob análise.

A Recorrente, por sua vez, ataca a motivação da decisão recorrida no sentido de que não possui natureza comercial exportadora e, que o simples fato de estar habilitada para operar no comércio exterior, não a qualifica e/ou a equipara como empresa comercial exportadora.

Sem razão a Recorrente.

Primeiramente e, ao contrário do que defende a Recorrente, seu objeto social não deixa dúvidas que dentre suas atividades empresárias, consta expressamente a atividade de exportar e importar mercadorias, conforme se verifica, no §1º, da letra “d” do artigo 2º, do Estatuto Social:

#### OBJETIVOS SOCIAIS

*Art. 2.ª A Cooperativa, com base na colaboração recíproca a que se obrigam seus associados, mediante a contribuição com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, objetiva promover:*

*(...)*

*§1º Para a consecução de seus objetivos, a Cooperativa pode:*

*d) amostrar, analisar, armazenar, beneficiar, certificar, comercializar, embalar, **exportar, importar**, introduzir no País, produzir, propagar e reembalar sementes e mudas de todas as categorias, podendo inscrever-se nos órgãos competentes como certificadora de sementes e mudas, de produção própria ou de terceiros, e credenciar laboratório de análise de sementes e mudas, nos termos da Lei nº 10.711, de 05/08/03, e Regulamento baixado com o Decreto nº 5.153, de 23/07/04;*

Soma-se a isso, a Recorrente está habilitada a operar no comércio exterior, fato este incontroverso e, registra em sua contabilidade operações comerciais de exportação, tratando-se, pois, de uma empresa comercial exportadora. Assim, correto o procedimento fiscal e o despacho decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento.

No mais, por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

*A primeira alegação da manifestante é que as aquisições de produtos comercializados com empresa comercial exportadora possuiriam o mesmo tratamento legal dispensado às operações de exportação direta.*

*De fato, é verdade que as operações com empresa comercial exportadora têm o mesmo tratamento na legislação do PIS/Pasep e da Cofins dispensado às operações de exportação direta. Todavia, essa equivalência se aplicaria à Cargill Agrícola S.A., pois foi ela quem efetuou uma venda a empresa comercial exportadora, no caso, à manifestante.*

*Logo, essa alegação não tem relevância para o caso em tela.*

*A contribuinte alega ainda que ela não se enquadraria no conceito de empresa comercial exportadora e, assim, não seria o caso da aplicação no disposto no § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003:*

*Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:*

*I - exportação de mercadorias para o exterior;*

*II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)*

*III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.*

*§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:*

*I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;*

*II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.*

*§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.*

***§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação. (destaque acrescido)***

*Assim, aqui o litígio está no conceito de empresa comercial exportadora. A legislação trata de dois tipos de empresa comercial exportadora:*

- 1. a denominada trading company, que é constituída nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972; e*
- 2. a empresa comercial exportadora comum, que é regida pelas mesmas leis comerciais e civis que regem qualquer empresa comercial ou industrial, bastando apenas que esteja habilitada para operar com o comércio exterior.*

*Nesse mesmo sentido, veja-se o posicionamento do Ministério da Economia, Indústria, Comércio Exterior e Serviços (<http://www.mdic.gov.br/legislacao/9-assuntos/categ-comercio-exterior/112-sistemas->):*

***3. Qual a diferença entre Trading Company e Empresa Comercial Exportadora e como faço para obter o Certificado de Trading Company?***

*A constituição da empresa comercial exportadora comum é regida pela mesma legislação utilizada para a abertura de qualquer empresa comercial ou industrial assumindo qualquer forma societária. A empresa comercial exportadora, que deseja ser considerada uma Trading Company, baseada no Decreto-Lei 1.248/72, deverá observar os requisitos da Portaria SECEX nº 23, de 14/07/11, artigos 247 a 253, para a obtenção do Certificado de Registro Especial. Vale citar ainda o Acórdão nº 203-13233 da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:*

***COMERCIAL EXPORTADORA.***

*São empresas que têm como objetivo social a comercialização, podendo adquirir produtos fabricados por terceiros para revenda no mercado interno ou destiná-los à exportação, assim como importar mercadorias e efetuar sua comercialização no mercado doméstico, ou seja, atividades tipicamente de uma empresa comercial.*

***NÃO-CUMULATIVIDADE - CREDITAMENTO - IMPOSSIBILIDADE.***

*A partir de 01 de maio de 2004, é vedado às empresas comerciais exportadoras aproveitar os créditos relativos aos insumos adquiridos para fins de exportação, conforme se verifica na disposição constante do art. 6º, § 4º, combinado com art. 15, III, todos da Lei nº 10.833, de 2003.*

*No caso concreto, não há dúvidas de que a contribuinte está habilitada a operar no comércio exterior e efetivamente efetuou exportações, tratando-se, pois, de uma empresa comercial exportadora.*

*Portanto, ao contrário do que afirma a manifestante, a ela se aplica o disposto no § 4º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, devendo-se concluir pela correção do procedimento do auditor-fiscal ao desconsiderar no cálculo do rateio a exportação feita pela contribuinte de bens adquiridos justamente para esse fim.*

**Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.**

**É como voto.**

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosemburg Filho – Presidente Redator